

Nr 102.

*Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till kommunal-
skattelag m. m.; given Stockholms slott den 22 februari 1927.*

Kungl. Maj:t vill härmed, under återopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till

dels kommunalskattelag,

dels förordning med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid taxering av fastighet.

Under Hans Maj:ts

Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro:

GUSTAF ADOLF.

Ernst Lyberg.

Förslag

till

Kommunalskattelag.

Härigenom förordnas som följer:

1 kap.

Allmänna stadganden.

1 §.

Allmän kommunalskatt, varom stadgas i kommunallagarna, skall utgöras i förhållande till det antal skattekronor och skatteören, som påføres en var skattskyldig enligt de i denna lag fastställda grunder.

Angående taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering till allmän kommunalskatt stadgas i gällande taxeringsförordning.

2 §.

Allmän kommunalskatt är dels fastighetsskatt, dels kommunal inkomstskatt. Såsom underlag för fastighetsskatt påføres skattskyldig:

för jordbruksfastighet: sex skatteören för varje fulla etthundra kronor av fastighetens jordbruksvärde, fem skatteören för varje fulla etthundra kronor av fastighetens tomt- och industrivärde samt fyra skatteören för varje fulla etthundra kronor av fastighetens skogsvärde;

för annan fastighet: fem skatteören för varje fulla etthundra kronor av fastighetens taxeringsvärde.

Såsom underlag för kommunal inkomstskatt påføres skattskyldig ett skatteöre för varje krona beskattningsbar inkomst.

Etthundra skatteören bilda en skattekrona.

3 §.

Med *taxeringsår* förstås i denna lag det kalenderår, under vilket taxering verkställs, och med *beskattningsår* det kalenderår, som närmast föregått taxeringsåret, eller, där räkenskapsår icke sammanfaller med kalenderår, det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars under taxeringsåret.

(Se vidare anvisningarna.)

2 kap.

Om fastighetsskatt.**Skattepliktig fastighet.**

4 §.

För all inom riket belägen fastighet skall utom i de fall, varom i 5 och 15 §§ sägs, fastighetsskatt utgöras.

Med fastighet förstås i denna lag vad enligt allmän lag är att hänföra till fast egendom, så ock byggnad, ändå att den enligt allmän lag ej är hänförlig till fast egendom; dock skall registrering enligt lagen den 22 juni 1920 med vissa bestämmelser om registrering av elektriska anläggningar samt om rätt till elektrisk kraft med mera icke föranleda därtill, att sålunda registrerad egendom allenast på denna grund i beskattningsavseende hänföres till fastighet.

5 §.

1 mom. Fastighetsskatt utgöres icke för:

- a) nationalparker;
 - b) staten samt kommun eller annan menighet tillhöriga allmänna platser, så ock begravningsplatser;
 - c) staten tillhörig för försvarsändamål avsedd fastighet, i den mån den för sådant ändamål nyttjas, för såvitt fastigheten ej är att anse som en fristående industriell anläggning;
 - d) statens samt kommuns eller annan menighets byggnader för allmän styrelse eller förvaltning ävensom för kultur- eller rättsvård, ordning eller säkerhet, fattigvård, sundhetsvård, religionsvård eller undervisning;
 - e) akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar jämte andra fromma stiftelser tillhöriga, för nämnda institutioners verksamhet såsom sådana avsedda byggnader, så ock dylik institution tillhöriga allmänna platser;
 - f) regementens, officerskårers och underofficerskårers vid mötesplatser till begagnande under tjänstgöring därstädes uppförda byggnader;
 - g) nykterhetsföreningars byggnader ävensom byggnader, som tillhöra sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor, i vilka de studerande enligt gällande stadgar äro skyldiga att vara medlemmar, därest byggnaderna äro avsedda för nu nämnda föreningars eller sammanslutningars verksamhet såsom sådana;
 - h) sammanslutningar eller enskilda tillhöriga kyrkobyggnader och bönehus, muséer och så kallade soldathem;
 - i) post- och telegrafverkens för driftens omedelbara behov avsedda byggnader.
- Därest under d)—i) angiven fastighet jämväl användes för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller mot vederlag upplåtes till begagnande för

annat ändamål än ovan är sagt, vare fastigheten underkastad fastighetsskatt för däremot svarande del av dess värde.

2 mom. För kanal, järnväg, spårväg eller annan farväg, som är avsedd eller upplåten för allmän trafik, så ock för allmän farled eller allmän flottled jämte till sagda kommunikationsanstalter hörande, för driftens omedelbara behov avsedda byggnader, anläggningar och markområden skall fastighetsskatt ej heller utgöras.

3 mom. Är enligt bestämmelse i 1 eller 2 mom. byggnad helt eller delvis undantagen från beskattning, vare lag samma beträffande tomtområde, som hörer till byggnaden.

4 mom. Därest värdet av byggnad eller med varandra sammanhängande byggnader, som äro uppförda å mark, för vilken byggnadsägaren icke är skattskyldig, understiger 500 kronor, skall fastighetsskatt ej utgöras för byggnaden eller byggnaderna.

5 mom. Att främmande stat tillhörig, för dess beskickning eller konsulat härstädes avsedd fastighet i visst fall kan undantagas från beskattning, därom stadgas i 73 §.

(Se vidare anvisningarna.)

Grunder för taxering av fastighet.

6 §.

Fastighet skall, med undantag för sådan, som avses i 5 § 2 och 4 mom., taxeras i enlighet med vad här nedan stadgas.

Vid taxeringens verkställande skall, dock med iakttagande av vad i 12 § sägs, hänsyn tagas till förhållandena vid taxeringsårets ingång. Har där- efter, innan taxeringen verkställs, fastighets värde väsentligen ökats genom ny-, till- eller ombyggnad, må dock, därest den skattskyldige och, om fastig- heten övergått till ny ägare, jämväl denne det begär, vid taxeringsvärdets åsättande hänsyn tagas till det ökade värdet.

7 §.

Fastighet taxeras såsom *jordbruksfastighet*, då den användes för jordbruk eller skogsbruk, och såsom *annan fastighet*, då den användes för annat ändamål.

Användes fastighet delvis för jordbruk eller skogsbruk och delvis för annat ändamål, skall den del, som användes för jordbruk eller skogsbruk, med därtill hörande byggnader och inrättningar taxeras såsom jordbruksfastighet och den del, som användes för annat ändamål, med därtill hörande bygg- nader och inrättningar taxeras såsom annan fastighet.

Ligger fastighet oanvänd, skall fastigheten taxeras såsom jordbruksfastighet, så framt ej påtagligt är, att densamma är avsedd att användas för annat ändamål än jordbruk eller skogsbruk.

Under jordbruk inbegripes jämväl binäring till jordbruk.

Frälseränta och i jord- eller fastighetsregistret särskilt upptaget fiskeri taxeras såsom annan fastighet.

(Se vidare anvisningarna.)

8 §.

Varje *taxeringsenhet* skall åsättas särskilt taxeringsvärde.

Taxeringsenhet är inom var kommun för sig:

a) där ej annat följer av vad nedan under d) och e) stadgas, å landet varje hemman eller lägenhet eller i jordregistret särskilt redovisad del därav samt i stad och annat samhälle, där fastighetsregister såsom för stad skall föras, varje tomt eller stadsäga,

dock att del av dylik fastighet skall utgöra taxeringsenhet, där fastighetsdelen antingen tillhör särskild ägare eller upplåtits till annan för självständigt, mera stadigvarande nyttjande eller eljest stadigvarande brukas särskilt eller användes för annat ändamål än fastigheten i övrigt;

b) frälseränta och i jord- eller fastighetsregistret särskilt upptaget fiskeri;

c) byggnad eller med varandra sammanhörande byggnader å annans mark;

d) skogsområde, vilket är att anse såsom förvaltningsenhet, samt vid skifte avsatt samfällighet, som står under särskild förvaltning, även om området eller samfälligheten består av flera hemman eller lägenheter eller delar av sådana;

e) komplex av fastigheter eller delar av fastigheter, varom i a) sägs, därest de tillhöra samme ägare och ligga i oskift samfällighet eller i sambruk med gemensamma åbyggnader eller av annan anledning icke kunna till sina inbördes värden tillförlitligen bedömas.

Tillhöra delar av taxeringsenhet olika administrativa områden, inom vilka menighet äger utöva beskattningsrätt, eller är del av taxeringsenhet belägen inom och annan del utom särskilt sådant område, skall angivas, huru stor del av taxeringsvärdet och de i 10 § omförmälda särskilda värden anses skäligen belöpa å varje sådan del av taxeringsenheten.

Ingå i taxeringsenhet flera fastigheter eller delar av fastigheter, skall, därest ägare eller arrendator av dylik fastighet eller del av fastighet det påfordrar, angivas, huru stor del av taxeringsvärdet och de i 10 § omförmälda särskilda värden som belöper å fastigheten eller fastighetsdelen.

(Se vidare anvisningarna.)

9 §.

Taxeringsvärde skall, där ej annat följer av vad nedan stadgas, åsättas till det belopp, som prövas utgöra taxeringsenhetens värde efter ortens pris (allmänna saluvärdet).

Skogsmark och växande skog skola upptagas till det värde, som de kunna

anses äga vid ett efter rationella grunder bedrivet skogsbruk. Finnes å skogsmark därutöver betesvärde, som ägaren kan tillgodogöra sig, eller tomt- och industrivärde, varom i 10 § förmäles, skall vid uppskattningen hänsyn tagas jämväl därtill.

Frälseränta uppskattas till tjugu gånger det belopp, varmed räntan beräknas utgå.

(Se vidare anvisningarna.)

10 §.

Vid taxering av fastighet skola, i den mån förhållandena därtill föranleda, följande särskilda värden, vilka tillsammans utgöra fastighetens taxeringsvärde, redovisas, nämligen:

för jordbruksfastighet:

a) *jordbruksvärde*, varmed förstås fastighetens värde i dess helhet, utom värdet av växande skog, under förutsättning att fastigheten användes för jordbruk med binäringar eller skogsbruk,

skolande därvid särskilt angivas vad av jordbruksvärdet, som belöper å till skogsbörd lämplig mark (produktiv skogsmark);

b) *skogsvärde*, varmed förstås värdet av växande skog; samt

c) *tomt- och industrivärde*, varmed förstås värde, som fastigheten eller del därav äger utöver jordbruksvärdet på grund därav, att till fastigheten hörande mark kan tillgodogöras för annat ändamål än jordbruk med binäringar eller skogsbruk;

för annan fastighet:

a) *markvärde* eller värdet av marken med bortseende från därå befintliga träd och anläggningar;

b) *byggnadsvärde* eller värdet av byggnader å fastigheten; samt

c) *parkvärde* eller det värde, som fastigheten äger utöver markvärdet och byggnadsvärdet på grund av därå befintliga träd, trädgårdsanläggningar och dylikt.

(Se vidare anvisningarna.)

11 §.

Taxeringsvärde utföres i fulla hundratal kronor, så att överskjutande belopp, som icke uppgår till fullt hundratal kronor, bortfaller. Likaledes skola de enligt 10 § redovisade särskilda värden utföras i fulla hundratal kronor, och skall härför erforderlig jämkning ske, med iakttagande av att nämnda värden skola sammanlagt motsvara det åsatta taxeringsvärdet.

Uppgår taxeringsenhets hela värde icke till 100 kronor, skall detta värde införas i vederbörande taxeringslängds anteckningskolumn. Likaså skall endast i nämnda kolumn införas värdet å sådan fastighet, för vilken jämlikt 15 § fastighetsskatt icke utgöres.

Taxeringsperiod.

12 §.

1 mom. Allmän uppskattning av fastighets värde (*allmän fastighets-taxering*) skall ske år 1928 och därefter vart femte år. De vid sådan uppskattning fastställda värdena må ej ändras förrän vid nästa allmänna fastighetstaxering, där ej annat föränledes av stadgandena i 2 mom.

2 mom. Nya taxeringsvärden skola åsättas i stället för de vid den allmänna fastighetstaxeringen bestämda, därest under löpande taxeringsperiod sådant förhållande inträffat, att taxeringsenhet bör uppdelas i flera taxeringsenheter eller flera taxeringsenheter böra sammanslås till en,

eller ändring i fastighets beskattningsnatur inträtt,
eller fastighets värde genom eldsvåda, vattenflöde eller annan dylik anledning eller genom nedrivning av byggnad eller skogsavverkning så minskats, att förändringen föränleder en minskning av taxeringsvärdet med minst en femtedel,

eller fastighets värde genom ny-, till- eller ombyggnad så förhöjts, att därav föränledes en ökning av taxeringsvärdet med minst en femtedel.

Taxering, som i detta mom. avses, skall verkställas med hänsyn till det allmänna prisläge, som legat till grund för den närmast föregående allmänna fastighetstaxeringen.

Skattskyldighet.

13 §.

1 mom. Skyldighet att erlagga fastighetsskatt åligger, där icke i 2 mom. annorlunda stadgas, fastighetens ägare.

Såsom ägare anses jämväl den, vilken innehar fastighet med fideikommissrätt eller eljest utan vederlag besitter fastighet på grund av testamentariskt förordnande.

2 mom. I ägares ställe skattskyldig är:

a) den, som innehar fastighet med åborätt, med tomträtt eller med vattenfallsrätt, innehavare av så kallad ofri tomt i stad samt den, som eljest innehar fastighet med ständig eller ärftlig besittningsrätt;

b) innehavare av skogsområde, som blivit av staten upplåtet till bergshandteringsens understöd, till kanalbolag eller till stad eller annan menighet; samt

c) innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord.

Såsom innehavare av publikt boställe eller på lön anslagen jord skall anses den tjänstinnehavare eller annan, som författningsenligt äger nyttja fastigheten eller tillgodonjuta dess avkastning. Beträffande i ecklesiastik boställsordning den 9 december 1910 avsett löneboställe är vederbörande pastorat att anse såsom innehavare i fall och under tid, då boställets avkastning utgör avlöningstillgång jämlikt 19 § i lagen nyssnämnda dag om reglering av prästerskapets avlöning.

Skall avkastning utöver husbehovet av skog å fastighet, som under a) eller c) omförmåles, författningsenligt helt eller delvis tillkomma allmän fond eller inrättning, vilken icke är att anse såsom fastighetens innehavare, åligger skattskyldigheten, såvitt angår fastighetens skogsvärde, samma fond eller inrättning. Där i andra fall beträffande fastighet, som innehaves med åborätt eller eljest med ständig eller ärftlig besittningsrätt, innehavaren på grund av denna sin rätt icke äger tillgodogöra sig skogsvärde å egendomen, vare han icke skattskyldig i avseende å sådant värde.

14 §.

Skattskyldighet avser den ägare eller innehavare av fastigheten, som för taxeringsåret författningsenligt skolat mantalsskrivas för fastigheten.

15 §.

1 mom. Understiger taxeringsvärde å fastighet, vilkens enda eller huvudsakliga värde utgöres av för ägarens eller innehavarens personliga behov använd åbyggnad, 1,000 kronor, vare denne befriad från utgörande av fastighetsskatt, såvida han eller, om han är gift, den andre maken ej av annan grund skall erlägga skatt enligt bestämmelserna i denna lag.

2 mom. Har behållningen i boet efter avliden skattskyldig, som vid dödsfallet varit här i riket bosatt, ej överstigit 20,000 kronor, och har den avlidne efterlämnat make, oförsörjda barn eller andra bodelägare, som vid hans frånfälle varit beroende av honom för sin försörjning, må dödsboet kunna av beskattningsnämnd helt eller delvis befrias från skyldighet att utgöra fastighetsskatt för det år han avlidit eller för året näst därefter. Fråga om befrielse, som här avses, upptages beträffande taxering, som skolat äga rum under dödsåret, av beskattningsnämnd för detta eller nästpåföljande år och beträffande taxering, som skolat äga rum under året efter dödsåret, av beskattningsnämnd för detta år.

Beskattningsort.

16 §.

Fastighetsskatt skall utgöras till kommun, där fastigheten är belägen.

3 kap.

Om kommunal inkomstskatt.**Skattepliktig inkomst.**

17 §.

Kommunal inkomstskatt utgår för:

- a) inkomst av *jordbruksfastighet*,
- b) inkomst av *annan fastighet*,
- c) inkomst av *rörelse*,

- d) inkomst av *tjänst*,
- e) inkomst av *tillfällig förvärvsverksamhet*, samt
- f) inkomst av *kapital*.

För ett vart av nu nämnda slag av inkomst skall inkomsten av varje särskild förvärvskälla uppskattas för sig.

18 §.

Såsom särskild förvärvskälla anses i fråga om:

a) *jordbruksfastighet*: varje fastighet, fastighetsdel eller komplex av fastigheter, som i ägarens eller brukarens hand är att anse såsom förvaltningsenhet;

b) *annan fastighet*: varje fastighet, fastighetsdel eller komplex av fastigheter, som är att anse såsom förvaltningsenhet; dock att fastighet, till den del densamma använts uti av ägaren driven rörelse, skall ingå i förvärvskällan rörelse;

c) *rörelse*: varje förvärvsverksamhet, som med avseende å enhetlighet i verksamhetens art samt gemensamhet i driftledning och driftkostnader är att anse såsom självständig rörelse;

d) *tjänst*: all den förvärvsverksamhet av ifrågavarande slag, som skattskyldig utövat, ävensom alla honom tillkommande, till tjänst hänförliga inkomstgivande rättigheter;

e) *tillfällig förvärvsverksamhet*:

1. icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom ävensom deltagande i lotteri;

2. all övrig tillfällig förvärvsverksamhet, som skattskyldig utövat;

f) *kapital*:

1. all skattskyldig tillhörig egendom, därav intäkten skall hänföras till intäkt av kapital, dock med undantag av fastighet och rörelse i utlandet;

2. all fastighet och rörelse, som skattskyldig haft i utlandet.

(Se vidare anvisningarna.)

19 §.

Till skattepliktig inkomst räknas *icke*:

andel i bo, som vid dess delning tillfallit make, eller vad som förvärvats genom giftorätt, arv, testamente, hemföljd, morgongåva, fördel av oskift bo eller gåva;

vinst å icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom i andra fall än som avses i 35 §;

lotterivinst, därest sammanlagda beloppet av de under beskattningsåret erhållna vinsterna understigit 100 kronor;

vad som i annan form än livränta tillfallit den försäkrade eller hans dödsbo på grund av sjuk-, olycksfalls- eller arbetslöshetsförsäkring eller

vad som annorledes än genom försäkring i annan form än livränta tillfallit någon såsom ersättning för skada till följd av olycksfall i arbete;

kapital, som på grund av kapitalförsäkring utfallit vid inträffat försäkringsfall eller återköp av försäkringen, där det utfallna kapitalet icke är att anse såsom intäkt av rörelse;

ersättning på grund av försäkring av fast eller lös egendom i annat fall än då köpeskilling, som skulle hava influtit, därest egendomen i stället för sålts, varit att hänföra till intäkt av jordbruksfastighet, av annan fastighet eller av rörelse;

vinstandelar, som försäkringstagare fått uppbära från försäkringsanstalt på grund av avtal rörande annan försäkring än livränteförsäkring, därunder inbegripen överlevelse- och invalidränteförsäkring;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därför givaren jämlikt bestämmelserna i 20 § icke är berättigad till avdrag;

stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning.

(Se vidare anvisningarna.)

20 §.

Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skola från samtliga ur förvärvskällan under beskattningsåret härflutna intäkter i penningar eller penningars värde (bruttointäkterna) avräknas alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande.

Avdrag må *icke* 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 § förmäles, till annans undervisning eller uppfostran;

värdet av den skattskyldiges, andre makens eller hemmavarande barns under 16 år arbete i den skattskyldiges förvärvsverksamhet;

ränta å den skattskyldiges eget, i hans förvärvsverksamhet nedlagda kapital;

allmänna skatter;

kapitalavbetalning å skuld;

förlust, som är att hänföra till kapitalförlust.

(Se vidare anvisningarna.)

Inkomst av jordbruksfastighet.

21 §.

Till *intäkt* av jordbruksfastighet hänföres allt vad av fastighet här i riket, som taxerats såsom jordbruksfastighet, kommit ägaren eller brukaren tillgodo, såsom:

a) årliga värdet av *bostad*, som skattskyldig därå åtnjutit för sin, sin familjs och sina personliga tjänares räkning;

b) intäkt av *jordbruk med binäringar*, vartill hänföras:

intäkt genom löpande försäljning (ej realisation) av levande eller döda inventarier, så ock genom avyttring av produkter från jordbruket eller dess binäringar eller genom avyttring av växande gröda i samband med avyttring av marken;

intäkt genom annan inkomstgivande användning av jordbrukets eller dess binäringsars alster, inventarier eller arbetspersonal, såsom körslor, uthyrning av dragare, maskiner och dylikt;

värdet av vad skattskyldig direkt gjort sig till godo av jordbrukets eller dess binäringsars avkastning för sin, sin familjs eller övriga hushållsmedlemmars räkning eller för avlöning åt arbetspersonal, som icke tillhört den skattskyldiges hushåll, eller för förädling eller förbrukning i rörelse, som av den skattskyldige drivits, eller för utgörande av undantagsförmåner eller annan förpliktelse, som ålegat den skattskyldige i förhållande till någon, som icke tillhört hans hushåll;

c) intäkt av *skogsbruk*, vartill hänföras:

intäkt genom avyttring av skogsprodukter, därunder inbegripna produkter av sådan förädlingsverksamhet, som ingår i skogsbruket, genom upplåtelse av **avverkningsrätt** till skog eller genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken;

värdet av skogsprodukter, som den skattskyldige tillgodogjort sig för ny-, till- eller ombyggnad eller reparation och underhåll av byggnader, stängsel och inventarier å fastigheten eller för sitt hushåll eller eljest för sin, sin familjs och sina personliga tjänares räkning (vedbrand med mera) eller för arbetspersonalens behov eller å annan av den skattskyldige innehavd fastighet eller i rörelse, som av honom drivits;

d) intäkt av *annat slag* än förut nämnts, vartill hänföras:

intäkt genom avyttring eller annan användning av vissa fastighetens beståndsdelar såsom sten, torv, grus, lera och dylikt samt genom jakt och fiske, som av den skattskyldige eller för hans räkning bedrivits å fastigheten och ej är att anse såsom binäring till jordbruk;

arrende för utarrenderad fastighet, evad arrendet utgått i penningar, varor eller tjänstbarheter, ävensom avgäld eller annan förmån, som influtit till fastigheten på grund av servitut, upplåtelse av lägenhet eller dylikt;

intäkt genom upplåtelse åt annan att i visst avseende tillgodogöra sig eller utnyttja fastigheten eller del därav, såsom till sten-, torv-, grus- eller lertäkt eller dylikt, till bete, jakt eller fiske, till utvinnande av vattenkraft, till framdragande av ledningar, till upplags- eller lastageplats med mera sådant.

(Se vidare anvisningarna.)

22 §.

1 mom. Från bruttointäkten av jordbruksfastighet må *avdrag* göras för omkostnader, såsom för:

allt, som är att hänföra till driftkostnader, såsom lön och underhåll åt arbetspersonal, som uteslutande eller huvudsakligen använts för jordbruket eller dess binäringar; anskaffning av levande eller döda inventarier till ersättning för avyttrade, utrangerade eller genom olycksfall eller kreatursjukdom förlorade; reparation och underhåll av byggnader, stängsel, diken och inventarier; inköp av utsäde, foder, gödselmedel och dylikt; kostnader för skogs vård och underhåll, såsom förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, skogskultur, skyddsdikning, skogsindelning med mera dylikt, ävensom, då fråga är om skogsavverkning, kostnader för virkets huggning, tillredning, utdrivning, flottning med mera; försäkring av arbetspersonal, byggnader, skog, gröda, förråd och inventarier, som ej äro att hänföra till personlig lösegendom, med mera sådant;

värdeminskning, som till jordbruket eller dess binäringar eller till skogsbruket hörande byggnader äro underkastade;

undantagsförmåner, pensioner, periodiska understöd eller därmed jämförbara periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning å fastigheten;

arrende, som fastighetens brukare haft att därför utgöra, samt frälseränta eller annan avgäld, som skolat utgå av fastigheten;

ränta å lånat, i fastigheten nedlagt eller för dess drift använt kapital; speciella skatter eller avgifter till det allmänna.

Har skog avverkats eller försålts, och understiger det återstående virkeskapitalet därefter virkeskapitalet vid den tidpunkt, då ägaren förvärvade fastigheten (ingående virkeskapitalet), må ägaren njuta avdrag med så stor del av skogens för honom gällande ingångsvärde, som kan anses motsvara minskningen av det ingående virkeskapitalet.

Hemmavarande barn, som uppnått 16 års ålder och deltagit i arbetet å fastigheten, anses tillhöra arbetspersonalen.

2 mom. Avdrag får *icke* göras för:

kostnad för ny-, till- eller ombyggnad å fastigheten eller för grundförbättring därå, såsom nyodling, vattenavledning, sjösänkning med mera dylikt; nyuppsättning av eller värdeminskning å inventarier.

(Se vidare anvisningarna.)

23 §.

1 mom. Vad som återstår av intäkt av jordbruksfastighet, sedan avdrag enligt 22 § gjorts, utgör *nettointäkt* av jordbruksfastighet.

2 mom. Från nettointäkten av jordbruksfastighet må med tillämpning av de i 45 § meddelade närmare bestämmelser avräknas det inkomstbelopp, som skall anses beskattat genom fastighetsskatt. Vad som därefter återstår av nettointäkten utgör *inkomst* av jordbruksfastighet.

Inkomst av annan fastighet.

24 §.

Till *intäkt* av annan fastighet skall, där ej annat föränledes av vad nedan i andra stycket stadgas, hänföras vad av fastighet här i riket, som taxerats såsom annan fastighet, kommit ägaren till godo, såsom:

hyresvärdet av lägenhet, som ägaren använt för sin, sin familjs och sina personliga tjänares räkning;

hyra eller annan ersättning för fastighet eller del därav, som upplåtits till annan;

intäkt genom försäljning eller annat tillgodogörande av fastighetens alster eller naturtillgångar;

avgäld med mera dylikt, som influtit från fastigheten;

frälseränta.

Har fastighet helt eller delvis använts i ägarens egen rörelse, skall intäkt genom nyttjande av fastigheten till den del, som sålunda använts, räknas till intäkt av rörelsen.

Förmån av plantering eller trädgårdsland, som är att anse endast såsom tillhör till egen bostadslägenhet, beräknas ingå i bostadsvärdet, och skall fördenskull avkastning av planteringen eller trädgårdslandet ej särskilt redovisas.

Där fastighet tillhört bostadsförening eller bostadsaktiebolag, skall hyresvärdet för bostad eller annan förmån från fastigheten, som tillkommit medlem av föreningen eller delägare i bolaget, ävensom utdelning från föreningen eller bolaget, som utgått annorledes än å andel eller aktie, räknas som medlemmens eller delägarens intäkt av fastigheten, men skall vad som i övrigt influtit från fastigheten ävensom sådana avgifter och andra inbetalningar, som medlem eller delägare i sådan egenskap haft att utgöra till föreningen eller bolaget, räknas såsom föreningens eller bolagets intäkt av samma fastighet.

(Se vidare anvisningarna.)

25 §.

1 mom. Från bruttointäkten av annan fastighet må *avdrag* göras för omkostnader, såsom för:

brandförsäkring, reparation och underhåll av byggnader;

vicevärd, portvakt, gårdskar, vattenförbrukning, renhållning och belysning, förbrukningsartiklar med mera dylikt, i den mån dessa kostnader kunna anses åligga fastighetsägaren såsom sådan;

pensioner, periodiska understöd eller därmed jämförliga periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning å fastigheten;

värdeinsknning, som byggnad är underkastad;

värdeinsknning genom slitning, utrangering eller eljest av fastighets-

ägaren tillhöriga maskiner och andra inventarier, som höra till fastigheten och äro av längre varaktighet;

ränta å lånat, i fastigheten nedlagt kapital.

Medlem i bostadsförening eller delägare i bostadsaktiebolag äger njuta avdrag för ovan angivna omkostnader, såvitt de bestritts direkt av honom själv, ävensom för sådana avgifter och andra inbetalningar till föreningen eller bolaget, som, efter ty i 24 § är sagt, äro att räkna som föreningens eller bolagets intäkt av fastigheten.

2 mom. Avdrag får *icke* göras för:

kostnad för ny-, till- eller ombyggnad eller därmed jämförlig förbättring å fastigheten;

kostnad för underhåll av plantering eller trädgårdsland, som är att anse endast såsom tillbehör till egen bostadslägenhet.

(Se vidare anvisningarna.)

26 §.

1 mom. Vad som återstår av intäkt av annan fastighet, sedan avdrag enligt 25 § gjorts, utgör *nettointäkt* av annan fastighet.

2 mom. Från nettointäkten av annan fastighet må med tillämpning av de i 45 § meddelade närmare bestämmelser avräknas det inkomstbelopp, som skall anses beskattat genom fastighetsskatt. Vad som därefter återstår av nettointäkten utgör *inkomst* av annan fastighet.

Inkomst av rörelse.

27 §.

Till *rörelse* hänföras:

handelsrörelse, bank-, emissions- och annan penningrörelse, försäkringsrörelse, agentur- och mäklarverksamhet, järnvägs- och kanaldrift, rederirörelse och annan transport- eller kommunikationsverksamhet, verksamhet, som avser att medelst ledning tillhandahålla vatten, gas eller elektrisk kraft, industriell verksamhet, gruvdrift och bergshantering, skogsavverkning å annans mark på grund av särskild upplåtelse, värdshus-, hotell-, teater-, biograf- och därmed jämförlig rörelse, yrkesmässig byggnadsverksamhet, hantverk, yrkesmässigt bedriven vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet, såvitt verksamheten ej utövats på grund av tjänst, så ock annan yrkesmässigt bedriven förvärvsverksamhet, såvitt icke intäkten därav är att hänföra till intäkt av jordbruksfastighet, av annan fastighet eller av tjänst.

(Se vidare anvisningarna.)

28 §.

Till *intäkt* av rörelse hänföres allt vad som av här i riket driven rörelse kommit rörelseidkaren tillgodo, såsom:

vad som i rörelsen influtit i penningar eller varor;

värdet av i rörelsen tillverkade eller saluhållna varor eller produkter, som förbrukats för rörelseidkarens, hans familjs eller övriga hushållsmedlemmars räkning eller för avlöning åt arbetspersonal, som icke tillhört rörelseidkarens hushåll, så ock av annan förmån, som i rörelsen kommit honom tillgodo.

Räntor samt utdelningar å aktier, banklotter, kommanditlotter och andelar i ekonomiska föreningar räknas såsom intäkt i rörelse, såvitt de influtit från kapital, som tillhört rörelsen.

Ersättning, som idkare av rörelse uppburit för upplåtelse av driften till annan, räknas likaledes som intäkt av rörelse.

(Se vidare anvisningarna.)

29 §.

1 mom. Från bruttointäkten i rörelse må *avdrag* göras för allt, som är att anse som driftkostnad. Hit räknas bland annat:

hyra för annan tillhörig fastighet eller del därav, som använts i rörelsen;

kostnad för anskaffning av råämnen och varor till förädling, förbrukning eller försäljning i rörelsen; skolande, där vad sålunda förädlats eller eljest kommit till användning utgjorts av produkter eller råämnen från fastighet, som av den skattskyldige ägts eller brukats, eller från annan av honom idkad rörelse, som är att anse som särskild förvärvskälla, värdet av samma produkter eller råämnen upptagas till det belopp, varmed de redovisas såsom intäkt av fastigheten eller av den särskilda förvärvskällan;

avlöningar, pensioner, periodiska understöd eller därmed jämförliga periodiska utbetalningar och andra kostnader för personal, som är eller varit anställd i rörelsen;

kostnad för reparation och underhåll av till driften hörande byggnader, inrättningar, maskiner, inventarier och dylikt;

värdeminskning genom slitning eller dylikt, som byggnad, vilken är avsedd för användning i ägarens rörelse, är underkastad;

värdeminskning genom slitning, utrangering eller eljest av rörelseidkaren tillhöriga maskiner och andra inventarier av längre varaktighet;

värdeminskning å patenträtt och annan liknande rättighet;

värdeminskning å naturtillgångar såsom gruvor, stenbrott och dylikt genom deras tillgodogörande;

ränta å lånat kapital, som nedlagts i rörelsen, så ock å gäld, som den skattskyldige ådragit sig för sin utbildning för rörelsen;

kostnad för facklitteratur, instrument och dylikt, som varit nödigt för utövande av vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet;

speciella för rörelsen utgående skatter eller avgifter till det allmänna;

förlust, som uppstått i rörelsen och ej är att hänföra till kapitalförlust.

Hemmavarande barn, som uppnått 16 års ålder och biträtt i rörelsen, anses tillhöra arbetspersonalen.

2 mom. 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.

3 mom. För sparbank må avdrag ske för belopp, som avsatts till reservfond, i den mån avsättningen är nödvändig för uppbringande av sparbankens fonder till det enligt gällande lag i förhållande till sparbankens inlåning erforderliga minsta belopp eller, i förekommande fall, till det belopp, som skolat minst erfordras, därest från sparbankens fonder avdragits säkerhetsfond eller, under de tio första räkenskapsåren efter sparbankens bildande, grundfond.

4 mom. Avdrag får icke göras för:
hyra för rörelseidkaren tillhörig fastighet, som använts i rörelsen;
kostnad för ny-, till- eller ombyggnad av i rörelsen använd fastighet eller annan anläggning eller för grundförbättring därå.

(Se vidare anvisningarna.)

30 §.

1 mom. Vad som återstår av intäkt av rörelse, sedan avdrag enligt 29 § gjorts och hänsyn tagits till in- och utgående balans, utgör *nettointäkt* av rörelse.

2 mom. För *inländsk försäkringsanstalt* skall såsom nettointäkt anses överskottet å försäkringsrörelsen samt beträffande *livförsäkringsrörelse*, förutom överskottet å rörelsen, ett belopp motsvarande en tredjedel av dels den beräknade räntan å premiereserv för direkt tecknade kapitalförsäkringar, dels den ränta, som belöper å eller eljest tillförts premieåterbäringsreserv för dylika försäkringar, dock att nämnda belopp icke må överstiga den på livförsäkringsrörelsen belöpande andel av behållningen å bolagets hela verksamhet.

Vid beräkning av inländsk försäkringsanstalts överskott å försäkringsrörelse må i den utsträckning, som närmare anges i anvisningarna, från bruttointäkten göras avdrag för avsättning till försäkringsfond, premieåterbäringsreserv och andra fonder, i den mån de beräknas motsvara anstaltens förbindelser enligt ingångna försäkringsavtal, dock icke för avsättning till vinstutdelning å andra försäkringar än livränteförsäkringar.

3 mom. För försäkringsrörelse, som drivits av *utländsk försäkringsanstalt*, skall såsom här i riket skattepliktig nettointäkt upptagas 5 procent av anstaltens premieinkomst av här bedriven sjöförsäkringsrörelse, 15 procent av anstaltens premieinkomst av här bedriven livförsäkringsrörelse och 10 procent av anstaltens premieinkomst av annan här bedriven försäkringsrörelse.

4 mom. Från nettointäkten av rörelse får i förekommande fall med tillämpning av de i 45 § meddelade närmare bestämmelser frånräknas det inkomstbelopp, som skall anses beskattat genom fastighetsskatt. Vad som därefter återstår av nettointäkten utgör *inkomst* av rörelse.

(Se vidare anvisningarna.)

Inkomst av tjänst.

31 §.

Till *tjänst* hänföres allmän eller enskild tjänst eller stadigvarande uppdrag ävensom varje annan fast eller tillfällig arbetsanställning.

Med tjänst likställes rätt till:

pension, livränta och undantagsförmåner;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därest givaren enligt 22, 25, 29 eller 46 § är berättigad till avdrag därför;

royalty och periodiskt utgående avgift för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt, såvitt icke royaltyn eller avgiften är av beskaffenhet att bära hänföras till intäkt av jordbruksfastighet, av annan fastighet eller av rörelse;

inkomst av lediga ecklesiastika sysslor, som enligt gällande föreskrifter kan tillkomma allmän kassa och icke utgjort intäkt av jordbruksfastighet eller av annan fastighet.

(Se vidare anvisningarna.)

32 §.

1 *mom.* Till *intäkt* av tjänst hänföras:

avlöning, arvode, traktamente, sportler och annan förmån i penningar, bostad eller annat, som utgått för tjänsten;

vad som tillflutit skattskyldig såsom pension, livränta, undantagsförmåner, periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, som i 31 § avses, i den mån ej annat följer av vad nedan i 2 *mom.* stadgas;

vad som av skattskyldig uppburits såsom royalty eller avgift för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt;

vad som ingått till allmän kassa från ledig ecklesiastik syssla.

Har tjänst innehavare såsom löneförmån innehaft fastighet på sådant sätt, att han enligt 13 § är skattskyldig för fastigheten, skall dock intäkt, som han åtnjutit från fastigheten, räknas såsom intäkt av jordbruksfastighet eller av annan fastighet.

2 *mom.* Har livränta utgått på grund av försäkring, skall såsom skattepliktig intäkt räknas:

a) om livräntan utgått på grund av pupillförsäkring, för vilken avgifter erlagts på grund av tjänst eller vilken tagits annorledes än mot engångspremie:

livräntans hela belopp med avdrag av 600 kronor;

b) om livräntan i fall, som ej inbegripas under a), utgått på grund av pensionsförsäkring, för vilken avgift på grund av tjänst erlagts av arbetsgivaren eller av den anställde:

livräntans hela belopp;

c) om livräntan eljest utgått på grund av pensionsförsäkring samt livräntan är livsvarig och ej utgått på grund av försäkring mot engångspremie:

livräntans hela belopp; samt

d) om livräntan utgått på grund av annan försäkring än här ovan sagts, och livräntetagaren under beskattningsåret

fyllt högst 35 år	80 procent av livräntans belopp				
» 36 till och med 47 år	70	»	»	»	»
» 48 » » » 56	» 60	»	»	»	»
» 57 » » » 63	» 50	»	»	»	»
» 64 » » » 69	» 40	»	»	»	»
» 70 » » » 76	» 30	»	»	»	»
» 77 » » » 86	» 20	»	»	»	»
» minst 87 år	10	»	»	»	»

Om livränta utgått från ränte- och kapitalförsäkringsanstalt, skall, även om räntan är av beskaffenhet, som under a)—c) sägs, såsom skattepliktig intäkt räknas ett enligt d) beräknat belopp.

Såsom skattepliktig intäkt räknas jämväl vinstandelar, som försäkrings-tagare fått från försäkringsanstalt uppbära på grund av avtal om livränteförsäkring, därunder inbegripen överlevelse- och invalidränteförsäkring.

Har livränta annorledes än genom försäkring tillfallit någon såsom ersättning för skada till följd av olycksfall i arbete, skall såsom skattepliktig intäkt räknas ett enligt d) beräknat belopp.

Med försäkring mot engångspremie förstås försäkring, där enligt försäkringsavtalet hela premien skall erläggas på en gång eller erläggas i olika poster inom en tid av högst fem år från dagen för försäkringsavtalets ingående.

3 mom. Såsom intäkt upptages *icke* vad som av *staten* anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader, såsom:

ortstillägg samt fri bostad jämte bidrag till kostnad för uppvärmning och belysning därav för utom landet anställd diplomatisk eller konsulär personal;

förvaltningskostnadsbidrag och anslag till andra expenser;

å stat uppförd häst- och båtlega;

till beställningshavare vid armén utgående hästgottgörelse för egna tjänstehästar;

avlöningsförmåner enligt särskilda angående avlöning vid armén och marinen på krigsfot meddelade föreskrifter, i den mån dessa avlöningsförmåner överstiga de för fredstid gällande;

resekostnads- och traktamentsersättning;

arvode eller traktamente för deltagande i riksdag, statsrevision, kyrkomöte eller kommitté å annan ort, än där arvodes- eller traktamentstagaren varit bosatt;

ägande i följd härav skattskyldig *icke* att göra avdrag för underskott, som kan uppkomma därigenom, att sålunda anvisat anslag *icke* förslår till täckande av därmed avsedda utgifter.

4 mom. Är vid *kommunal* eller *enskild* tjänst anvisad särskild ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader, skall denna ersättning redovisas såsom intäkt.

(Se vidare anvisningarna.)

33 §.

Från intäkt av tjänst må *avdrag* göras för samtliga utgifter, vilka äro att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt icke för samma kostnader anvisats särskilt anslag, som, på sätt i 32 § 3 mom. är sagt, ej skall upptagas såsom intäkt.

Avdrag får i enlighet härmed ske för, bland annat:

avgifter, som den skattskyldige på grund av sin tjänst erlagt för egen eller efterlevande familjs pensionering;

hyra eller annan kostnad för tjänste- eller arbetslokal, för vilken den skattskyldige haft att själv vidkännas utgift;

kostnad för arbetsbiträde, som den skattskyldige använt för tjänsts utförande och som han själv avlönat;

förlust å medel, för vilka den skattskyldige varit på grund av sin tjänst redovisningsskyldig;

kostnad för resor i tjänsten, där ej, vad angår statstjänst, särskild ersättning varit därför anvisad;

kostnad för facklitteratur, instrument och dylikt, som varit nödigt för tjänstens fullgörande.

Har den skattskyldige för sin utbildning eller eljest i och för tjänsten ådragit sig gäld, må ock ränta å sådan gäld avdragas.

(Se vidare anvisningarna.)

34 §.

Vad som återstår av intäkt av tjänst, sedan avdrag enligt 33 § gjorts, utgör *inkomst* av tjänst.

(Se vidare anvisningarna.)

Inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.

35 §.

Till *intäkt* av tillfällig förvärvsverksamhet hänföres intäkt, som skattskyldig haft av annan förvärvskälla än förut nämnts och som ej heller härflutit av kapital. Hit räknas således *dels* vinst å *icke yrkesmässig* avyttring av fast eller lös egendom, som förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång och varit i den skattskyldiges ägo, om det är fastighet, under mindre än tio år och eljest under mindre än fem år (realisationsvinst), ävensom lotterivinst, *dels ock* intäkt genom tillfälligt bedriven

vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet, intäkt av tillfälligt uppdrag, såsom uppdrag att förrätta bouppteckning, arvskifte, auktion, besiktning, värdering, skogsräkning, ävensom intäkt av annan därmed jämförlig inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur.

Avyttras här i riket belägen fastighet med växande skog eller växande gröda, skall, på sätt framgår av 21 §, vad av köpeskillingen belöper på skogen eller grödan räknas såsom intäkt av fastigheten.

(Se vidare anvisningarna.)

36 §.

Från bruttointäkten av tillfällig förvärvsverksamhet må *avdrag* göras för omkostnader, såsom för:

kostnader, som varit erforderliga för intäktens förvärvande, såsom resor, ersättning till biträden med mera;

ränta å upplånade medel, som använts i tillfällig förvärvsverksamhet;

förlust, som uppkommit i förvärvskällan.

(Se vidare anvisningarna.)

37 §.

Vad som återstår av intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, sedan avdrag enligt 36 § gjorts, utgör *inkomst* av tillfällig förvärvsverksamhet.

(Se vidare anvisningarna.)

Inkomst av kapital.

38 §.

1 mom. Till *intäkt* av kapital räknas:

ränta å obligationer och å utlånade eller i bank eller annorstädes insatta medel, så ock

utdelning å svenska aktier, svenska banklotter, svenska kommanditlotter och andelar i svenska ekonomiska föreningar samt å andelar i utländska bolag,

allt såvitt icke räntan eller utdelningen varit att hänföra till intäkt av rörelse.

2 mom. Till intäkt av kapital räknas även intäkt av fastighet i utlandet samt av utomlands självständigt bedriven rörelse.

3 mom. Har aktie, banklott, kommanditlott, andel i ekonomisk förening eller andel i utländskt bolag under beskattningsåret övergått från en ägare till annan, skall utdelning, som utgått för aktien, banklotten eller andelen, räknas som intäkt för den, som varit ägare av den till samma aktie, banklott, kommanditlott eller andel hörande kupongen eller eljest berättigad lyfta utdelningen vid den tidpunkt, då utdelningen blev tillgänglig för lyftning.

(Se vidare anvisningarna.)

39 §.

1 mom. Från bruttointäkt, varom i 38 § 1 mom. förmäles, må *avdrag* göras för förvaltningskostnad ävensom för ränta å gäld, som icke skolat avdragas enligt bestämmelserna i 22, 25, 29, 33 och 36 §§ samt i 2 mom. av denna paragraf;

dock att, om svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening åtnjutit inkomst genom sådan utdelning å aktier, banklotter, kommanditlotter eller föreningsandelar, för vilken jämlikt 54 § a) skatteplikt icke föreligger, bolaget eller föreningen ej må njuta avdrag för ränta å gäld, som belöper å nämnda värdehandlingar, i vidare mån än som räntan överstiger utdelningen.

2 mom. Från bruttointäkt av varje fastighet eller rörelse i utlandet får avdrag ske för därå belöpande omkostnader. Därjämte får avdrag ske för vad av behållen inkomst av sådan fastighet eller rörelse använts för fastigheten eller för rörelsen. Har underskott uppkommit å fastighet i utlandet eller å rörelse därstädes, må avdrag för sådant underskott göras från annan intäkt av fastighet eller rörelse i utlandet.

(Se vidare anvisningarna.)

40 §.

Vad som återstår av intäkt av kapital, sedan avdrag enligt 39 § gjorts, utgör *inkomst* av kapital.

För beräkning av inkomst gemensamma bestämmelser.

41 §.

Inkomst av rörelse skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder, i den mån dessa icke stå i strid med särskilda bestämmelser i denna lag.

I andra fall än nu sagts skall intäkt anses hava åtnjutits det beskattningsår, under vilket intäkten blivit för den skattskyldige tillgänglig för lyftning, och skall utgift eller omkostnad anses belöpa på det beskattningsår, varunder utgiften betalats eller omkostnaden ägt rum.

(Se vidare anvisningarna.)

42 §.

Värdet av bostadsförmån skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, i saknad av tillfälle till sådan jämförelse, efter annan grund, som må finnas lämplig.

Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som ingå i lön eller annan inkomst, beräknas efter ortens pris.

(Se vidare anvisningarna.)

43 §.

Har näringsidkare till någon, som är ekonomiskt intresserad i hans näringsföretag eller kan öva inflytande på företagens ledning, försålt varor till lägre pris eller av honom köpt varor till högre pris än de i allmänhet gällande eller vidtagit andra liknande åtgärder och har, uppenbarligen i följd härav, inkomsten av företaget blivit *avsevärt* lägre än den eljest skolat bliva, samt är tillika den, vilken inkomsten i stället tillförts, icke för inkomsten skattskyldig här i riket, skall inkomsten av företaget beräknas till det belopp, vartill den kan antagas hava uppgått, därest dylika åtgärder icke vidtagits.

(Se vidare anvisningarna.)

44 §.

Är skattskyldig berättigad till avdrag för ränta å upplånat kapital och kan utredning ej vinnas, huru stor del av samma kapital hänför sig till olika av den skattskyldige innehavda förvärvskällor, skall i och för räntans fördelning kapitalet hänföras till de olika förvärvskällorna i förhållande till värdet av de i varje förvärvskälla nedlagda tillgångar.

(Se vidare anvisningarna.)

45 §.

Genom fastighetsskatten skall inkomsten från fastighet anses vara beskattad till ett belopp motsvarande, i fråga om jordbruksfastighet, 6 procent av jordbruksvärdet, 5 procent av tomt- och industrivärdet samt 4 procent av skogsvärdet och, i fråga om annan fastighet, 5 procent av taxeringsvärdet. Vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet, av annan fastighet och av rörelse skall fördenskull, i den mån fastighet, som är underkastad fastighetsskatt, använts i förvärvskällan, avdrag ske för vad sålunda genom fastighetsskatt beskattats.

Rätt till förenämnda avdrag skall tillkomma fastighetens ägare, dock att, om jordbruksfastighet under året varit upplåten på arrende, ägaren och arrendatorn skola äga rätt en var till hälften av förenämnda avdrag, i vad detta avser jordbruksvärde samt tomt- och industrivärde, och att medlem av bostadsförening eller bostadsaktiebolag skall tillgodonjuta den del av avdraget, som vid en fördelning kan anses belöpa på lägenhet, vars hyresvärde jämlikt 24 § skall för honom anses utgöra inkomst av annan fastighet.

Därjämte skall iakttagas,

att, om under året fastighet bytt ägare eller jordbruksfastighet övergått från en brukare till annan brukare, avdraget skall emellan ägarna eller brukarna fördelas i förhållande till den tid, en var av dem ägt eller brukat fastigheten;

samt att, om under året jordbruksfastighet till olika områden utnyttjats av olika ägare eller brukare eller annan fastighet uppdelats mellan flera ägare, utan att särskilda taxeringsvärden varit åsatta de olika brukningsdelarna, avdraget skall mellan ägarna eller brukarna fördelas i förhållande till de värden, som vid en uppdelning av taxeringsvärdet finnas skäligen belöpa å de olika brukningsdelarna.

Avdraget skall beräknas efter taxeringsvärdet året näst före taxeringsåret. Skall fastighetsskatt utgå för fastigheten för taxeringsåret, men har fastigheten icke varit underkastad dylik skatt för året därförut, får avdrag äga rum utan hinder därav, att skatt för fastigheten icke utgått, men skall även då avdraget beräknas å taxeringsvärdet året före taxeringsåret, utom för det fall, att jämlikt 6 § taxeringsvärde nämnda år icke varit fastigheten åsatt, då avdraget får beräknas å det för taxeringsåret gällande taxeringsvärdet.

(Se vidare anvisningarna.)

Allmänna avdrag.

46 §.

1 mom. Därest vid beräkning enligt ovan angivna grunder av skattskyldigs inkomst från särskild förvärvskälla uppkommer underskott, må, med nedan i detta mom. angivna undantag och med iakttagande av föreskriften i 74 §, sådant underskott, i den mån det med tillämpning av de i 56—59 §§ meddelade bestämmelser om beskattningsort är att hänföra till en kommun, avräknas å sådan den skattskyldiges inkomst, som skall tagas till beskattning i samma kommun. Är underskottet att hänföra till annan kommun än den skattskyldiges hemortskommun, och förslår skattskyldigs i samma kommun skattepliktiga inkomst icke till underskottets täckande, må det återstående underskottet avdragas från den skattskyldiges i hemortskommunen skattepliktiga inkomst.

Avdrag är icke medgivet för underskott å icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom ävensom deltagande i lotteri, för underskott å fastighet och rörelse i utlandet eller för underskott, som uppstått därigenom, att avdrag, varom förmåles i 45 §, överstigit nettointäkten av förvärvskällan.

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

1) för 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;

2) för avgift till allmänna pensionsförsäkringen samt övrig pensionsförsäkring, som ej avses i 33 §, därest försäkringen avser pupillpensionering

eller livsvariga livräntor, dock ej om avgiften erlagts till ränte- och kapitalförsäkringsanstalt eller på grund av försäkring mot engångspremie; samt

3) för premier och andra avgifter, som skattskyldig för sig och i förekommande fall även för sin make betalt för sjuk- och arbetslöshetsförsäkring, därunder inbegripen avgift till sjukkassa för begravningshjälp, för kapital- och olycksfallsförsäkring ävensom för livränteförsäkring, som ej avses i 33 § eller punkt 2) härövan.

Därest skattskyldig endast under en del av beskattningsåret varit här i riket bosatt, skall avdrag, som nu sagts, åtnjutas allenast i den mån det belöper å nämnda tid.

Avdrag, som i första stycket 3) här ovan avses, må ej för skattskyldig eller, om skattskyldig under beskattningsåret varit gift och båda makarna under året haft försäkringar, för dem båda tillsammans åtnjutas till högre belopp än 100 kronor. Har skattskyldig för försäkring, som i första stycket 3) avses, fått uppbära vinstutdelning eller premieåterbäring, må avdrag ske med allenast det belopp, varmed premien överskjuter vad sålunda uppburits.

3 mom. Har gift kvinna, som levt tillsammans med sin man och under större delen av beskattningsåret varit här i riket bosatt, under året haft inkomst av rörelse eller av eget arbete, må hon, om och i den mån sådan hennes inkomst därtill förslår, i hemortskommunen åtnjuta avdrag med 200 kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

47 §.

Sammanlagda beloppet av den inkomst från en eller flera förvärvskällor, vilken är skattepliktig i en kommun, med avdrag i förekommande fall enligt 46 §, utgör den skattskyldiges inom samma kommun *taxerade inkomst*.

Den taxerade inkomsten skall angivas i jämna tiotal kronor, så att överskjutande belopp, som icke uppgår till fullt tiotal kronor, bortfaller.

Ortsavdrag.

48 §.

1 mom. Med avseende å levnadskostnadernas höjd indelas samtliga orter i riket i fem *ortsgrupper*, av vilka ortsgrupp I omfattar orter med de billigaste och ortsgrupp V orter med de dyraste levnadskostnaderna. Denna indelning verkställs av socialstyrelsen enligt de närmare föreskrifter, Konungen äger meddela, och gäller för en tid av fem år i sänder.

2 mom. Skattskyldig fysisk person, som varit här i riket bosatt under *hela* beskattningsåret, äger att å den i hemortskommunen taxerade inkomsten åtnjuta kommunalt ortsavdrag (grundavdrag och familjeavdrag) på sätt nedan sägs.

Grundavdraget utgör i ortsgrupp I och ortsgrupp II: 500 kronor, i ortsgrupp III: 600 kronor, i ortsgrupp IV: 700 kronor och i ortsgrupp V: 800 kronor.

Skattskyldig, vilken under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med sin hustru eller som haft hemmavarande eller av den skattskyldige helt eller delvis underhållet barn under 16 år, vilket icke haft minst 450 kronors inkomst, är berättigad att, utöver grundavdrag, åtnjuta familjeavdrag. Familjeavdraget utgör i ortsgrupp I: för hustru 150 kronor och för varje barn likaledes 150 kronor; i ortsgrupp II: för hustru 200 kronor, för ett barn 200 kronor och för varje ytterligare barn 150 kronor; i ortsgrupp III: för hustru 250 kronor, för ett barn 250 kronor och för varje följande barn 150 kronor; i ortsgrupp IV: för hustru 250 kronor, för ett barn 250 kronor och för varje följande barn 200 kronor; samt i ortsgrupp V: för hustru 300 kronor, för ett barn 300 kronor och för varje följande barn 200 kronor.

Skattskyldig, som under beskattningsåret haft husföreståndarinna hos sig anställd, äger, därest han varit ogift (varmed jämställes änking, änka eller fränskild) och haft hemmavarande barn, för vilket han varit berättigad erhålla avdrag, att åtnjuta samma familjeavdrag, som tillkommer skattskyldig för hustru.

För barn, vilkas föräldrar icke varit under beskattningsåret gifta med varandra eller, ehuru gifta med varandra, levt åtskilda, skall, därest enligt nu givna bestämmelser båda föräldrarna skulle vara berättigade till avdrag för barnet, avdraget tillkomma fadern, om denne haft barnet i sin vård under hela eller större delen av beskattningsåret, men eljest modern.

3 mom. Skattskyldig fysisk person, som varit här i riket bosatt allenast under *en del* av beskattningsåret, äger i hemortskommunen åtnjuta kommunalt ortsavdrag, utgörande för varje kalendermånad eller del därav, varunder han varit här i riket bosatt, en tolvtedel av det enligt bestämmelserna i 2 mom. utgående avdrag. Det avdragsbelopp, som sålunda erhålles, avrundas nedåt till jämmt femtiotal kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

49 §.

1 mom. Därest delägarna i boet efter avliden person, som vid dödsfallet varit här i riket bosatt, levt i oskift bo och varit för sitt uppehälle huvudsakligen beroende av dödsboets inkomst, må dödsboet efter vederbörande beskattningsnämnds beprövande kunna för senare beskattningsår än det, då dödsfallet inträffade, tillerkännas grundavdrag och avdrag för barn med högst samma belopp, som den avlidne skulle hava åtnjutit i avdrag, därest han fortfarande levt.

2 mom. Finnes skattskyldigs skatteförmåga vara väsentligen nedsatt till följd av långvarig sjukdom, olyckshändelse, älderdom, underhåll av andra närstående än barn, för vilka ortsavdrag enligt 48 § är medgivet, eller annan därmed jämförlig omständighet, må efter vederbörande beskattningsnämnds beprövande den skattskyldiges i hemortskommunen taxerade inkomst nedsättas med, utöver honom enligt 48 § tillkommande ortsavdrag,

ytterligare högst ett belopp, som motsvarar ett helt grundavdrag. Det belopp, varmed nedsättning sålunda medgives, skall fastställas i jämna femtiotal kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

Beskattningsbar inkomst.

50 §.

Såsom skattskyldigs inom en kommun *beskattningsbara inkomst* skall, med iakttagande av vad nedan i 51 och 52 §§ stadgas, upptagas:

a) för fysisk person, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret,

inom hemortskommunen: hans där taxerade inkomst, minskad med avdrag efter ty i 48 och 49 §§ sägs,

inom annan kommun: hans där taxerade inkomst;

b) för annan skattskyldig: hans inom kommunen taxerade inkomst.

51 §.

Fysisk person, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret och vilkens inom hemortskommunen taxerade inkomst icke uppgår till 600 kronor, skall icke upptagas till beskattning för sådan inkomst.

I övrigt inträder skatteplikt i fråga om kommunal inkomstskatt:

för fysisk person, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret: i hemortskommunen, då den beskattningsbara inkomsten där uppgår till minst 10 kronor, och i annan kommun, då sådan inkomst där uppgår till minst 100 kronor;

för annan skattskyldig: då den beskattningsbara inkomsten i kommunen uppgår till minst 100 kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

Äkta makars beskattning.

52 §.

i mom. Äkta makar, som under beskattningsåret levt tillsammans, taxeras en var för sin inkomst samt mannen därjämte för boets gemensamma inkomst. Har vid dylik taxering avdrag, som i 46 § 1 och 2 mom. medgives, helt eller delvis ej kunnat utnyttjas å den därtill närmast berättigade makens skattepliktiga inkomst, må bristen avräknas å den andra makens inkomst i hemortskommunen. Avdrag, varom stadgas i 48 och 49 §§, ävensom beskattningsbar inkomst skall beräknas för makarna gemensamt; och skall, därest någondera maken det påfordrar, den beskattningsbara inkomsten i jämna tiotal kronor fördelas dem emellan efter förhållandet mellan deras i kommunen taxerade inkomster.

2 mom. Äkta makar, som under beskattningsåret levt åtskilda, skola i fråga om taxering till kommunal inkomstskatt anses såsom av varandra oberoende skattskyldiga.

Skattskyldighet.

53 §.

1 mom. Skyldighet att erlægga skatt för inkomst åligger, såframt ej annat föreskrives i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade i den ordning 72 och 73 §§ angiva:

a) fysisk person:

för tid, under vilken han varit här i riket bosatt:

för all inkomst, som av honom här i riket eller å utländsk ort förvärvats; samt

för tid, under vilken han ej varit här i riket bosatt:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits;

för härifrån uppbyren, genom verksamhet här i riket förvärvad inkomst av tjänst;

för härifrån åtnjuten royalty och ersättning för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt; samt

för vinst å icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller härstädes befintliga tillbehör till sådan fastighet eller rörelse;

b) staten:

för inkomst av jordbruksdomäner, skogar samt uthyrda eller med tomt-rätt eller vattenfallsrätt upplåtna fastigheter; samt

för inkomst av rörelse, som ej härflutit av bank- eller försäkringsrörelse eller av kommunikationsverk med tillhörande byggnader och anläggningar eller av industriell verksamhet, som huvudsakligen avser att tillgodose statens egna behov, eller av leverans av elektrisk kraft till nämnda kommunikationsverk med tillhörande byggnader och anläggningar eller industriella verksamhet, som nyss sagts;

c) landsting, kommuner och andra menigheter ävensom hushållnings-sällskap:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

d) kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar jämte andra fromma stiftelser ävensom stipendiefonder, pensionsanstalter, som icke äro understödsföreningar eller bolag, sjukkassor, understödsföreningar, vilka icke äro pliktiga att årligen försäkringstekniskt beräkna sin försäkringsfond, Sveriges allmänna hypoteksbank, konungariket Sveriges stadshypotekskassa, allmänna hypotekskassan för Sveriges städer, hypoteksföreningar, järnkontoret, så länge kontorets vinstmedel användas till allmänt nyttiga ändamål och kontoret icke lämnar utdelning åt sina delägare, sådana ömsesidiga försäkringsbolag för försäkring

av egendom å landsbygden, å vilka lagen om försäkringsrörelse icke äger tillämpning, ävensom sådana ömsesidiga olycksfallsförsäkringsbolag, som avses i lagen om försäkring för olycksfall i arbete:

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

e) svenska aktiebolag, solidariska bankbolag och sådana bolag, som enligt särskild författning äro skyldiga att avstå sin vinst, ekonomiska föreningar ävensom under punkt d) ej nämnda samfund, stiftelser, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer, därunder inbegripna ägare av för gemensamt behov avsatta så kallade besparingsskogar, häradsallmänningar samt andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning:

för all inkomst, som här i riket eller å utländsk ort förvärvats;

f) utländska bolag:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits;

för härifrån åtnjuten royalty och ersättning för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt; samt

för vinst å icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller härstädes befintliga tillbehör till sådan fastighet eller rörelse.

2 mom. Vanliga handelsbolag, enkla bolag och rederier taxeras icke, utan hänföres deras inkomst till de särskilda delägarnas inkomst med belopp, som för en var motsvarar hans andel av bolagets eller rederiets inkomst. Ej heller skall så kallat gruvbolag taxeras, utan skola dess delägare taxeras en var för den inkomst, han åtnjutit av bolagets verksamhet.

Kommanditbolag skall för den del av sin inkomst, som belöper å kommanditdelägarna, taxeras i enlighet med vad om aktiebolag är sagt, varemot den del av kommanditbolagets inkomst, som belöper å de solidariska delägarna, fördelas till beskattning dem emellan på sätt om handelsbolag är stadgat.

3 mom. Avliden skattskyldig, skall för det beskattningsår, då dödsfallet inträffade, oskift dödsbo efter honom taxeras såväl för inkomst, vilken den avlidne haft, som för inkomst, vilken ingått till dödsboet efter dödsfallet, och skall därvid för dödsboet tillämpas vad som enligt bestämmelserna i denna lag skolat gälla för den avlidne.

(Se vidare anvisningarna.)

54 §.

Från skattskyldighet *frikallas*:

a) svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar, vilka icke driva bank-, emissions- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse:

för utdelning från svenska aktiebolag, svenska solidariska bankbolag, svenska kommanditbolag och svenska ekonomiska föreningar;

b) medlem av konungahuset:

för av staten anvisat anslag samt för inkomst av kapital;

c) utlänning eller i utlandet bosatt svensk medborgare, vilken givit eller medverkat vid offentlig föreställning, som avses i gällande förordning angående bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter:

för inkomst av föreställning, för vilken dylik avgift utgjorts eller beträffande vilken befrielse från avgift jämlikt särskilt stadgande i samma förordning åtnjutits;

d) ägare av sådan fastighet, varom förmåles i 5 § 1 mom.:

för inkomst av fastigheten genom dess begagnande för de i nämnda mom. avsedda ändamål.

e) i riket bosatt delägare i oskift dödsbo efter person, som vid sitt frånfälle icke varit här i riket bosatt:

för av dödsboet åtnjutet, till honom utdelad inkomst, för vilken dödsboet skall utgöra kommunal inkomstskatt.

Att personer, om vilka i 70 § förmåles, äro frikallade från skattskyldighet för vissa inkomster, framgår av bestämmelserna i samma paragraf.

(Se vidare anvisningarna.)

55 §.

Har behållningen i boet efter avliden skattskyldig, som vid dödsfallet varit här i riket bosatt, ej överstigit 20,000 kronor, och har den avlidne efterlämnat make, oförsörjda barn eller andra bodelägare, som vid hans frånfälle varit beroende av honom för sin försörjning, må dödsboet kunna av beskattningsnämnd helt eller delvis befrias från skattskyldighet för sådan den avlidnes inkomst, som skolat upptagas till beskattning under det år han avlidit eller under året näst därefter. Fråga om befrielse, som här avses, upptages beträffande inkomst, som skolat taxeras under dödsåret, av beskattningsnämnd för detta eller nästpåföljande år och beträffande inkomst, som skolat taxeras under året efter dödsåret, av beskattningsnämnd för detta år.

Beskattningsort.

56 §.

Skatt för inkomst av *jordbruksfastighet* eller av *annan fastighet* skall utgöras till kommun, där fastigheten är belägen.

Äro fastigheter inom olika kommuner att anse som *en* förvärvskälla, efter ty i 18 § sägs, skall den från fastigheterna gemensamt härflutna inkomsten tagas till beskattning i varje kommun till så stor del, som kan anses hava inom kommunen influtit. Kan utredning härom icke vinnas, skall inkomsten fördelas till beskattning mellan kommunerna efter ty som kan finnas skäligt

med hänsyn till den bruttointäkt, som influtit inom varje kommun, eller till det förhållande, vari fastigheternas taxeringsvärden stått till varandra.
(Se vidare anvisningarna.)

57 §.

1 mom. Skatt för inkomst av *rörelse* skall utgöras till kommun, där rörelsen utövats från fast driftställe. Har fast driftställe icke begagnats, skall skatt för inkomsten utgöras till den skattskyldiges hemortskommun eller, om hemortskommun saknas, till den kommun, där rörelsen huvudsakligen utövats.

2 mom. Inkomst av nedannämnda slag av rörelse beskattas:

av *rörelse, som avser att medelst ledning tillhandahålla vatten, gas eller elektrisk kraft*: i kommun, där huvudkontor eller vatten-, gas- eller kraftverk funnits, samt i kommun, där förbrukning ägt rum;

av *järnvägsdrift*: i kommun, där järnvägen haft huvudkontor, samt i kommun, där järnvägen framdragits och vid järnvägen anställd personal varit bosatt eller stationerad;

av *spårvägsdrift*: i kommun, där huvudkontor funnits, samt i kommun, där spårvägen framdragits;

av *linjetrafik med omnibus*: i kommun, där huvudkontor funnits, samt i kommun, där linjetrafik ägt rum;

av *kanaldrift*: i kommun, där huvudkontor funnits, samt i kommun, som av kanalänläggningen berörts;

av *rederirörelse*: i kommun, där fast driftställe för rörelsen funnits, eller, om fast driftställe saknats, i den skattskyldiges hemortskommun; saknar skattskyldig hemortskommun, taxeras hans inkomst av rörelsen i den kommun, där fartyget har sin hemort.

3 mom. Har i annat fall än det, varom förmåles i 43 §, näringsidkare till någon, som är ekonomiskt intresserad i hans näringsföretag eller kan öva inflytande på företagets ledning, försålt varor till lägre pris eller av honom köpt varor till högre pris än de i allmänhet gällande eller vidtagit andra liknande åtgärder och har, uppenbarligen i följd härav, näringsidkarens inkomst blivit *avsevärt* lägre än den eljest skolat bliva samt inkomst i stället tillförts annan, skall denne för nämnda inkomst utgöra skatt i den eller de kommuner, där skatt skulle utgjorts för inkomsten, om näringsföretaget beskattats för densamma. Vad nu stadgats gäller dock icke, när svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening gent emot delägare, som icke är aktiebolag, ekonomisk förening, solidariskt bankbolag eller utländskt bolag, vidtagit åtgärder, som här sagts.

58 §.

Där inkomst av rörelse, efter ty i 57 § är sagt, skall tagas till beskattning i mera än en kommun, skall i fråga om inkomstens uppdelning gälla, att inkomsten beskattas i fråga om:

bankrörelse i varje kommun, där huvud- eller avdelningskontor funnits, till så stor del, som å kontoret belöper efter förhållandet, vilka uträknas på sätt i anvisningarna närmare angives;

annan penningrörelse, emissionsrörelse och handel med värdepapper i varje kommun, där kontor funnits, till så stor del, som å kommunen belöper efter förhållandet mellan de vid varje kontor influtna bruttointäkterna;

försäkringsrörelse, som drivits av *inländsk* försäkringsanstalt, i kommun, där avdelningskontor (ej agentur) funnits, till så stor del, som motsvarar förhållandet mellan å ena sidan den premieinkomst, som influtit vid kontoret, och å andra sidan samtliga intäkter av rörelsen, samt i kommun, där huvudkontor funnits, till återstående delen;

försäkringsrörelse, som drivits av *utländsk* försäkringsanstalt, i de kommuner, där sysslomannen (generalagenten) haft kontor, efter förhållandet mellan de vid varje kontor influtna premieinkomsterna;

jordstyckningsföretag till fem procent i kommun, där huvudkontor funnits, samt i övrigt i kommun, där fastighet, som varit föremål för styckning, är belägen, eller, därest fastigheter i olika kommuner varit föremål för styckning, i en var av dessa kommuner till så stor del, som belöper å köpeskillingarna för inom kommunen belägna, under beskattningsåret försålda fastigheter i förhållande till köpeskillingarna för samtliga under samma år försålda fastigheter;

rörelse, som avser att medelst ledning tillhandahålla vatten, gas eller elektrisk kraft till fem procent i kommun, där huvudkontor funnits, samt i övrigt i de kommuner, där vatten-, gas- eller kraftverk varit beläget eller förbrukning ägt rum, med iakttagande av de härom i anvisningarna meddelade närmare bestämmelser;

järnvägsdrift i vederbörande kommuner efter förhållandet mellan de inom varje kommun till järnvägens personal utbetalta avlöningsförmåner, skolande beräkningen härav ske enligt i anvisningarna meddelade närmare föreskrifter;

spårvägsdrift till fem procent i kommun, där spårvägen haft huvudkontor, samt i övrigt i de kommuner, där spårvägen framdragits, efter förhållandet mellan antalet inom varje kommun tillryggalagda vagnkilometer;

linjetrafik med omnibus till fem procent i kommun, där huvudkontor funnits, samt i övrigt i de kommuner, där linjetrafik ägt rum, efter förhållandet mellan antalet inom varje kommun i sådan trafik tillryggalagda vagnkilometer;

kanaldrift till fem procent i kommun, där huvudkontor funnits, samt i övrigt i de kommuner, som av kanalen berörts, efter fördelningstal, som fastställas av vederbörande länsstyrelse i enlighet med de i anvisningarna närmare angivna grunder;

rörelse av annat slag än de förut särskilt angivna till fem procent eller, där omständigheterna därtill föranleda, högre procent i kommun, där huvudkontor funnits, samt i övrigt i de kommuner, där fast driftställe begagnats,

efter ty som kan finnas skäligen med hänsyn till inom varje kommun tillverkade varors värde, handelsomsättnings storlek, antalet där sysselsatta arbetare eller annat förhållande, som kan tjäna till grund för bedömning av den inkomst, som kan anses hava åtnjutits inom kommunen.

(Se vidare anvisningarna.)

59 §.

1 mom. Skatt för annan inkomst av *tjänst* än i 2 mom. sägs, samt skatt för inkomst av *tillfällig förvärvsverksamhet* ävensom av *kapital* utgöres, om inkomsten förvärvats under tid, då skattskyldig varit här i riket bosatt, i hans hemortskommun.

2 mom. Inkomst från lediga *ecklesiastiska sysslor*, som influtit till allmän kassa, beskattas i den kommun, där inkomsten av sysslan eljest bort beskattas.

3 mom. Har under tid, då skattskyldig ej varit här i riket bosatt, denne åtnjutit inkomst av tjänst, varom i 1 mom. sägs, eller inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet, beskattas inkomsten i Stockholm för gemensamt kommunalt ändamål.

60 §.

Finnes inom kommun municipalsamhälle eller annat administrativt område, inom vilket menighet äger utöva beskattningsrätt, skall vid taxering enligt denna lag för en var skattskyldig angivas, huru stor del av beskattningsbar inkomst som å dylikt område belöper, och skola därvid de i denna lag givna bestämmelser om beskattningsort hava motsvarande tillämpning. Innefattar stad flera församlingar, skall dock fysisk person, som skall där mantalsskrivas, för av honom i staden bedriven handelsrörelse beskattas i den församling, där han skall mantalsskrivas.

(Se vidare anvisningarna.)

61 §.

Såsom *fast driftställe* i rörelse skall anses plats, å vilken för stadigvarande bruk vid rörelsens utövande funnits särskild anläggning eller vidtagits särskild anordning, såsom kontor, fabrik, verkstad, verk, bruk, handelsbod eller annat stadigvarande försäljningsställe. Med fast driftställe likställes gruva eller annan fyndighet, som varit föremål för bearbetning, stenbrott eller torvmosse, fastighet, som varit föremål för jordstyckning, samt plats, där entreprenadarbete av större omfattning drivits under lokal ledning.

Eftertaxering.

62 §.

Har skattskyldig i uppgift eller upplysning, som avgivits till ledning vid taxering, lämnat oriktigt meddelande, eller har han, ehuru uppgiftspliktig, underlåtit avlämna uppgift eller infordrad upplysning, och har därav för-
anletts, att han icke blivit inom vederbörande kommun taxerad till kom-
munal inkomstskatt eller att han blivit därstädes för lågt taxerad till
sådan skatt, skall han där eftertaxeras till kommunal inkomstskatt för vad
som genom berörda förfarande förut undgått taxering.

Eftertaxering må icke ske senare än fem år efter det år, då taxeringen
rätteligen bort äga rum. Har den skattskyldige avlidit, åsättes taxeringen
hans dödsbo; dock att sådan taxering icke må ske senare än två år efter
utgången av det kalenderår, under vilket bouppteckning efter honom blivit
ingiven för registrering.

(Se vidare anvisningarna.)

63 §.

Med avseende å beräkningen av det antal skattekronor och skatteören, i
förhållande till vilket allmän kommunalskatt skall enligt 1 § utgöras, skall
genom eftertaxering fastställd beskattningsbar inkomst vara likställd med
annan beskattningsbar inkomst, som fastställts vid taxering det år, då
eftertaxeringen skett.

Särskilda bestämmelser rörande den kommunala inkomstskatten.

64 §.

Vid taxering till kommunal inkomstskatt skall med ägare av fastighet
likställas den, som jämlikt 13 § är att anse såsom ägare eller är i ägares
ställe skattskyldig för fastighet.

65 §.

Frågan, huruvida skattskyldig haft barn eller icke, liksom ock frågan om
barns ålder skall bedömas efter förhållandena vid taxeringsårets ingång.

Har under beskattningsåret förändring inträtt i förhållande, som har be-
tydelse för tillämpning av bestämmelserna angående taxering av gift skatt-
skyldig, skall det förhållande, som rått under större delen av beskattnings-
året, vara bestämmande för taxeringen.

66 §.

Med *hemortskommun* förstås i denna lag den kommun, där den skatt-
skyldige författningsenligt skall vara för taxeringsåret mantalsskriven.

För den, som varit under ett beskattningsår eller del därav bosatt här i riket utan att mantalskrivningsskyldighet i någon kommun beträffande honom förelegat för taxeringsåret, skall såsom hemortskommun anses den kommun, där han senast varit bosatt under beskattningsåret.

För oskift dödsbo efter avliden person, som varit vid dödsfallet bosatt här i riket, skall såsom hemortskommun anses den avlidnes hemortskommun.

För annan juridisk person än oskift dödsbo gäller såsom hemortskommun den kommun, där vederbörande styrelse eller förvaltning vid taxeringsårets ingång haft sitt säte eller där syssloman eller ombud vid nämnda tid varit bosatt.

(Se vidare anvisningarna.)

67 §.

Med utländskt bolag likställes i denna lag främmande stat samt utländsk menighet, försäkringsanstalt och förening ävensom annan här i riket icke hemmahörande juridisk person.

68 §.

Vad i denna lag stadgas om person, som är här i riket bosatt, skall jämväl äga tillämpning å person, som i Sverige stadigvarande vistas utan att vara härstädes bosatt.

69 §.

Å svensk medborgare, som tillhör svensk beskickning hos utländsk makt eller lönat svenskt konsulat eller beskickningens eller konsulatets betjäning och som på grund av sin tjänst är bosatt utomlands, skall tillämpas vad i denna lag stadgas angående här i riket bosatt person; dock är han icke skattskyldig här i riket för sin inkomst av berörda tjänst, och skall för annan hans inkomst, som enligt föreskrifterna i denna lag och § 3 mom. 2 mantalsskrivningsförordningen skolat beskattas i S:t Nikolai församling i Stockholm, skatt i stället utgöras i Stockholm för gemensamt kommunalt ändamål.

Vad ovan sagts gäller i tillämpliga delar jämväl sådan persons hustru samt barn under 16 år, därest de äro svenska medborgare och bo hos honom.

(Se vidare anvisningarna.)

70 §.

1 mom. Person, som tillhör främmande makts härvarande beskickning eller lönade konsulat eller beskickningens eller konsulatets betjäning och som icke är svensk medborgare, anses i beskattningshänseende icke vara här

i riket bosatt. För inkomster, vilka enligt föreskrifterna i denna lag beskattas i hemortskommunen, skall skatt av sådan person utgöras i den kommun här i riket, där han senast under beskattningsåret haft sitt egentliga bo och hemvist eller, utan att sådant fall förelegat, stadigvarande vistats.

Vad ovan sagts gäller jämväl sådan persons hustru och barn under 16 år, därest de bo hos honom och icke äro svenska medborgare.

2 mom. Svensk medborgare, som tillhör främmande makts härvarande beskickning eller lönade konsulat eller beskickningens eller konsulatets tjänst, är frikallad från skattskyldighet för inkomst av sin tjänst hos den främmande makten.

3 mom. Olönad utländsk konsul, vare sig han är svensk eller utländsk medborgare, beskattas icke för de förmåner, som han åtnjutit på grund av tjänst hos den främmande makten.

(Se vidare anvisningarna.)

71 §.

Skatt, som jämlikt bestämmelserna i 59 § 3 mom. och 69 § utgöres för gemensamt kommunalt ändamål, skall användas till utjämning av skattestrycket olika kommuner eller andra menigheter emellan.

4 kap.

Om undantag från denna lags bestämmelser i vissa fall.

72 §.

Därest inkomst, för vilken kommunal inkomstskatt utgöres, tillika är underkastad kommunal beskattning i annat land, äger Konungen att, till förekommande av eller lindring i dylik dubbelbeskattning, med nämnda lands regering träffa överenskommelse om fördelning i beskattningshänseende mellan berörda land och Sverige av inkomsten eller ock att, under förutsättning av ömsesidighet i tillämpliga hänseenden, förordna, att viss inkomst eller inkomst av visst slag skall helt eller delvis vara fri från beskattning här i riket.

Överenskommelse med främmande stats regering i fråga, varom ovan förmäles, skall upphöra att gälla senast vid det årsskifte, som infaller närmast efter det en uppsägningstid av högst sex månader tilländalupit.

Konungen äger meddela de närmare föreskrifter, som må finnas erforderliga för tillämpning av överenskommelser eller förordnanden, varom i denna paragraf stadgas.

73 §.

Under förutsättning av ömsesidighet må Konungen medgiva befrielse från utgörande av skatt för främmande stat tillhörig, för dess beskickning eller konsulat härstädes avsedd fastighet, så ock för inkomst av densamma.

74 §.

Skall i anledning av överenskommelse eller beslut, varom i 72 § eller 73 § sägs, inkomst, som enligt denna lag är skattepliktig, ej här i riket beskattas, får underskott, som uppkommer vid inkomstberäkningen, icke vid taxering avräknas å inkomst, som skall här beskattas.

(Se vidare anvisningarna.)

5 kap.

Särskilda stadganden.

75 §.

För kommunal utskyld, som påförts avliden person eller på grund av bestämmelserna i 53 § 3 mom. oskift dödsbo efter honom, svare dödsboet ej med mera än tillgångarna i boet. Är boet skiftat, svare bodelägare icke för mera än vad av skatten å hans lott belöper och icke i något fall med mera, än hans lott i boet utgör.

Lag samma vare om kommunal utskyld, som på grund av eftertaxering påförts i stället för avliden person hans dödsbo.

76 §.

Där för tillämpningen av denna lag erfordras tabeller eller föreskrifter utöver vad de vid lagen fogade anvisningarna innehålla, äger Konungen utfärda sådana tabeller eller föreskrifter.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1928; dock att vad i denna lag stadgas om fastighetsskatt skall äga tillämpning i fråga om 1928 års allmänna fastighetstaxering även i den mån åtgärder för samma taxering skola vidtagas under år 1927.

Vid den nya lagens tillämpning skall följande iakttagas:

1. Därest någon skall jämlikt bestämmelserna i förordningen den 28 oktober 1910 angående bevillning av fast egendom samt av inkomst efter den nya lagens ikraftträdande eftertaxeras till bevillning för inkomst, skall han tillika taxeras till kommunal inkomstkatt för den till bevillning beskattningsbara inkomsten.

2. Är vid den nya lagens ikraftträdande fastighet upplåten till annan eller lägenhet avsöndrad på viss tid eller på livstid, skall skyldighet att ut-

göra skatt för fastigheten eller lägenheten för den tid, upplåtelsen eller avsöndringen avser, åligga den, som enligt förut gällande bestämmelser skulle varit skattskyldig till kommunen för fastigheten eller lägenheten, samt rätt att åtnjuta avdrag enligt 45 § i denna lag för samma tid tillkomma den, som enligt förut gällande bestämmelser skulle ägt rätt till sådant avdrag.

3. Avdrag för underskott vid avyttring av skog på grund av tillämpning av 22 § 1 mom. andra stycket medges icke, om förvärvet av fastigheten ägt rum före denna lags ikraftträdande, men skall nämnda underskott i stället anses såsom realisationsförlust, för vilken avdrag medges under de villkor och i den ordning 36 § stadgar.

4. För fastigheter, vilka år 1927 varit underkastade fastighetsbevilning, skall vid 1928 års taxering åtnjutas avdrag enligt 45 § efter samma regler som om fastigheterna förstnämnda år varit underkastade allmän kommunal-skatt för fastighet.

5. Har efter utgången av september 1926 men före utgången av det räkenskapsår, som ligger till grund för 1928 års taxering, av försäkringsbolag vidtagits sådan ändring i grunder eller bolagsordning, som avses i punkt 2 sjätte och elfte styckena av anvisningarna till 30 § av denna förordning, skall denna ändring anses hava inneburit nedsättning av utjämningsreserven eller utjämningsfonden under nämnda räkenskapsår.

6. På grund av den nya lagens bestämmelser om det beskattningsår, till vilket en intäkt är att hänföra, må icke på nytt tagas till beskattning intäkt, vilken jämlikt bevillningsförordningens bestämmelser blivit taxerad före den nya lagens ikraftträdande.

Anvisningar.

till 3 §.

I denna paragraf angives vad som avses med de i lagen använda beteckningarna »taxeringsår» och »beskattningsår».

Det kan stundom inträffa, att såsom beskattningsår skall räknas en kortare eller längre tid än 12 månader. Om nämligen en person börjar eller slutar näringsverksamhet under ett år, som eljest är att anse såsom beskattningsår, kommer naturligtvis hans första eller sista räkenskap att omfatta allenast den tid av samma år, varunder han drivit näringen, och denna tidsperiod skall i sådant fall anses såsom beskattningsår. En omläggning av räkenskapsåret kan ock föranleda, att ett visst beskattningsår blir längre eller kortare än 12 månader. Sker omläggningen på det sätt, att ett räkenskapsår förlänges att omfatta mer än 12 månader, kan det inträffa, att den skattskyldige ett år icke alls skall taxeras, liksom det vid omläggning genom förkortning av ett räkenskapsår kan hända, att den skattskyldige ett år skall taxeras för *två* beskattningsår, av vilka det senare är kortare än 12 månader.

Beskattningsåret, sådant det i denna paragraf bestämts, avser naturligtvis normala förhållanden. Uppkommer fråga om eftertaxering, kan beskattningsåret komma att ligga längre tillbaka i tiden. Beskattningsår blir i dylikt fall det år, som enligt huvudregeln skulle varit beskattningsår, om taxering skett i rätt tid.

till 5 §.

1. Med allmänna platser förstås ej endast sådana områden, vilka uteslutande äro avsedda för allmänhetens begagnande, utan jämväl platser, som, ehuru de samtidigt tjäna annat ändamål, tillika måste anses vara avsedda för allmänheten. I enlighet härmed böra exempelvis Djurgården i Stockholm — i den mån densamma ej är upplåten till särskilda ändamål — samt de botaniska trädgårdarna i Uppsala och Lund anses såsom allmänna platser.

2. Stadgandet om skattefrihet för staten tillhörig för försvarsändamål avsedd fastighet, i den mån den för sådant ändamål nyttjas, innebär exempelvis, att, om ett staten tillhörigt örlogsvarv mera stadigvarande användes jämväl för byggande av fartyg, som ej avse försvarsändamål, vare sig detta sker för statens eller för annans räkning, fastighetsskatt skall utgöras för så stor del av varvfastighetens värde, som prövas skäligt med hänsyn till denna verksamhets genomsnittliga omfattning i förhållande till hela den å varvet bedrivna verksamheten, samt att, om ett övningsfält upplåtes för jordbruk eller därmed jämförligt ändamål, fastighetsskatt skall utgöras för

den del av övningsfältets värde, som skäligen kan anses utnyttjad genom upplåtelsen. Användes fastigheten endast i ringa utsträckning för annat än försvarsändamål, föranleder detta ej skatteplikt; sålunda skall ej fastighets-skatt utgöras på den grund, att en mindre betesrätt upplåtes å en för militärövningar använd plats. Kasernbyggnader anses vara avsedda för försvarsändamål även i den mån i dem äro inrymda bostadslägenheter för andra än manskap. Däremot anses ej andra byggnader, som i huvudsak nyttjas till tjänstebostäder och uthyrningsbostäder, vara avsedda för försvarsändamål. Därest annan byggnad än kasernbyggnad i huvudsak nyttjas till försvarsändamål men i densamma tillika är inrymd en mera betydande tjänstebostad, är byggnaden underkastad fastighetsskatt för så stor del av sitt värde, som kan anses skäligen belöpa på den till tjänstebostad nyttjade delen av fastigheten.

För fristående industriell anläggning åtnjutes ej skattefrihet. Med dylik anläggning förstås här exempelvis sådan fabrik för tillverkning av vapen eller ammunition, som ej är sammankopplad med en försvarsanläggning i egentlig mening, såsom ett örlogsvarv. Ett kronobageri, som levererar bröd till truppförband å orten, är ej att anse såsom fristående industriell anläggning.

3. Till byggnader för statens allmänna styrelse eller förvaltning räknas exempelvis de kungl. slotten, riksdagshuset, statsdepartementens och de centrala ämbetsverkens byggnader — även om ämbetsverken hava inseende över eller ombesörja någon statens affärsverksamhet — länsresidens och övriga allmänna förvaltningsmyndigheters byggnader. Däremot räknas icke hit sådana byggnader, som äro avsedda för statens affärsdrivande verksamhet, således icke till vattenfallsverken eller domänförvaltningen hörande byggnader, ej heller riksbankens byggnader. Tull- och lotsverken driva ingen affärsverksamhet; deras byggnader äro alltså att anse som andra statens förvaltningsbyggnader.

4. För att en byggnad eller anläggning skall betraktas som museum erfordras, dels att den skall vara inrättad i huvudsak för detta ändamål, varför exempelvis en slottsbyggnad, vari samlingar förvaras, ej är att anse såsom museum, därest densamma mera regelbundet användes även såsom bostad för annan än vaktpersonalen, dels att de i byggnaden eller anläggningen förvarade samlingarna skola hållas regelbundet tillgängliga för allmänheten i kulturellt eller liknande syfte men ej i direkt förvärvssyfte.

Med soldathem förstås sådan vid militär mötesplats uppförd byggnad, som i ideellt syfte är inrättad för manskapets trevnad och bekvämlighet.

5. För att skattefrihet enligt 1 mom. d)—i) helt eller delvis skall åtnjutas för byggnad, kräves, att den skall i väsentlig utsträckning nyttjas för ändamål, som föranleder skattefrihet. Sålunda är exempelvis byggnad, som i huvudsak tjänar bostadsändamål, i sin helhet underkastad fastighetsskatt, även om i densamma finnes inrymd någon förvaltningslokal. För präst-

gård på landet skall fastighetsskatt utgöras. Dock kan bostadsbyggnad vara att anse som sådan oskiljaktig del av en anläggning, att den frihet från fastighetsskatt, som åtnjutes för anläggningen, även bör gälla bostadsbyggnaden. Sålunda är exempelvis en inom ett lasarets område uppförd läkarbostad att anse såsom en del av lasaretsanläggningen.

Föreskriften att, därest under 5 § 1 mom. d)—i) angiven fastighet jämväl användes för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller mot vederlag upplåtits till begagnande för annat ändamål än i 1 mom. sägs, fastigheten skall vara underkastad fastighetsskatt för däremot svarande del av dess värde, avser närmast det fall, att dylik fastighet delvis utarrenderas eller uthyres. Härmed är att jämställa exempelvis det fall, att en staten tillhörig byggnad användes dels för verksamhet, som medför frihet från fastighetsskatt, och dels för annan verksamhet. Om sålunda i en postverket tillhörig, huvudsakligen till postkontor avsedd fastighet vissa lokaler äro upplåtna till avdelningskontor för riksbanken, erlägges fastighetsskatt för en mot de upplåtna lokalerna svarande del av fastighetens värde. Upplåtas däremot i fastigheten lokaler till telegrafstation, föranleder denna upplåtelse ej skatteplikt. Med det förhållande, att del av fastighet upplåtes mot ersättning, bör likställas det fall, att lokal, som eljest nyttjas för ändamål, vilket föranleder frihet från fastighetsskatt, tidvis uthyres. I dylikt fall skall vid bestämmandet av plikten att erlägga fastighetsskatt hänsyn tagas jämväl till den tidrymd, för vilken sådana upplåtelser ägt rum. Plikt att erlägga fastighetsskatt för viss del av fastighetens värde inträder dock endast om den användning, som skulle föranleda skatteplikten, ej är av alltför obetydlig omfattning. Den omständigheten, att i förvaltningsfastighet är inrymd bostad om ett eller annat rum för någon till vederbörande förvaltning hörande befattningshavare, medför sålunda ej, att för någon del av fastigheten skall utgöras fastighetsskatt. Likaså skola uthyrningar föranleda skatteplikt endast om de äga rum mera regelmässigt. Om ett missionshus någon enstaka gång upplåtes till biograf- eller liknande föreställning eller ett församlingshus tillfälligtvis uthyres till samkväm eller dyl., är detta ej tillräcklig anledning att låta fastighetsskatt utgöras.

6. För att till kommunikationsanstalt hörande byggnad eller annan anläggning skall vara fri från skatt erfordras, att den skall vara avsedd för driftens omedelbara behov, d. v. s. tjäna den löpande driften. Under denna bestämmelse falla stationshus, förvaltningsbyggnader, godsmagasin, lokomotivstallar, banvaktstugor och andra vaktstugor, spårvagnshallar m. m. dyl. Däremot äro särskilda, för stations- eller trafikpersonalen avsedda bostadshus, som ej äro att hänföra till vaktstugor, underkastade beskattning, evad de ligga inom eller utom det för driften i anspråk tagna området. Skattefrihet åtnjutes icke för verkstad, där större reparationer eller nybyggnadsarbeten utföras, men väl för sådan, där allenast mindre, så att säga löpande reparations- och tillsynsarbeten utföras. Beträffande järnväg eller spårväg, som

drives med elektrisk kraft, åtnjutes skattefrihet för stolpar och ledningar m. m., som höra till själva järnvägs- eller spårvägsanläggningen, men däremot ej för kraftstation eller sådan transformatorstation, som får anses höra till kraftverksanläggningen. Restaurations- eller hotellbyggnad, som tillhör en järnväg och ligger inom dess område, är frikallad från skatt, om genom densamma huvudsakligen tillgodoses den å järnvägen resande allmänhetens behov. Om däremot byggnaden tjänar ett mera självständigt ekonomiskt ändamål, i det den i större utsträckning användes av personer på platsen eller eljest andra än de resande eller för resandes uppehåll under längre tid, är den underkastad beskattning. Till kommunikationsanstalt hörande markområde, som ej upptages av någon anläggning, bör bliva undantaget från fastighetsskatt i det fall, då området ej användes för uppläggning av gods under längre tid, utan allenast till förvaring under kortare tid av gods, som fraktas å kommunikationsanstalten i fråga. För grustag till järnväg bör i regel ej skattefrihet åtnjutas, dock att anledning ej finnes att låta ett invid järnvägen beläget mindre grustag, som användes allenast till grusning av någon kort närliggande sträcka av järnvägen, bliva underkastat fastighetsskatt.

7. Såsom tomtområde till byggnad skall, förutom själva byggnadsgrunden, anses vad som till utrymme för byggnad av ifrågavarande slag i allmänhet är brukligt. I enlighet härmed bör exempelvis ett område, å vilket lasarettbyggnader eller museibygnader ligga kringsspridda, inbegripas under skattefriheten för byggnaderna, även om mellan dessa ligga mindre planteringar.

8. Huruvida fastighet skall helt eller delvis vara frikallad från fastighetsskatt, skall i överensstämmelse med regeln i 6 § andra stycket bedömas efter förhållandena vid taxeringsårets ingång. Detta bör, om fastighet tidvis uthyrts, så förstås, att fastigheten skall hava vid taxeringsårets ingång disponerats på sätt, som inneburit, att fastigheten tidvis plägat uthyras, även om uthyrningen ej ägt rum just vid tiden omkring årsskiftet.

till 7 §.

1. Fastighets kamerala beskaffenhet är icke avgörande för frågan, huruvida fastigheten skall i beskattningshänseende anses såsom jordbruksfastighet eller såsom annan fastighet, utan beror detta av användningen. Användes sålunda i mantal satt jord såsom underlag för industriell verksamhet, taxeras den såsom annan fastighet, varemot tomtområde, därå jordbruk bedrives, taxeras såsom jordbruksfastighet. Om å ägorna till en jordbruksegendom anlägges en fabrik eller uppföres en till uthyrning avsedd byggnad, skola de områden, som för sådant ändamål tagas i anspråk, tillika med anläggningarna anses såsom annan fastighet, medan egendomen i övrigt hänföres till jordbruksfastighet. Användes sådan byggnad delvis till uthyrning eller dyl. och delvis för ändamål, som bör föranleda byggnadens hänförelse till jordbruksfastighet, får den huvudsakliga användningen vara avgörande. Lika-

ledes skall, om visst område av en jordbruksegendom utnyttjas för annat ändamål än jordbruk eller skogsbruk, detta område anses såsom annan fastighet. En torvmosse, som tillgodogöres i ett torvindustriellt företag, skall således taxeras såsom annan fastighet, likaledes ett på arrende upplåtet sten- eller kalkbrott o. s. v.

2. För att fastighet skall anses vara använd för skogsbruk fordras, att arealen av skogbärande mark icke är alltför ringa. Den omständigheten, att någon ringa virkestillgång finnes å fastighet, där bostaden är det väsentliga, utgör ej hinder för att fastigheten i sin helhet taxeras såsom annan fastighet. Detsamma gäller om exempelvis villabyggnad med park, mark, som användes till s. k. sommarnöje, o. dyl.

3. Drives å en skogsegendom förädlingsindustri, vilken icke är att anse såsom binäring till jordbruk, medför icke detta förhållande, att egendomen i sin helhet skall anses såsom annan fastighet. Äro å egendomen uppförda byggnader eller andra inrättningar för förädlingsindustrien såsom förvaltar- och arbetarbostäder, sågverk, träsliperi o. dyl., skola visserligen dessa byggnader med anläggningsområde taxeras såsom annan fastighet, men icke egendomen i övrigt.

4. Sådan förändring i fastighets användning, som är allenast tillfällig, bör icke medföra ändring av fastighetens taxering såsom jordbruksfastighet eller annan fastighet.

5. I fråga om vad som är att hänföra till jordbruk, till jordbrukets binärningar och till skogsbruk hänvisas till anvisningarna till 21 §.

till 8 §.

1. I fråga om vad som skall särskilt för sig taxeras (taxeringsenhet) uppställas till en början såsom regel, att varje kameral enhet är taxeringsenhet, således å landet hemman och i jordeboken särskilt upptagen lägenhet samt i stad eller samhälle å landet, där fastighetsregister såsom för stad skall föras, tomt eller stadsäga. Är den kamerala enheten genom laga förrättning delad och äro i följd därav delarna särskilt redovisade i jord- eller fastighetsregister, skall ock i allmänhet varje sådan del vara taxeringsenhet.

2. Emellertid måste i vissa fall en *uppdelning* i andra och flera taxeringsenheter, än som följer av den i jord- eller fastighetsregistret redovisade uppdelningen, äga rum.

I sådant hänseende är att märka, att, om fastighet, som eljest skulle vara taxeringsenhet, är delad mellan olika ägare, så att varje ägare har sin till området å marken bestämda del av fastigheten, varje sådant område utgör taxeringsenhet.

Detsamma gäller, om del av fastighet upplåtits till annan för självständigt,

mera stadigvarande nyttjande. I enlighet härmed bör exempelvis torp, därå jordbruket av torpinnehavaren bedrivs som självständig näring och väsentligen med egna inventarier, särskilt taxeras. Om däremot innehavet av torpet väsentligen är att anse såsom en del av den ersättning, som tillkommer torparen för åtagen arbetskyldighet till huvudfastigheten, bör torpet icke behandlas såsom särskild taxeringsenhet. Är upplåtelsen av tillfällig art, så att det upplåtna området kan förväntas inom kortare tid komma att i brukningsavseende återförenas med den fastighet, varifrån upplåtelsen skett, föreligger ej anledning att åsätta området särskild taxeringsvärde. Ej heller medför upplåtelse av sådant mindre område som till exempel lott i en s. k. koloniträdgård, att det upplåtna området skall anses såsom särskild taxeringsenhet.

Vidare skall såsom taxeringsenhet anses från en fastighet icke rättsligen avskilt område, vilket — utan att vara till annan upplåtet — stadigvarande brukas särskilt eller stadigvarande användes för annat ändamål än fastigheten i övrigt. Under denna bestämmelse faller exempelvis utgård med särskilda åbyggnader och särskild drift. I övrigt torde stadgandet hava sin största betydelse för det fall, att fastigheten visserligen huvudsakligen användes för jordbruk med binärningar, men till en del av sitt område utgör underlag för eller eljest nyttjas i samband med byggnader eller inrättningar, som ej höra till jordbruket med binärningar, såsom bostadshus, avsedda för uthyrning, s. k. sommarnöjen med trädgårds- eller planteringsland samt anläggningar för sådan drift, som icke kan anses såsom binäring till jordbruk.

Under stadgandet i fråga inbegripes även det fall, att en tomt i stad användes för skilda ändamål, till exempel till ena hälften är bebyggd med bostadshus till uthyrning och till andra hälften användes för någon industriell anläggning. Under liknande förhållanden kan även ett sammanhängande område av fastighet å landet, som användes för skilda ändamål, komma att uppdelas i olika taxeringsenheter. Huruvida så skall ske eller icke beror väsentligen därav, om området i ägarens hand är att anse såsom en enhet eller ej. Om sålunda flera för uthyrning avsedda boningshus, exempelvis s. k. sommarvillor, äro uppförda i omedelbar närhet av varandra, kan den mark, som nyttjas till dem, betraktas såsom ett särskilt för sig nyttjat område, utan hinder därav att, praktiskt taget, olika delar av området kunna anses åtminstone företrädesvis anvisade för begagnande av de olika hyresgästerna och för sådant ändamål tilläventyrs inhägnats eller eljest särskilt utmärkts (jfr punkt 2 av anvisningarna till 18 §). Likaså må allenast ett, särskilt för sig nyttjat område kunna anses föreligga i det fall, att flera skilda företag, exempelvis såg- och kvarnrörelse, av samme företagare drivas å ett sammanhängande område.

Byggnad eller med varandra sammanhörande byggnader å *annans mark* skola ock särskilt för sig taxeras. Användas byggnaderna för jordbruksändamål, exempelvis om arrendator äger de till den arrenderade fastighetens drift använda byggnaderna eller vissa av dem, skola de jämlikt 7 § upp-

tagas såsom jordbruksfastighet. Särskild taxering av den mark, därå byggnaderna äro uppförda, kommer då ej i fråga, enär marken ingår i och taxeras tillsammans med jordbruksfastigheten i övrigt. Användas däremot byggnaderna för annat ändamål, så att de skola taxeras såsom annan fastighet, kommer den mark, därå byggnaderna äro uppförda eller som eljest för dem tagits i anspråk, att vara taxeringsenhet. I sådant fall bliva alltså byggnaderna, å ena sidan, och den mark, som till dem nyttjas, å den andra, var för sig särskilt taxerade.

3. Understundom äro förhållandena sådana, att fastigheter, som äro rättsligen skilda, eller områden, som tillhöra sådana fastigheter, dock böra *tillsammans bilda taxeringsenhet*.

Detta är fallet med skogsområde, som är att anse såsom brukningsenhet, ävensom vid skifte avsatt samfällighet, som står under särskild förvaltning. Hit höra kronopark, vid utarrendering av staten tillhörig jordbruksdomän undantagen skog, boställsskog under skogsstatens omedelbara vård och förvaltning, häradsallmänning och annan allmän skog, för vilken innehavaren enligt 13 § är skattskyldig (gruvskogar, gruvallmänningar, kanalskogar, städernas skogar), ävensom under särskild förvaltning ställd samfälld skog, såsom de s. k. besparingsskogarna och vissa s. k. skogsundantag i Kopparbergs län. Såsom brukningsenhet må ock behandlas enskild skog, i den mån den i innehavarens hand bildar en i brukningshänseende naturlig enhet (skogsblock).

Därest vid skifte undantagen samfällighet ej står under särskild förvaltning, skall värdet av den andel i samfälligheten, som hör till varje särskild andelsberättigad egendom, komma i betraktande vid samma egendoms taxering såsom en densamma tillhörande särskild förmån.

Vidare böra såsom en enhet taxeras fastigheter eller delar därav, som tillhöra samme ägare och vilkas inbördes värden icke kunna vart för sig tillförlitligen bedömas. Detta inträffar, då fastigheterna ligga i oskift samfällighet eller i sambruk med gemensamma åbyggnader. I dessa fall lära fastigheterna vara så intimt med varandra förenade i drift och utnyttjande, att det svårligen låter sig göra att med tillförlitlighet angiva vad den ena eller den andra av dem kan vara särskilt värd. Understundom kunna liknande svårigheter att vid taxeringen följa de kamerala enheterna uppkomma även av annan anledning, och bör även då det gemensamma komplexet behandlas som en taxeringsenhet. En förutsättning för att sådan gemensam taxering, som nu sagts, skall få ske, är dock, att fastigheterna ligga inom samma kommun. Tillhöra de olika kommuner, måste under alla förhållanden vad som ligger inom en viss kommun för sig taxeras.

Då ägare eller arrendator av kameral enhet, som utgör del av taxeringsenhet, stundom kan hava särskilt intresse att få officiellt fastslaget, huru stort värde i taxeringshänseende tillkommer den kamerala enheten, skall det, om ägaren eller arrendatorn sådant påfordrar, angivas, huru stor del

av taxeringsvärdet och de i 10 § omnämnda särskilda värden som kan anses belöpa på den kamerala enheten. Därvid märkes, att, i samma mån som bebyggd jordbruksfastighet är mera värd än obebyggd sådan, ett större värde tillkommer den kamerala enhet, å vilken åbyggnaderna äro belägna. Påfordran, som nyss är nämnd, må det år, varunder allmän fastighetstaxering äger rum, ske hos berednings- eller fastighetstaxeringsnämnd samt eljest hos taxeringsnämnd.

4. Styckena under a) och e) böra tillämpas vid sidan av varandra på sådant sätt, att ett komplex av kamerala enheter, vilka enligt bestämmelserna under e) skola taxeras gemensamt, betraktas såsom *en* fastighet, varå sedermera bestämmelserna i senare delen av a) komma i tillämpning.

5. Det kan inträffa, att en taxeringsenhet inom en kommun är fördelad på olika administrativa områden, inom vilka menighet äger beskattningsrätt, eller att en del av taxeringsenheten faller inom och en annan del utom särskilt sådant område, såsom i fråga om municipalsamhällen ofta är fallet. Administrativa områden, som här avses, äro municipalsamhälle, kyrkoförsamling, skoldistrikt, tingslag och väghållningsdistrikt. Där taxeringsenhet på sådant sätt tillhör olika administrativa områden, måste taxeringsvärdet och de i 10 § omnämnda särskilda värden i enlighet härmed uppdelas. Vid en dylik uppdelning bör å varje del av taxeringsenheten läggas det värde, som med hänsyn till dess storlek och beskaffenhet i övrigt å den kan anses skäligen belöpa av värdet å det hela, med iakttagande av att den del, å vilken åbyggnaderna äro belägna, åsättes förhållandevis större del av det gemensamma värdet. Vad nu är sagt äger tillämpning ej blott då fastighet sträcker sig över gränsen till administrativt område utan jämväl då till en fastighet hörer utjord, urfjäll eller annan för sig liggande äga, som tillhör annat dylikt område än fastigheten i övrigt.

6. Regeln, att fastigheter, som ligga i olika kommuner, alltid skola utgöra skilda taxeringsenheter, åsyftar icke det fall, att allenast en geografisk oregelbundenhet föreligger, såsom om en i jordeboken såsom enhet upptagen fastighet har äga innesluten (enklaverad) inom annan kommuns område. I dylikt fall är fastigheten att anse såsom i sin helhet tillhörande den kommun, i vilken den enligt jordebok eller annat behörigt förordnande skall ingå.

7. Därest flera kamerala enheter tillsammans utgöra en taxeringsenhet, skall fastighetsbeteckningen för varje sådan kameral enhet i vederbörande taxeringslängd angivas.

till 9 §.

1. Med fastighets värde efter ortens pris (allmänna saluvärdet) förstås det belopp, som en förständig köpare kan antagas vilja betala för fastigheten,

om den tänkes såld inom den kundkrets, som för en dylik egendom kan antagas vara att påräkna, och köpt för ett med hänsyn till fastighetens beskaffenhet lämpligt utnyttjande.

Härav följer, att köpeskilling, som under senare tid faktiskt betalats för en viss fastighet, icke får utan vidare anses som ett exakt uttryck för det allmänna saluvärdet. Frånsett det att köpeskillingen kan hava påverkats av särskilda förhållanden, såsom släktskap, affektionsvärde o. dyl., kan densamma vara ett topppris eller ett bottenpris, som ingalunda motsvarar det allmänna saluvärdet. Sådant kan föranledas av vid tiden för försäljningen rådande abnorma konjunkturer å fastighetsmarknaden, av särskilt tvingande skäl till försäljning eller köp vid en viss tidpunkt, av ett obetänksamt ingånget avtal m. m. dyl. Först om ett något så när tillräckligt antal olika försäljningar föreligga, om vilka anledning ej finnes antaga, att ovidkommande omständigheter inverkat å prisbildningen, kan ur dem dragas en tillförlitlig slutsats angående det allmänna saluvärdet. Detta värde är sålunda att förstå såsom ett normalt värde i handel ochandel, icke såsom beloppet av en i visst fall för en viss fastighet faktiskt betald köpeskilling.

Härmed är emellertid faktiskt betald köpeskillings betydelse såsom uppskattningsgrund för det allmänna saluvärdet ingalunda förringad. Men sådan köpeskilling kan och bör underkastas undersökning, om den må anses avvika från det normala värdet i handel ochandel; och där så är fallet, bör taxeringsvärdet därefter lämpas. Därför måste taxeringsmyndigheten vid taxeringsvärdets åsättande taga hänsyn jämväl till andra förhållanden, som kunna tjäna till ledning vid värdesättningen. I detta hänseende hänvisas taxeringsmyndigheten till de *enhetsvärden*, som kunna hava föreslagits i den ordning, som i taxeringsförordningen närmare omförmäles, samt till fastighetens avkastning och andra kända förhållanden, som kunna tjäna till ledning för bedömning av dess allmänna saluvärde, brandförsäkringsvärde å byggnader m. m. Härvid må ihågkommas, att även s. k. impediment, vartill hänföras mossar, myrar, berg och annan dylik mark med ringa avkastningsförmåga ur skoglig synpunkt, regelmässigt har något, större eller mindre, värde på grund av dess användbarhet ur andra synpunkter. Taxeringsvärdet bör framgå såsom resultat av ett övertvägande av samtliga berörda förhållanden.

2. Vid värdesättningen skall noga beaktas, om och i vilken omfattning ökning eller minskning i värdet för viss fastighet i förhållande till andra fastigheter i orten bör äga rum till följd av förhållanden, som äro för den fastigheten säregna, såsom

beträffande jordbruksfastighet:

fastighetens storlek och läge samt mer eller mindre goda eller dåliga avsättnings- och användningsförhållanden;

ägornas inbördes läge och därav föranledda mer än vanligt goda eller

svåra brukningsförhållanden samt om fastigheten är i synnerligt god hävd eller vanhävdad och förfallen;

åbyggnadernas beskaffenhet, om de skilja sig från i orten vanligt medelbestånd, d. v. s. om å fastigheten finnes förnämligare bostadsbyggnad eller eljest ovanligt goda åbyggnader eller om åbyggnaderna äro olämpliga, förfallna eller otillräckliga;

särskilda naturtillgångar eller förmåner, som kunna finnas å fastigheten, såsom vattenfall, torvmosse, ej inmutningsbara fyndigheter, jaktmarker, fiskevatten o. dyl., försåvitt samma naturtillgång eller förmån ej är av beskaffenhet att, efter ty under 8 § sägs, böra särskilt taxeras;

servitut eller annan liknande rättighet till förmån eller last för fastigheten; med mera sådant;

beträffande annan fastighet:

fastighetens läge med därav följande större eller mindre möjligheter i fråga om dess utnyttjande, exempelvis för tomt i stad: om inskränkningar gälla i rätten till dess bebyggande, om den ligger i stadens affärscentrum eller i yttre område, om den ligger vid huvudgata eller bigata, om den är hörntomt eller mellantomt o. s. v.; för industrifastighet, upplagsplats, stenbrott, grustäkt o. dyl.: om den äger bättre eller sämre tillgång till erforderliga kommunikationer o. s. v.;

markens naturliga beskaffenhet och därav följande större eller mindre lämplighet för ett förmånligt tillgodogörande, exempelvis om tomtmark föret synnerligen goda eller dåliga grundläggningsförhållanden, om vattenfall, stenbrott, grustäkt o. dyl. för sitt utnyttjande erbjuder större eller mindre av naturförhållandena förorsakade svårigheter o. s. v.;

servitut eller annan liknande rättighet till förmån eller last för fastigheten;

med mera sådant.

Vid värdesättningen måste emellertid alltid fasthållas, att det, alldeles oavsett vilken *metod* som användes för denna — om man bortser från skogen — alltid är allmänna saluvärdet, som skall vara avgörande för taxeringen. En riktig tillämpning av de här stadgade reglerna bör således ej kunna medföra ett sådant resultat, som att en tomt med tillhörande åbyggnad, taxerad som annan fastighet, erhåller högre taxeringsvärde än ett annat i närheten liggande lika värdefullt område med liknande åbyggnad, vilket taxerats såsom jordbruksfastighet, allenast på den grund att beträffande den senare fastigheten värdesättningen skett på grundval av de i punkt 1 härovan angivna enhetsvärden.

3. Om två eller flera fastigheter, vilka äro belägna i skilda kommuner, skulle, därest de hade varit belägna i samma kommun, hava utgjort gemensam taxeringsenhet, bör taxeringen verkställas, som om detta varit förhållandet och det skolat angivas, huru stor del av taxeringsvärdet som belöpt å vad som faller inom varje särskild kommun.

4. Vad nu sagts om fastighets uppskattning efter allmänna saluvärdet gäller icke *skogsmark* och *därå växande skog*. Dessa skola upptagas till de värden, de kunna anses äga vid ett efter rationella grunder bedrivet skogsbruk, och skall denna uppskattning ske efter i särskild ordning fastställd instruktion. Till skogsmarkens sålunda uppskattade värde lägges i förekommande fall värdet av bete. Dylikt värde skall ej beräknas, där å skogsmark, å vilken rationellt skogsbruk bedrivs, betet ej plägar utnyttjas.

5. Vid uppskattning av frälseränta bör densamma beräknas utgå med det belopp, vartill räntan uppgått enligt markegång för året näst före taxeringsåret; dock att, där räntan i enlighet med 14 § i kungörelsen den 11 maj 1855 utgår efter medelmarkegångspris, detta senare bör läggas till grund för beräknande av räntans belopp.

6. Har vid uppskattning av fast egendom hänsyn tagits till förekomsten av andra naturtillgångar än träd och inmutningsbara fyndigheter, skall dessas beräknade värde i vederbörande taxeringslängd antecknas.

till 10 §.

1. Vid angivande av *jordbruksvärde* har vederbörande beskattningsmyndighet att utgå ifrån att fastigheten i fråga användes till jordbruk med binäringar eller skogsbruk. Med denna förutsättning skall såsom jordbruksvärde upptagas värdet av fastighetens hela ägoområde i åker, äng, produktiv skogsmark, utmark, impediment, vatten m. m. — dock utan att värdet å växande skog medräknas — ävensom värdet av jordägaren tillhöriga mangårds- och driftbyggnader, såsom bostadsbyggnad för ägare eller brukare med tillhörande s. k. ekonomibyggnader, samt byggnader, uppförda för ägares eller brukares bekvämlighet och trevnad, såsom lusthus, bad- och båthus, stall för lyxhästar, jaktstuga o. dyl., förvaltar- eller inspektorsbyggnad, drängstuga, statare- eller statorpsbyggnader, bostad för skogvaktare och annan skogspersonal, stall, ladugård, ladu- och logbyggnader, smedja o. dyl., ävensom byggnader, avsedda för sådan verksamhet, som är att hänföra till jordbrukets binäringar.

Om dylika byggnader tillhöra annan än jordägaren, skall värdet å dem likaledes utföras såsom jordbruksvärde.

2. Vid jordbruksvärdes bestämmande skall ur totalvärdet urskiljas och särskilt angivas värdet av till skogsbörd duglig mark, varmed förstås sådan mark, som, på sätt i punkt 4 av anvisningarna till 9 § sägs, skall värdesättas enligt särskild instruktion.

3. *Tomt- och industrivärde* förefinnes i allmänhet blott å sådana jordbruksfastigheter, som äro belägna i närheten av större städer eller i tillväxt varande industri- och järnvägssamhällen. Men även närbelägenhet till gruv- och vattenkraftsanläggningar, badortsanläggningar och andra sådana företag

kan medföra ett mervärde av ifrågavarande art. I den mån utvecklingen å en dylik ort fortskrider, behöver närbelägen, därför lämpad mark tagas i anspråk för nya bostäder, industriella anläggningar m. m. Där en sådan utveckling framträtt, har den mark, som kan antagas komma att därvid bliva föremål för användning, utöver jordbruksvärdet ett värde, som bör särskilt för sig angivas. Understundom kan ock vattenfall eller brytvärdig fyndighet grundlägga ett liknande mervärde, som jämväl bör upptagas såsom tomt- och industrivärde, där ej naturtillgången i fråga är av beskaffenhet att böra taxeras såsom annan fastighet.

Tomt- och industrivärde utgör alltså den del av taxeringsvärdet, som tillkommer mark *utöver* jordbruksvärde på grund därav, att den kan tillgodogöras för annat ändamål än jordbruk med binäringar eller skogsbruk, såsom för bostadsbyggnader, industriella anläggningar o. dyl., och sålunda betingar ett högre försäljningspris, än om den skulle användas endast för jordbruk.

Därest tomt- och industrivärde belöper allenast å viss del eller vissa delar av en fastighet, iakttages, att sådan del eller sådana delar till läge och storlek angivas i vederbörande taxeringslängd. Befinnes fastighet till särskilda områden hava olika tomt- och industrivärden, skall likaledes sådant i längden angivas.

4. Vid uppskattning av *markvärde* å *annan fastighet* har taxeringsmyndigheten att taga hänsyn till de ovan i anvisningarna till 9 § angivna förhållanden.

År å annan fastighet mark och byggnad i samme ägares hand, skall *byggnadsvärdet* utföras med det belopp, som utgör skillnaden mellan fastighetens allmänna saluvärde i dess helhet och markvärdet jämte eventuellt parkvärde.

Parkvärde torde endast undantagsvis förekomma. I allmänhet lärer å fastighet, som skall såsom annan fastighet taxeras, mera sällan förekomma växande träd eller anläggning, som ej är att hänföra till byggnad, av den betydighet, att fastighetens värde i allmänna marknaden därigenom i någon väsentligare grad påverkas. Men om å fastigheten finnes trädbestånd eller till byggnad ej hänförlig anläggning, exempelvis en mera avsevärd trädgård eller park, och denna förmån kan anses i avsevärd mån inverka på fastighetens allmänna saluvärde, bör värdet å sådan förmån särskilt redovisas såsom parkvärde.

till 18 §.

1. I allmänhet torde — vad angår jordbruksfastighet — förvärvskälla sammanfalla med taxeringsenhet.

Men detta är icke alltid fallet, utan kunna understundom flera taxeringsenheter i innehavarens hand bilda en förvärvskälla. Detta inträffar exempelvis, om fastigheter inom olika kommuner brukas tillsammans såsom en

förvaltningsenhet, något som jämförelsevis ofta inträffar i fråga om skogsfastigheter. För att fastigheter skola tillsammans bilda en förvaltningsenhet fordras icke blott att de hava gemensam innehavare och stå under överinseende av innehavaren eller dennes representant, utan jämväl att de stå under gemensam förvaltning och drift på sådant sätt, att de framträda, ekonomiskt sett, såsom en naturlig enhet. I enlighet härmed få exempelvis de statens skogar, som tillhöra olika revir, icke anses tillhöra en och samma förvärvskälla, liksom ej heller, därest ett bolag har så många skogskomplex, att skilda förvaltningar inrättats, till en och samma förvärvskälla skola räknas fastigheter, som höra under olika förvaltningar.

Även är att märka, att, om olika skattskyldiga draga inkomst av samma fastighet, så kan denna fastighet för den ene skattskyldige vara att anse som särskild förvärvskälla men för den andre som ingående i en mera omfattande förvärvskälla. Om sålunda ägaren av ett större gods har vissa därunder lydande hemman eller hemmansdelar utarrenderade men en del under eget bruk, så är varje sålunda utarrenderat område att för arrendatorns del räkna som särskild förvärvskälla, under det att för ägaren godset i dess helhet kan bli en enda förvärvskälla. Härför erfordras emellertid, att fastigheterna i ägarens hand bilda ett verkligt driftkomplex, som har ej blott gemensam central ledning utan även gemensam förvaltning eller andra gemensamma driftkostnader.

Om flera fastigheter, som utgöra en förvaltningsenhet, ligga till en del inom en kommun och till annan del inom annan kommun, skall inkomsten av sådan förvärvskälla fördelas till beskattning inom de olika kommunerna enligt bestämmelserna i 56 §.

2. Om flera fastigheter av annan fastighets natur i ägarens hand varit att anse som förvaltningsenhet, gäller därom vad ovan under punkt 1 är sagt angående jordbruksfastighet. Inkomsten av fastigheterna skall då redovisas såsom fluten ur *en* förvärvskälla. Såsom exempel på dylik förvaltningsenhet kan angivas villor å en brunns- eller badortsanläggning, sommarställen å en fastighet m. m. dyl. Likaledes torde fastighetsbolags fastighetsinnehav i regel utgöra *en* förvärvskälla. Av vikt är emellertid, att i nu nämnda fall kravet å fastigheternas karaktär av förvaltningsenhet uppehålles.

Därest skattskyldig helt eller delvis använder egen fastighet i av honom driven rörelse, ingår hyresvärdet av fastigheten, i den mån den sålunda disponerats, i intäkten av rörelsen och skall följaktligen icke upptagas såsom intäkt av annan fastighet, liksom omkostnader och utgifter för sålunda använd fastighet eller del därav icke få avdragas från intäkt av annan fastighet.

3. Om rörelse drivits huvudsakligen med den skattskyldiges egen arbetskraft, föreligger i regel *en* förvärvskälla, såsom exempelvis om en författare jämväl sysslar med målning eller bildhuggeri eller om en hantverkare är både snickare och smed.

Har rörelse drivits med användande av i företaget nedlagt nämnvärt kapital eller avlönad arbetskraft, kan ej sällan uppstå spörsmål, om olika slag av förvärvsverksamhet, som därvid utövats, äro att anse som en och samma förvärvskälla eller som skilda förvärvskällor. Äro de särskilda slagen av förvärvsverksamhet till arten helt olika och utan något egentligt inre sammanhang, såsom om någon drivit både diversehandel och rederirörelse eller både bagerirörelse och mekanisk verkstad, äro dessa att anse som särskilda förvärvskällor. Verksamhetens särskilda grenar framträda här såsom ekonomiskt sett särskilda företag, oavsett att företagaren eller hans representant naturligtvis har överinseendet och ledningen av det hela. Om bokföringen är gemensam eller icke är av underordnad betydelse.

Annorlunda ligger saken, om de olika förvärvsgrenarna framträda såsom ett enhetligt företag, däri den ena rörelsegrenen är beroende av eller understöder den andra (integration). Ett dylikt inre sammanhang framträder i allmänhet däri, att ej allenast driftledningen är gemensam utan även gemensamhet i verksamhetsart och i driftkostnader är förhanden. Gemensamhet i verksamhetsart föreligger, då verksamheten är av fullt likartad beskaffenhet eller då det är vanligt, att de olika slag av verksamhet, som i det särskilda fallet föreligga, drivas tillsammans. Gemensamhet i driftkostnader är förhanden, då sådana utgifter, som omedelbart avse själva driften, de egentliga driftutgifterna, äro med varandra så förbundna, att en uppdelning av dem på de olika rörelsegrenarna praktiskt taget icke låter sig tillförlitligen utföras. Härvid är emellertid icke att räkna med kontorskostnader och andra dylika kostnader, vilka, utan att i stort sett missvisande resultat uppkommer, kunna fördelas å de olika verksamhetsslagen efter omsättningens eller bruttoavkastningens storlek eller dyl.

I fråga om enhetliga företag är förvärvsverksamheten i sin helhet att anse som *en* förvärvskälla. Sålunda utgöra exempelvis flera diversehandelsaffärer i en innehavares hand en förvärvskälla, därest driftledningen är gemensam. Likaledes utgöra de olika formerna av järnförädlingsrörelse i samme innehavares hand under nyss angiven förutsättning en förvärvskälla. Detsamma gäller om träförädlingsrörelse och vad därtill hörer. Om någon vid sidan av en av honom såsom huvudnäring bedriven verksamhet tillvaratager och förädlar biprodukter från denna verksamhet, föreligger allenast *en* förvärvskälla.

4. För försäkringsanstalt skall livförsäkringsrörelse anses utgöra en förvärvskälla samt sjuk-, olycksfalls- och skadeförsäkringsrörelse tillsammans bilda en förvärvskälla (jfr punkt 1 av anvisningarna till 30 §).

till 19 §.

Fattigunderstöd, begravningshjälp, natura- och andra förmåner, som utgått till värnpliktig i och för värnpliktstjänstgöringen, underhåll, som lämnats fånge eller patient å hospital, m. m. dyl. är icke att hänföra till skatte-

pliktig inkomst. Detsamma gäller i fråga om till andra föreningar än bostadsföreningar influtna medlemsavgifter (jfr 24 § sista stycket).

till 20 §.

1. Till skattskyldigs levnadskostnader, för vilka avdrag enligt denna paragraf ej medgives, räknas bland annat premier för egna personliga försäkringar och avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar, i vilka den skattskyldige är medlem. Att i vissa speciella fall avdrag dock får göras för dylika premier och avgifter, framgår av stadgandena i 25, 33 och 46 §§.

2. Såsom allmänna skatter räknas allmänna utskylder till staten samt till landsting, kommun, församling, skoldistrikt, fattigvårdssamhälle, som avses i 6 § lag om fattigvården, tingslag, våghållningsdistrikt och municipalsamhälle. Såsom allmän skatt räknas däremot icke skogsaccis.

3. Angående vad som är att hänföra till kapitalförlust i rörelse hänvisas till anvisningarna till 29 § punkt 8. Vad där stadgats angående sådan förlust i rörelse skall äga motsvarande tillämpning även för andra förvärvskällor.

till 21 §.

1. Till *bostad* hänföres ej allenast vad den skattskyldige för sådant ändamål tillgodogjort sig för sin, sin familjs och sina personliga tjänares räkning utan även vad av honom använts för ändamål, som närmast avser egen bekvämlighet och trevnad, såsom gästrum, lusthus, badhus, stall och bilgarage för personligt behov, jaktstuga m. m. dyl.

Årliga värdet av bostad, som upplåtits till i fastighetens drift anställd personal, upptages icke såsom ägares eller brukares inkomst av fastigheten och får förty ej heller avdragas såsom driftkostnad.

2. Till *jordbruk* hänföres åkerbruk och ängsskötsel, även då sådant bedrivs för industriellt behov, så ock i samband därmed bedriven husdjurskötsel, varunder inbegripes utnyttjande av bete å såväl skogsmark som annan mark. Trädgårdsskötsel, därunder inbegripen växtodling under glas, räknas till jordbruk, då den drives tillsammans med annat jordbruk.

Såsom *binäring* till jordbruk är att anse sådan i sammanhang med jordbruk bedriven förvärvsverksamhet, som avser att med utnyttjande av fastighetens alster eller naturtillgångar, av vid jordbruket anställd arbetskraft eller av därför avsedda inventarier utvinna en biförtjänst. I enlighet härmed räknas såsom binäring till jordbruk mejerihantering och kvarndrift för förädling av väsentligen det egna jordbrukets produkter, kalkbränning, tegeltillverkning o. dyl., som huvudsakligen drives för eget behov och med fastighetens ordinarie arbetskraft. Hit räknas ock under ovan angiven förut-

sättning bi- och fjäderfäskötsel, jakt, fiske, hemslöjd, verkställande av körs-lor mot lega, uthyrning av dragare, maskiner och redskap, hemslacht m. m. dyl. Drives åter sådan verksamhet i större omfattning såsom mera fristående företag och med särskilda därför avsedda byggnader eller inrättningar, särskilda maskiner eller inventarier och i huvudsak särskild arbetspersonal, är verksamheten att hänföra till rörelse. I enlighet härmed äro icke att hänföra till jordbrukets binärningar sådana företag som kvarndrift för för-malning huvudsakligen av inköpt eller annan tillhörig spannmål, bränneri-hantering, kalkbränning eller tegeltillverkning huvudsakligen för avsalu m. m. dyl.

Skogsbruk, varmed avses fastighets utnyttjande för skogshantering å egen eller arrenderad mark, anses som ett särskilt sätt att utnyttja fastigheten och räknas förty icke såsom binäring till jordbruk.

Under skogsbruk inbegripes skogsavverkning på grund av avverknings-rätt, som skattskyldig vid avyttring av fastighet förbehållit sig å den av-yttrade fastigheten, men däremot icke skogsavverkning å annans mark på grund av särskild upplåtelse av avverkningsrätt; dylik verksamhet är att hän-föra till rörelse.

Har den, som idkat skogsbruk, tillika drivit virkesförädling eller utvin-ning av biprodukter av skogsbruket såsom tjära o. dyl., anses denna verk-samhet som skogsbruk, där den varit av mindre omfattning eller väsent-ligen avsett husbehov, men som särskild rörelse, om den varit av större omfattning, t. ex. i fasta kolugnar, i fasta tjärugnar eller dyl. och huvud-sakligen avsett framställning av produkter till avsalu.

3. Såsom intäkt av jordbruk med binärningar skall upptagas, bland annat, intäkt genom löpande försäljning (ej realisation) av levande eller döda inventarier. Härvid är att märka, att detta stadgande avser allenast den normala omsättningen i levande och döda inventarier. Om uppsättningen av kreatur, redskap m. m. å en fastighet av en eller annan anledning helt eller till väsentligaste delen realiserar, t. ex. vid avflyttning från fastig-heten, så föreligger en kapitalomsättning eller eljest ett sådant förhållande, att vad som influtit vid realisationen icke skall upptagas såsom intäkt av fastigheten. Huruvida vinst, som härvid till äventyrs uppkommit, är att räkna till skattepliktig intäkt, bedömes efter stadgandena i 35 §.

4. Har den skattskyldige i någon av honom driven rörelse använt pro-dukter från egen eller av honom brukad fastighet, skall värdet av produk-terna räknas som intäkt av jordbruk, jordbrukets binärningar eller skogs-bruk, men får samma värde avräknas som omkostnad i rörelsen (jfr punkt 2 av anvisningarna till 29 §).

5. Till intäkt av jordbruksfastighet räknas jämväl vad som influtit på grund av upplåten nyttjanderätt till fastigheten eller del därav, såsom

arrende, avgäld för lägenhet, som är avsondrad från fastigheten, eller för servitut, som vilar å fastigheten, m. m. dyl. Hör till fastigheten rätt att på visst sätt utnyttja någon annan fastighet såsom till skogsfång, mulbete eller dyl., skall givetvis även vad som därigenom kommer fastighetens innehavare tillgodo räknas som intäkt av fastigheten. I fråga om för gemensamt behov avsatta s. k. besparingsskogar, häradsallmänningar och andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning, skall som samfällighetens inkomst räknas även vad som in natura utdelats till innehavarna av de fastigheter, som hava del i samfälligheten. Då inkomsten således beskattas hos samfälligheten (jfr 53 § e), följer härav, att innehavare av fastighet, som har del i samfällighet av ovannämnda art, icke är skyldig att som intäkt av sin fastighet upptaga vad han uppburit såsom utdelning från samfälligheten, vare sig utdelningen utgått in natura eller i penningar.

6. Såsom intäkt av jordbruksfastighet skall upptagas utdelning, som skattskyldig från aktiebolag eller ekonomisk förening uppburit i förhållande till gjorda inköp (rabatt) eller i förhållande till gjorda försäljningar (pristillägg), därest kostnaden för inköpet varit av beskaffenhet att få avdragas från intäkt av jordbruksfastighet eller den uppburna köpeskillingen skolat upptagas såsom intäkt av jordbruksfastighet.

7. Till intäkt av jordbruksfastighet räknas ersättning på grund av försäkring mot utebliven dylik intäkt liksom ock ersättning på grund av försäkring av fast eller lös egendom, om och i den mån köpeskillning, som skulle hava influtit, därest egendomen i stället försålts, bort hänföras till intäkt av jordbruksfastighet.

8. Enligt 7 § skall frälseränta taxeras såsom »annan fastighet». Frälseräntetagare har således att uppgiva influten frälseränta icke såsom inkomst av jordbruksfastighet, även om frälseräntan utgår från sådan fastighet, utan som inkomst av annan fastighet.

till 22 §.

1. Såsom driftkostnad får icke avföras kostnad för anskaffande av sådana nya inventarier, till vilka motsvarighet förut icke funnits å fastigheten. Om alltså en lantbrukare inköper lokomobil, traktor, elektrisk motor eller andra maskiner av annan art än dem han förut haft eller till följd av brukningssättets omläggning inköper ökat antal kreatur m. m. dyl., så är detta att hänföra till nyuppsättning, därför kostnaden ej får avräknas som driftkostnad. Ersättes förbrukad äldre maskin med ny av annan och dyrbarare konstruktion, må såsom driftkostnad ej upptagas större belopp än som skulle belöpa å en den förbrukade maskinen motsvarande ny sådan.

Värdet av fastighetens egna jordbruksprodukter, som användas för fastig-

hetens fortsatta drift, såsom spannmål till utsäde, foder, gödsel m. m., får ej avföras som driftkostnad men skall ej heller upptagas som intäkt (jfr 21 § b). Endast kostnaden för *inköpta* dylika förnödenheter är att räkna som driftkostnad.

2. Avdrag medgives för sådan värdeminskning å till jordbruket eller till dess binärningar eller till skogsbruket hörande byggnader, som dessa även med normalt underhåll och aktsam vård äro underkastade. Avdraget bör bestämmas till viss procent av byggnadens skäligen värde, olika allt efter den tid en byggnad av ifrågavarande art anses kunna för sitt ändamål utnyttjas. Vid bestämmande av denna tid skall vederbörlig hänsyn tagas exempelvis därtill, att en av arrendator uppförd byggnad enligt arrendeavtalet icke skall vid arrenderättens upphörande lösas av jordägaren (jfr punkt 3 av anvisningarna till 29 §).

Vid bestämmande av byggnaders skäligen värde skall iakttagas, att värdet icke får sättas högre än vad som av det för fastigheten i dess helhet under beskattningsåret gällande taxeringsvärde kan anses belöpa å byggnaderna, och får byggnadernas värde icke sättas högre än hälften av förenämnda taxeringsvärde, där icke i enstaka fall särskilda omständigheter kunna föranleda annat.

3. Såsom speciella skatter eller avgifter till det allmänna må nämnas skogsaccis och skogsvårdsavgift. Allmänna skatter till stat och kommun få icke avdragas (se 20 §).

4. Med skogs för ägaren gällande ingångsvärde förstås det värde, varmed växande skog kan anses hava ingått i fastighetens värde vid den tidpunkt, då ägaren förvärvade fastigheten. Såsom fastighetens värde är att anse vid köp den för fastigheten erlagda köpeskillingen och vid annat förvärv det belopp, efter vilket stämpelplikten med avseende å fastighetsförvärvet beräknats. Har förvärv av fastigheten annorledes än genom köp skett före denna lags ikraftträdande, skall dock, om det kan visas, att det belopp, efter vilket stämpelplikten beräknats, i vad det belöpt å den växande skogen, understigit allmänna saluvärdet å denna, såsom skogens ingångsvärde i stället anses det belopp, som visas hava utgjort skogens verkliga värde vid tiden för fastighetens förvärvande. Minskning av ingående virkeskapital skall anses vara för handen, då ur skogen uttagits kvantitativt eller kvalitativt mera, än som motsvarar tillväxten under den tid, som förflutit sedan ägaren förvärvade densamma. Minskning av ingående virkeskapital skall värdesättas efter de enhetspris, som kommit till användning vid beräkning av ingångsvärdet. Skattskyldig, som vill åtnjuta avdrag för minskning av ingående virkeskapital, har att uppgiva den vid skogens avverkning eller försäljning influtna intäkten och därjämte förebringa utredning för be-

dömande av skogens ingångsvärde samt av den minskning eller försämring som virkeskapitalet därefter undergått.

Om minskningen i ingående virkeskapitalet, värderad enligt ovan angivna grunder, uppgår till högre belopp, än som vid försäljningen influtit, och förlust alltså uppstår, får denna förlust avdragas i vanlig ordning.

Har avdrag för minskning av ingående virkeskapital medgivits, anses skogens för ägaren gällande ingångsvärde hava i motsvarande mån nedgått, och skall alltså, därest ytterligare avverkning eller försäljning därefter sker, såsom ingångsvärde räknas det sålunda nedsatta värdet.

Exempel: I. A. försäljer från sin fastighet skog på rot för en köpeskilling av 20,000 kronor. Vid taxering påföljande år visar han, att skogsvärdet å egendomen, som han genom arv erhållit, vid tillträdet var enligt då gällande fastighetstaxering upptaget till 44,400 kronor efter en skogsareal av 300 hektar med bonitet 3, rotvärde 6 kronor per kubikmeter och relativ skogstillgång 0.8. Vidare gör han trovärdigt, att genom avverkningar efter tillträdet är för år ungefärligen uttagits skogens årliga tillväxt, vadan den nu gjorda försäljningen, beräknad till 3,000 kubikmeter, motsvarande 10 kubikmeter per hektar, är att anse som minskning av ingående virkeskapitalet. Då denna minskning kan anses utgöra 10 procent av den för egendomen normala skogstillgången måste skogens ingångsvärde anses minskat i motsvarande grad, d. v. s. med 10 procent av normal skogstillgång eller med $\frac{10}{0.8} = 12.5$ procent av den vid tillträdet befintliga skogstillgången, vilket i penningar utföres med 5,550 kronor. A. bör sålunda taxeras för inkomst av endast 20,000 — 5,550 = 14,450 kronor.

II. B. avverkar och förädlar skog från sin fastighet till ett beräknat värde i oförädlad skick av 75,000 kronor. Vid påföljande års taxering gör han genom köpehandling för fastigheten eller på annat sätt trovärdigt, att av köpeskillingen för fastigheten, utgörande 500,000 kronor, ett belopp av 300,000 kronor belöpt å den växande skogen och alltså utgör dennas ingångsvärde. Likaledes göres trovärdigt, att utöver den sedan köpet upplupna och tidigare icke uttagna tillväxten nu avverkats en virkeskvantitet, utgörande en femtedel av det ingående virkeskapitalet. Avdrag får alltså ske med en femtedel av 300,000 kronor eller 60,000 kronor.

III. C. har försålt avverkningsrätt till all skog å sin fastighet med undantag för nödigt husbehovsvirke mot en köpeskilling av 15,000 kronor. Vid nästa års taxering gör han trovärdigt, att av den vid förvärvet av fastigheten erlagda köpeskillingen å den växande skogen belöpt 12,000 kronor, vilket belopp sålunda är att anse som skogens ingångsvärde. Ytterligare gör han trovärdigt, att den från försäljning undantagna virkestillgången, värdesatt efter samma enhetspris för skilda sortiment, som skäligen kunna anses ha varit bestämmande för ingångsvärdet, kan anses hava ett värde av 3,000 kronor. Skillnaden mellan ingångsvärdet 12,000 kronor och den undantagna skogens värde 3,000 kronor eller 9,000 kronor är sålunda att

anse som minskning i virkeskapital, vadan inkomsten upptages till endast 15,000 — 9,000 = 6,000 kronor.

5. I avseende å hemmavarande barn gäller, att barn, som uppnått 16 år och deltagit i arbetet å fastigheten, anses tillhöra arbetspersonalen. Barnet taxeras alltså självt för den inkomst, det kan hava haft i avlöning och naturaförmåner eller eljest, varemot föräldrarna få göra avdrag såsom för annan arbetshjälp. För hemmavarande barn *under* 16 år får däremot intet avdrag göras, även om barnet deltagit i arbetet (se 20 §), varav följer, att lön och underhåll åt barnet ej heller skall upptagas såsom inkomst för barnet. Den lindring i föräldrarnas skattskyldighet, som medgives för sådant barn, regleras genom ortsavdragen (se 48 §).

Åldersfrågan bestämmes efter förhållandet vid taxeringsårets ingång (se 65 §.)

6. Till avdragsgill underhållskostnad räknas, bland annat, även kostnad för iståndsättande eller omläggning av förut anlagd täckdickning, varemot avdrag icke får ske för nyanläggning av täckdickning.

till 24 §.

1. Har annan fastighet helt eller delvis varit använd i ägarens egen rörelse, kommer hyresvärdet för vad som använts i rörelsen, vilket värde ej får avdragas såsom omkostnad (jfr punkt 1 av anvisningarna till 29 §), att ingå i den allmänna inkomstberäkningen för rörelsen och att sålunda beskattas i sammanhang med den totala inkomsten därav.

Har idkare av rörelse i honom tillhörig fastighet upplåtit bostad för den i rörelsen anställda arbetspersonalen i denna deras egenskap, skola dessa bostadslägenheter anses vara använda i rörelsen, och det är härvid utan betydelse, huruvida upplåtelsen skett mot särskild hyresersättning eller personalen tillförsäkrats fri bostad. Om däremot ägaren av ett hyreshus tillfälligtvis uthyr en lägenhet i huset till en i hans rörelse anställd arbetare, skall icke i följd härav denna lägenhet anses använd i rörelsen.

2. Såsom av näst sista stycket i 24 § framgår, skall avkastning av plantering eller trädgårdsland, som är att anse endast såsom tillbehör till bostadslägenhet, icke särskilt redovisas, och får å andra sidan enligt 25 § underhållskostnaden ej avdragas. Värdet av förmånen att få disponera planteringen eller trädgårdslandet skall tagas i beräkning vid bestämmande av bostadsvärdet.

3. Med bostadsförening och bostadsaktiebolag förstås ekonomisk förening och aktiebolag, som har till uteslutande eller huvudsakligt ändamål att bereda sina medlemmar eller delägare bostäder.

Såsom intäkt för bostadsförening eller bostadsaktiebolag samt såsom utgift för medlem eller delägare skall icke räknas medlems ursprungliga andel i föreningen eller av delägare gjord inbetalning på aktie, men däremot andra inbetalningar även till den del de äro avsedda till avbetalning av föreningens eller bolagets skulder eller i annan form utgöra kapitalinsats.

4. Till intäkt av annan fastighet är att hänföra ersättning på grund av försäkring mot utebliven inkomst av annan fastighet liksom ock ersättning på grund av försäkring av fast eller lös egendom, om och i den mån köpeskilling, som skulle hava influtit, därest egendomen istället försålts, bort hänföras till intäkt av annan fastighet.

till 25 §.

1. Avdrag för värdeminskning å byggnad skall bestämmas på sätt i punkt 2 första stycket av anvisningarna till 22 § är sagt. Såsom byggnads värde skall anses taxeringsvärdet (byggnadsvärdet) under beskattningsåret.

2. Avdrag för värdeminskning å inventarier får ske på sätt och i den ordning, som gäller för avdrag för värdeminskning å inventarier i rörelse (se punkt 4 av anvisningarna till 29 §).

3. Att medlem av bostadsförening icke äger åtnjuta avdrag för ursprungligen inbetald andel och ej heller delägare i bostadsaktiebolag för vad av honom inbetalts för aktie framgår av punkt 3 av anvisningarna till 24 §.

till 27 §.

I punkt 2 av anvisningarna till 21 § har påpekats, att en förvärvsverksamhet, som utövas vid sidan av jordbruk, i vissa fall är att anse som en jordbrukets binäring, eventuellt som skogsbruk, men i andra fall bör räknas som särskild rörelse, och att det senare i allmänhet är fallet, då förvärvsverksamheten är av större omfattning och framstår såsom ett mera självständigt, från jordbruket eller skogsbruket relativt fristående företag. Vad särskilt angår försäljning av jordbrukets eller dess binäringars produkter, är den i regel att räkna som tillhörande jordbruket men kan någon gång få karaktären av rörelse. Detta senare är fallet, då försäljningen idkas från handelsbod eller annat stadigvarande försäljningsställe utom fastighetens område.

till 28 §.

1. Till intäkt av rörelse hänföras samtliga intäkter i penningar eller varor, som influtit i rörelsen. Detta innebär, att intäkten skall vara av sådan beskaffenhet, att den normalt är att räkna med och ingår såsom ett led i den förvärvsverksamhet, varom fråga är. Hit räknas alltså inflytande betalning för varor eller produkter, som den skattskyldige för i handel eller tillverkar, och gäller detta även för det fall, att rörelseidkaren

vid överlåtelse av rörelsen till annan låter i överlåtelsen ingå befintliga varor eller produkter. Denna överlåtelse utgör då så att säga den sista affärs-händelsen i hans rörelse. Däremot räknas icke hit sådan intäkt, som till den skattskyldige kan inflyta vid sidan av rörelsen eller utanför vad som normalt är att anse såsom driftinkomst, såsom exempelvis vid avyttring av personlig lösegendom eller vid realisation av tillgångar till stadigvarande bruk i rörelsen eller vid avyttring av rörelsen själv. Den intäkt, som erhålles genom en dylik, oberoende av rörelsen verkställd avyttring, skall tagas i betraktande vid inkomstberäkningen för förvärvskällan tillfällig förvärvsverksamhet och bedömas efter de för denna förvärvskälla stadgade grunder.

I enlighet härmed skall alltså ett bolag, som har till ändamål att driva jordstyeckning, som intäkt av rörelsen upptaga vad som influtit vid försäljning av en fastighetslott, varefter frågan om och i vad mån denna intäkt blir beskattningsbar kommer att bero på resultatet av bolagets verksamhet. Om ett industribolag avyttrar någon för bolagets industriella verksamhet avsedd fastighet, upptages vad som därvid influtit icke såsom intäkt av rörelsen, men skall, därest vinst å sådan avyttring uppkommit och de i 35 § angivna förutsättningarna föreligga, vinsten upptagas såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. Ett rederi, som har till uppgift icke blott att driva rederirörelse i egentlig mening, d. v. s. idka sjöfart med egna eller förhyrda fartyg, utan därjämte att yrkesmässigt köpa och sälja, d. v. s. driva handel med fartyg, har att såsom intäkt i sin rörelse upptaga vad som influtit vid försäljning av något bolagets fartyg. Om ägaren av ett skeppsvarv, i avbidan på därstädes byggda fartygs försäljning, för egen räkning driver sjöfart med samma fartyg, skall likaledes intäkt genom avyttring av sådant fartyg räknas som intäkt i varvsrörelsen. Men om ett rederi icke har till uppgift att vid sidan av sin rederirörelse driva handel med fartyg och icke heller driver sådan handelsrörelse, så skall vad som influtit vid avyttring av något bolagets fartyg icke räknas som intäkt i rederirörelsen, utan skall, där vinst å sådan avyttring uppkommit och de i 35 § angivna förutsättningarna föreligga, vinsten hänföras till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. Enbart den omständigheten, att försäljning av fartyg understundom förekommer inom en rederirörelse, utgör ej tillräcklig anledning att antaga, att rederiet driver handel med fartyg.

2. Ränteintäkt samt utdelning å aktier, banklotter, kommanditlotter och andelar i ekonomiska föreningar är i allmänhet att räkna som intäkt av förvärvskällan kapital.

Understundom skall dock ränteintäkt hänföras till intäkt av rörelse, nämligen då det kapital, varav intäkten flutit, är att anse som tillhörande rörelsen. Detta kan vara fallet, även om kapitalet icke för tillfället användes i rörelsen, så snart det blott står till disposition för dylik användning. Kapital, som icke är avsett att tagas i bruk för rörelsen utan hålles därifrån avskilt,

är däremot icke att anse såsom tillhörande rörelsen. I följd härav får i regel ränteintäkt, som uppbäres av aktiebolag och andra juridiska personer, som driva rörelse, anses utgöra intäkt av rörelse.

I bank-, emissions- och annan penningrörelse ävensom försäkringsrörelse är utdelning å aktier, banklotter, kommanditlotter och andelar i ekonomiska föreningar att räkna som intäkt i rörelsen.

3. Har innehavare av rörelse upplåtit driften därav till annan mot årligt arrende eller eljest på villkor, som innebära, att den förre fortfarande kvarstått som ägare av rörelsen, skall även sådan ersättning för upplåtelsen anses såsom intäkt av rörelse.

4. Har skattskyldig från aktiebolag eller ekonomisk förening uppburit utdelning i förhållande till gjorda inköp (rabatt) eller i förhållande till gjorda försäljningar (pristillägg), skall rabatten eller pristillägget upptagas såsom intäkt av rörelse, därest kostnaden för inköpet fått avdragas från intäkt av rörelse eller den uppburna köpeskillingen skolat upptagas såsom intäkt av rörelse.

5. Såsom intäkt av rörelse skall upptagas ersättning på grund av försäkring mot utebliven dylik intäkt liksom ock ersättning på grund av försäkring av fast eller lös egendom, om och i den mån köpeskillning, som skulle hava influtit, därest egendomen i stället försålts, bort hänföras till intäkt av rörelse.

I vissa fall kan jämväl kapital, som uppburits på grund av personförsäkring, utgöra intäkt av rörelse, så t. ex. om ett aktiebolag tagit en försäkring på sin verkställande direktörs eller en hos bolaget anställd uppfinnarens liv för att därigenom skydda sig mot den minskning i inkomst, som den försäkrades fränfalle förväntas medföra för bolaget.

6. Har i utlandet bedriven rörelse utgjort allenast en gren (filial) av en rörelse inom riket, upptagas av rörelsen i dess helhet härflutna intäkter såsom intäkt av rörelse (jfr punkt 3 av anvisningarna till 38 §).

till 29 §.

1. Har annan fastighet helt eller delvis använts i ägarens egen rörelse, får hyresvärdet av vad så använts icke avdragas såsom omkostnad i rörelsen. Detta hyresvärde har nämligen icke upptagits såsom inkomst av annan fastighet (jfr punkt 1 av anvisningarna till 24 §). Avkastningen av fastigheten kommer i stället till synes som en del av rörelseinkomsten.

2. Har den skattskyldige i rörelse, som av honom utövats, för förädling eller förbrukning tillgodogjort sig produkter från eget jordbruk eller någon dess binäring eller från eget skogsbruk eller råämnen från egen eller av

honom brukad, i rörelsen ej använd fastighet, skall, såsom av 21 och 24 §§ framgår, värdet av sådana produkter eller råämnen upptagas såsom intäkt av fastigheten. Samma värde får därför avföras såsom omkostnad i rörelsen. Detsamma gäller, om han i rörelsen tillgodogjort sig produkter av annan rörelse, som han utövat och som, efter ty i 18 § sägs, är att anse som särskild förvärvskälla.

3. Avdrag medgives ock för den värdeminskning, som byggnad, vilken är avsedd för användning i ägarens rörelse, är underkastad. Avdraget bör bestämmas till viss procent av byggnadens värde, olika allt efter den tid byggnaden anses kunna för sitt ändamål utnyttjas. Vid bestämmande av denna tid har man att taga hänsyn jämväl till sådana omständigheter som att den rörelse, för vilken byggnaden är avsedd, kan antagas komma att fortsätta blott ett jämförelsevis litet antal år, såsom då fråga är om byggnad för utnyttjande av en begränsad malmfyndighet, eller att å annans grund belägen byggnad, som användes i rörelse, vid nyttjanderättens upphörande icke skall av jordägaren lösas.

I fråga om rent tillfälliga byggnader, som användas blott ett fåtal år, exempelvis baracker vid ett järnvägs- eller dammbygge, får avdrag ske för den verkliga kostnaden sålunda, att den antingen i sin helhet avdrages det år, då utgiften ägt rum, eller fördelas på de år, under vilka byggnaden användes.

4. Såsom driftkostnad får under anskaffningsåret avdragas hela kostnaden för anskaffande av redskap och andra inventarier, som äro underkastade hastig förbrukning eller förslitning, vilket i regel kan anses vara fallet, när de beräknas hava kortare varaktighetstid än fem år.

I fråga om maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier, vilka hava längre varaktighet, får däremot avdrag för anskaffningskostnaden ske i form av avdrag för värdeminskning. Avdraget, vilket avser värdeminskning genom slitning och därmed jämförlig orsak, skall fördelas på flera år med vissa efter tillgångens varaktighet så avpassade belopp, att anskaffningskostnaden för en tillgång kan till fullo avdragas under den tidrymd, densamma är för sitt ändamål ekonomiskt användbar, och bör det årliga avdraget i regel bestämmas till viss bråkdel av anskaffningskostnaden, dock att, där detta på grund av bristande utredning icke kan ske, avdrag får ske med viss procent å bokförda värdet eller efter annan grund, som kan finnas skälig. Bli en tillgång av förevarande slag, innan kostnaden för dess anskaffande fått i sin helhet avdragas, utsliten eller föråldrad, så att dess fortsatta användande i driften icke är ekonomiskt lämpligt, får avdrag äga rum för den ännu icke avdragna anskaffningskostnaden, i den mån denna återstående anskaffningskostnad överstiger vad som influtit vid försäljning av den utrangerade tillgången.

5. Avdrag får jämväl ske för värdeminskning, som patenträtt och liknande tidsbegränsad rättighet, vilken rörelseidkare förvärvat för utnyttjande vid en av honom driven tillverkning, undergått på grund av minskning av giltighetstiden, och skall avdraget fördelas på giltighetstiden, så att under densamma anskaffningskostnaden blir till fullo avdragen. Blir före giltighetstidens utgång en tillgång av nu förevarande art värdelös på grund av nya uppfinningar eller eljest förändrade förhållanden, får den resterande anskaffningskostnaden omedelbart avdragas.

Är det åter fråga om patenträtt eller annan liknande rättighet, vilken rörelseidkare tillgodogör sig genom att överlåta exploateringen därav till annan, är rättigheten att anse såsom vara eller produkt och får behandlas efter de för dylika tillgångar gällande regler.

Avdrag för värdeminskning å varumärke, firmanamn och andra liknande rättigheter av good wills natur må medgivas blott i den mån deras värde kan anses i verkligheten begränsat till viss tid.

6. För substansminskning vid tillgodogörande av naturtillgångar såsom gruvor, stenbrott m. m. får avdrag ske i form av årlig avskrivning så avpassad, att anskaffningskostnaden blir till fullo avdragen under den tid, tillgången beräknas räcka. I anskaffningskostnaden inräknas icke blott vad som erlagts vid inköp eller annat förvärv av fyndigheten utan jämväl de kostnader, som nedlagts för fyndighetens exploaterande, såsom exempelvis för upptagande av schakt vid gruva eller anläggning av utfartsvägar vid stenbrott m. m. dyl., allt i den mån dessa kostnader icke fått avdragas såsom kostnader i den löpande driften.

7. Såsom speciella för rörelse utgående skatter eller avgifter till det allmänna må nämnas vissa tillverkningskatter, stämpelavgifter, tull- och hamnumgälder, skogsaccis, skogsvårdsavgift, nöjesskatt m. m. dyl. Däremot få allmänna skatter till stat eller kommun icke avdragas (se 20 §).

8. I anslutning till vad som enligt anvisningarna till 28 § betecknats såsom *intäkt* i rörelse, skall såsom *driftförlust* i denna förvärvskälla anses uteblivandet av en intäkt, som normalt bort inflyta i rörelsen. Detta innebär, att intäktens uteblivande skall vara av sådan beskaffenhet, att det i den förvärvsverksamhet, varom fråga är, kan räknas med eventuellt uppkommande förlust i stället för vinst, samt att förlusten alltså ingår såsom ett led i förvärvsverksamheten. Hit räknas alltså exempelvis till följd av köparens insolvens utebliven betalning för varor eller produkter, som den skattskyldige fört i handel eller tillverkat, prisfall under inköps- eller tillverkningspris, förstöring eller försämring av varulager, tillverkningar, lager av råvaror och förbrukningsartiklar eller dyl., utebliven återbetalning av lån, som skattskyldig i av honom driven penningrörelse utlämnat på förfalskade lånehandlingar m. m. dyl. I dylika fall är skattskyldig berättigad

att i beskattningsavseende göra nödig nedskrivning å varulagrets värde eller erforderlig avskrivning å utestående fordringar eller vidtagna därmed jämförlig åtgärd för minskande av sin eljest skattepliktiga inkomst. Där- emot räknas icke hit förlust, som skattskyldig kan hava lidit vid sidan av vad som normalt ingår såsom ett led i förvärvsverksamheten, såsom i regel icke genom borgensförbindelse eller genom prisfall å eller förstöring genom brand eller olyckshändelse av sådana tillgångar, som användas till stadigvarande bruk i rörelsen. Den förlust, som föranledes av en dylik, oberoende av rörelsen uppkommen skada, är att anse såsom kapitalförlust.

9. Angående hemmavarande barn, som användas i rörelse, gäller vad om sådana är stadgat beträffande jordbruk (se 22 § och dithörande anvisningar punkt 5).

10. En ekonomisk förening är i beskattningshänseende att anse såsom kooperativ, därest den är *öppen* och i sina angelägenheter tillämpar *lika röst-rätt*. För att en förening skall anses vara *öppen* fordras icke blott att den enligt sina stadgar är berättigad att när som helst antaga nya medlemmar, utan också att den faktiskt visar sig villig att antaga till medlem var och en, som är bosatt inom föreningens verksamhetsområde eller tillhör dess angivna verksamhetskrets, förbinder sig att följa föreningens stadgar och beslut och som därjämte skäligen kan antagas komma att som medlem bidra till förverkligandet av föreningens i stadgarna angivna syfte. Den omständigheten, att styrelsen eller annat föreningsorgan äger rätt att pröva inträdesansökningarna och avvisa sådana sökande, som icke besitta nu nämnda kvalifikationer för medlemskap, betager icke föreningen dess egenskap av öppen.

I det fall att en förening säljer till utomstående, kan den som regel icke utan att förlora sin öppna karaktär vägra att mottaga som medlem någon, som kan ådagalägga, att han plägar köpa förnödenheter genom föreningen. Anser föreningens styrelse emellertid, att vederbörande köpare på grund av rent personliga förhållanden icke kan beviljas medlemskap — i en stor förening, som säljer till utomstående, är det omöjligt att i varje fall inskränka försäljningen till personer, som skulle vara önskvärda som medlemmar — så bör föreningen för att anses såsom öppen hava skyldighet att i *ekonomiskt hänseende* jämställa honom med medlem, det vill säga giva honom samma återbäring på köpta varor, som medlem erhåller.

Kooperativa föreningars centralorganisationer äro att anse såsom öppna, även om inträde beviljas blott sådana lokala föreningar, som fylla av centralorganisationen uppställda krav på stadgar, skötsel och ekonomisk soliditet och om endast ett enda företag inom varje område antages såsom medlem. Vad angår kravet på *lika rösträtt*, så berövas en centralorganisation icke dess kooperativa karaktär, om rösträtten bland dess förstahandsmedlemmar, föreningarna, utövas efter föreningarnas medlemsantal.

till 30 §.

1. Beräkning av försäkringsrörelses överskott skall ske särskilt för å ena sidan livförsäkringsrörelse, å andra sidan sjuk-, olycksfalls- och skadeförsäkringsrörelse. Försäkring, som meddelats i samband med huvudförsäkring, räknas som tillhörande huvudförsäkringens art (t. ex. livränta, som meddelats som ersättning vid olycksfallsförsäkring, räknas till olycksfallsförsäkring, sjukförsäkring, som av livförsäkringsbolag meddelats i kombination med livförsäkring, räknas till livförsäkring). Intäkter samt driftkostnader eller andra avdrag, vilka icke kunna bokföringsmässigt fördelas på de båda arterna av rörelse, skola fördelas på skäligt sätt.

Med försäkringsfond för egen räkning förstås försäkringsfond (premie-reserv, ersättningsreserv) enligt försäkringslagen, minskad med värdet av återförsäkrarens ansvarighet. I ersättningsreserven inbegripes dock i fråga om försäkringsanstalt, som driver sjöförsäkring, den förstärkning av försäkringsfonden, som sådant bolag gör enligt bolagsordningen, och i fråga om bolag, som driver livförsäkring, återköpsreserven.

Med premieinkomst, förvaltningskostnader m. m. för egen räkning förstås bolagets premieinkomst, förvaltningskostnader m. m., minskade med återförsäkrarens andelar.

2. Vid beräkning av överskottet å *sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkringsrörelse* må från bruttointäkten avdrag göras förutom för driftkostnader, som avses i 29 §, för avsättning till försäkringsfond för egen räkning, premieåterbäringsreserv och i lag föreskriven säkerhetsfond ävensom, med nedan angiven inskränkning, för ökning av utjämningsfonderna, i den mån denna ökning icke överstiger vinsten å själva försäkringsrörelsen. Denna vinst skall beräknas till ett belopp, som utgör skillnaden mellan

å ena sidan summan av följande inkomstposter, nämligen:

- a) ingående försäkringsfond för egen räkning,
- b) premieinkomst för egen räkning,
- c) 4 procent ränta å post a);

å andra sidan summan av följande utgiftsposter, nämligen:

- d) utbetalningar för egen räkning för försäkringsfall,
- e) förvaltningskostnader för egen räkning,
- f) utgående försäkringsfond för egen räkning.

Avdrag för ökning av utjämningsfonderna medges icke i den mån utjämningsfonderna genom ökningen komma att överskjuta ett belopp av tjugu gånger den på året belöpande premieinkomsten för egen räkning för brandförsäkring, ökat med två gånger den på året belöpande premieinkomsten för egen räkning för annan försäkring.

Med utjämningsfond förstås här fond, som enligt bolagsordningen må användas endast till att helt eller delvis täcka förlust å själva försäkringsrörelsen samt efter sådan disposition kvarstående förlust å rörelsen i dess

helhet, i den mån den icke kan täckas av andra till framtida förfogande avsatta medel. I fråga om ömsesidigt försäkringsbolag räknas som utjämningsfond jämväl fond, som utöver försäkringsfond, premieåterbäringsreserv och säkerhetsfond funnits före denna lags ikraftträdande och vilkens användning enligt bolagsordningen icke begränsats på sätt nyss sagts; dock att vid tillämpning av dessa anvisningar dylik fond icke må upptagas till högre belopp vid årets slut än vid dess början. Som utjämningsfond skall ej anses i lag föreskriven säkerhetsfond eller försäkringsaktiebolags reservfond.

Den på året belöpande premieinkomsten för egen räkning skall upptagas till ett belopp, vilket beräknas som skillnaden mellan

å ena sidan

- a) ingående premiereserven för egen räkning,
- b) premieinkomsten för egen räkning,
- c) 4 procent ränta å post a);

å andra sidan

- d) utgående premiereserven för egen räkning.

Nedsättning av premieåterbäringsreserv och säkerhetsfond ävensom minskning av utjämningsfonderna skall anses som intäkt. Utbetalad premieåterbärning får avdragas som utgift. Ändring av bolagsordningen, som innebär, att bolaget får rätt att på annat sätt än ovan sagts disponera vid denna lags ikraftträdande befintlig utjämningsfond, för vilken bestämmelser om inskränkt dispositionsrätt funnits, eller utjämningsfond, som bildats efter lagens ikraftträdande, skall räknas som minskning av fonden med hela det belopp, vartill den uppgick före ändringen.

Avdrag må icke ske för avsättning till omedelbar eller framtida vinstutdelning till försäkringstagare.

3. Vid beräkning av överskottet å *livförsäkringsrörelse* må från brutto-intäkten avdrag göras förutom för driftkostnader, som avses i 29 §, för avsättning till försäkringsfond för egen räkning, premieåterbäringsreserv och i lag föreskriven säkerhetsfond, ävensom för ökning av utjämningsreserverna och livränteförsäkringsrörelsens garantifonder.

Med utjämningsreserv förstås här fond (såsom katastrofreserv, riskutjämningsfond m. fl.), vilken enligt grunderna eller bolagsordningen må användas endast till att helt eller delvis täcka förlust på dödlighet, sjuklighet och invaliditet samt efter sådan disposition kvarstående förlust på rörelsen i dess helhet, i den mån densamma icke kan täckas av andra till framtida förfogande avsatta medel. Som utjämningsreserv skall ej anses i lag föreskriven säkerhetsfond eller försäkringsaktiebolags reservfond.

Med garantifond för livränteförsäkringsrörelsen förstås här fond, som avsatts av överskottet på denna rörelse och som enligt grunderna eller bolagsordningen må användas endast till vinstutdelning å livränteförsäkringar eller till att helt eller delvis täcka förlust inom denna rörelse på dödlighet, sjuklighet och invaliditet samt efter sådan disposition kvarstående förlust på

rörelsen i dess helhet, som icke kan täckas av andra till framtida förfogande avsatta medel.

Avdrag för ökning av utjämningsreserverna må icke ske i den mån desamma genom ökningen komma att överskjuta två procent av sammanlagda risksumman för kapitalförsäkring för dödsfall med avdrag av den del därav, för vilken återförsäkrare svara.

Med risksumma för kapitalförsäkring för dödsfall förstås här det belopp, som är att anse som utsatt för dödsrisk.

Nedsättning av premieåterbäringsreserv och säkerhetsfond ävensom minskning av utjämningsreserverna och garantifonderna skall anses som intäkt. Utbetalad premieåterbärning och vinst å livränteförsäkring, vilken utbetalts ur garantifond för dylik försäkring, få avdragas såsom utgift. Ändring av grunder eller bolagsordning, som innebär, att bolaget får rätt att disponera utjämningsreserv eller garantifond på annat sätt än ovan sagts, skall räknas som minskning av dylik fond med hela det belopp, vartill den uppgick före ändringen.

Avdrag må icke ske för annan avsättning till omedelbar eller framtida vinstutdelning åt försäkringstagarna än avsättning till garantifond för livränteförsäkringsrörelse.

4. Vid beräkning av det räntebelopp, som jämte överskottet skall tagas till beskattning, skall, där ej särskilda förhållanden påkalla annat, räntan å premiereserven beräknas å medeltalet av dess belopp vid årets början och slut efter den räntefot, som legat till grund för dess beräkning; i fråga om ränte- och kapitalförsäkringsanstalt sättes räntan å premiereserven lika med det belopp, vilket såsom ränta gottskrivits besparingsfonden, med avdrag av den ränta, som under året utbetalts till besparingsfondens delägare.

Det belopp, som enligt denna punkt skall tagas till beskattning, må dock aldrig överstiga vad av behållningen å bolagets hela verksamhet belöper på livförsäkringsrörelsen, d. v. s. förutom överskottet å livförsäkringsrörelsen, beräknat på sätt i punkt 3 sagts, dels de avsättningar till andra fonder än försäkringsfonden, vilka fått avdragas vid överskottets beräkning, dels ock de inkomstbelopp, vilka i beskattningsavseende äro att hänföra till annan förvärvskälla än försäkringsrörelse; dock att i fråga om försäkringsanstalt, som jämväl driver sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkringsrörelse, sistnämnda inkomstbelopp endast medräknas i den mån de i försäkringstekniskt hänseende äro att hänföra till livförsäkringsverksamheten.

5. Vad här stadgats angående försäkringsrörelse, som drives av försäkringsanstalt, skall äga tillämpning även beträffande sådan försäkringsrörelse, som drives av *understödsföreningar*.

6. Vid uppskattning av *utländsk försäkringsanstalts* här i riket skattepliktiga nettointäkt avses med premieinkomst bruttobeloppet av årets försäkringspremier, d. v. s. utan avdrag för återförsäkringspremier.

till 31 §.

1. 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 där- emot exempelvis icke vad en skattskyldig i annat fall i penningar eller för- måner uppbär av en from stiftelses inkomst.

2. Där upplåtelse att mot royalty använda en viss materiell tillgång, så- som exempelvis en gruvfyndighet, eller att mot avgift utnyttja patent, mönster eller dyl. (licens) ingår såsom ett led i yrkesmässig förvärvsverk- samhet, är royaltyn eller avgiften att anse som intäkt av rörelse. Så är exempelvis fallet, då ett bolag, som äger en gruvfyndighet eller förvärvat ett patent eller å sin experimentverkstad låtit utarbета en uppfinning eller ett mönster, sedermera tillgodogör sig rätten härtill genom att överlåta exploateringen helt eller delvis åt annan eller andra. Vad som härför in- flyter är i bolagets hand intäkt av rörelse. Men om dylik upplåtelse annor- ledes än i rörelse skett mot årlig eller eljest periodvis inflytande ersättning, är med hänsyn till ersättningens mera konstanta beskaffenhet dylik inkomst i beskattningshänseende likställd med intäkt av tjänst. En sådan icke yrkes- mässig upplåtelse av en rätt av ifrågavarande slag är ofta förhanden, då ägaren eller uppfinnaren själv upplåter exploateringsrätten till annan.

Understundom kan royalty vara att hänföra till intäkt av fastighet, exem- pelvis då stentäkt eller dylikt utarrenderas mot royalty.

till 32 §.

1. Vissa befattningshavare i statens tjänst äga att utöver de vanliga av- löningsförmånerna åtnjuta särskild gottgörelse för tjänstgöring under mera krävande eller besvärliga förhållanden. Hit är att räkna s. k. kallortstill- lägg för tjänstgöring i de nordligare delarna av riket, särskilda avlönings- tillägg till provinsialläkare i svårbesatta distrikt, ersättning till personal vid armén och marinen under flygtjänstgöring och för dykeriarbete, sjöstillägg till beställningshavare vid flottan och kustartilleriet, lokomotivtjänstpen- ningar vid järnvägarna, vinterdagavlöning till personal å fyrskepp eller å lotsverkets ångfartyg. Dessa och andra sådana ersättningar äro att räkna som avlöningsförmåner och såsom sådana att hänföra till intäkt av tjänst.

2. Till skattepliktig intäkt räknas jämväl beklädnadsförmån eller ersätt- ning därför samt premie till beställningshavare vid armén och marinen, som i tjänsten iakttagit ekonomiskt gynnsam hushållning med materialier och förbrukningsartiklar, ävensom vissa tjänstemän tillkommande åklagarandel eller beslagsprovision. Felräkningspenningar äro likaledes att anse som in- täkt i tjänsten, men får å andra sidan avdrag ske för genom felräkning

liden förlust, även om denna överstiger det såsom felräkningspenningar uppburna beloppet (se punkt 2 av anvisningarna till 33 §).

3. Såsom intäkt av tjänst skall upptagas, bland annat, hyresvärdet av bostad, som kan vara åt den anställda upplåten. För den, som är anställd såsom arbetare i jordbruk med binärningar eller i rörelse eller eljest hos annan person och såsom löneförmån åtnjuter bostad, skall alltså värdet av denna bostadsförmån medräknas vid löneförmånernas uppskattning (jfr punkt 1 av anvisningarna till 21 §). Vidare skall såsom intäkt upptagas värdet av andra utav den skattskyldige åtnjutna förmåner, därest han icke skulle varit berättigad att åtnjuta avdrag för utgifterna för förmånernas förvärvande för den händelse, att han själv förskaffat sig dem. Såsom intäkt skall således, under nyss angivna förutsättning, upptagas exempelvis värdet av fri kost och fria resor ävensom skatter, försäkringsavgifter o. dyl., som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning.

Angående värdesättningen å bostadsförmån och andra naturaförmåner, som kunna ingå i avlöningen, meddelas bestämmelser i 42 § och därtill hörande anvisningar. Är bostad, som upplåtits till tjänstinnehavare, med hänsyn till honom åliggande representationsskyldighet större än som skäligen kan anses erforderligt för en person i motsvarande ställning men utan särskild, med tjänsten förenad representationsskyldighet, skall såsom värde å bostadsförmånen upptagas allenast vad som kan anses motsvara en bostad av sistnämnda beskaffenhet. Motsvarande gäller, därest tjänstebostad av annan anledning är större än som kan anses erforderligt för tjänstinnehavarens och hans familjs behov. Har tjänstinnehavare fått utgiva ersättning för bostadsförmån, skall givetvis bostadens uppskattade värde därmed minskas.

4. I vissa tjänster är särskild ersättning anvisad för särskilda, med tjänsten förenade kostnader, som av den skattskyldige måste bestridas. I fråga om sådan ersättning skall i beskattningshänseende skillnad göras mellan *statlig* tjänst och *kommunal* eller *enskild* tjänst. I förra fallet skall den anvisade ersättningen icke upptagas som intäkt av tjänsten, liksom å andra sidan de kostnader, som skola med ersättningen bestridas, ej få avföras såsom utgift, även om ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande. Vad nu sagts gäller för de fall, då den anvisade ersättningen är avsedd att täcka utgifterna i fråga. Är ersättningen däremot endast avsedd att utgöra ett mindre bidrag till kostnadernas bestridande, skall ersättningen i sin helhet upptagas såsom intäkt, medan å andra sidan kostnaderna få avdragas såsom utgift, även i den mån de överskjuta ersättningen.

I fråga om kommunal eller enskild tjänst skall den anvisade ersättningen upptagas såsom intäkt, och de omkostnader, som skola därmed bestridas, avföras såsom omkostnader i tjänsten eller uppdraget. Om därvid ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande, får bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt.

5. Med av staten anvisad resekostnads- och traktamentsersättning förstås vad som enligt resereglementet med flera författningar eller särskilt av Kungl. Maj:t eller vederbörande myndighet meddelat beslut utgår såsom resekostnads- och traktamentsersättning för förrättning i statens ärenden å annan ort än bostads- eller stationsorten. Härunder falla således sådana ersättningar som mässpenningar och servisbidrag till beställningshavare vid flottan och kustartilleriet, fast respensninganslag till vissa tjänstemän vid domänverket, reseersättning eller resetraktamente samt härbärgesersättning till den s. k. resande personalen vid statens järnvägar och postverket, lotsar tillkommande s. k. hemvägsersättning o. dyl.

6. Till ersättning, som anvisats av staten till bestridande av viss med tjänsten förenad kostnad och som följaktligen ej är underkastad skatteplikt, räknas även den till tjänsteman vid förflyttning från en tjänstgöringsort till en annan utgående ersättning för flyttningskostnad samt för den ökade utgift, som för honom må hava uppstått därigenom, att han måst vidkännas kostnad för bostad å såväl den gamla som den nya tjänstgöringsorten.

Detsamma gäller i fråga om bidrag till representationskostnader, som är vissa statens tjänstemän anslaget.

7. Understöd, som vid arbetskonflikt utgått till i konflikten indragen arbetare från organisation, som han tillhört, är icke att hänföra till skattepliktig intäkt.

8. Har delägare i vanligt handelsbolag, enkelt bolag eller rederi eller solidarisk delägare i kommanditbolag åtnjutit inkomst från bolaget eller rederiet i form av avlöning, hänföres sådan inkomst till intäkt icke av tjänst utan av den förvärvskälla, varur bolagets eller rederiets inkomst härflutit.

9. Med livsvariga livräntor avses sådana livräntor, som upphöra att utgå först vid dödsfall eller, beträffande änka, vid dödsfall eller omgifte.

till 33 §.

1. Skattskyldig äger att från intäkten av sin tjänst avdraga avgifter, som han på grund av tjänsten erlagt för egen pensionering, vare sig avgifterna erlagts till arbetsgivaren, till särskild för ändamålet bildad kassa eller till försäkringsanstalt. Likaledes får avdrag äga rum för avgifter, som på grund av tjänsten erlagts för överlevelseränteförsäkring såsom änke- och pupillförsäkring o. dyl. Angående skattskyldigs rätt till avdrag för avgifter, som han annorledes än på grund av tjänst eller anställning erlagt för egen pensionsförsäkring samt för änke- och pupillförsäkring, se 46 § 2 mom.

2. Har skattskyldig, som i sin tjänst eller anställning omhänderhar medel, för vilka han är redovisningsskyldig, blivit ålagd viss ersättnings- eller återbetalningsskyldighet för dessa medel, äger han njuta avdrag för den förlust, som han på grund därav lidit. Hit räknas exempelvis bankkassörs ersättningskyldighet för felräkning och redogöres återbetalningsskyldighet för felaktigt utbetalta avlöningsbelopp. Avdrag är dock ej medgivet, därest ersättnings- eller återbetalningsskyldigheten grundar sig på av den skattskyldige begången förskingring eller annan kriminell handling.

3. Har skattskyldig i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten, äger skattskyldig rätt att åtnjuta avdrag icke blott för kostnaden för själva resan utan jämväl för den *ökning* i levnadskostnaden, som den skattskyldige kan hava fått vidkännas på den grund, att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort, såsom för hotellrum, *ökad* kostnad för föda o. s. v. Därest av *staten* anvisats särskild ersättning för kostnaderna, får avdrag dock icke äga rum (jfr punkt 4 av anvisningarna till 32 §).

Avdrag för ökade levnadskostnader är däremot icke medgivet enbart på den grund, att den skattskyldige har sitt arbete på annan ort än den, där han har sin bostad. Har den skattskyldige bosatt sig på annan ort än den, där han har tjänst eller anställning, eller antagit arbete, som skall utföras på annan ort än den, där han är bosatt, är avdrag i regel icke medgivet. Avdrag medgives dock för det fall, att anställningen avser endast en kortare tid eller skall bedrivas å flera olika platser eller det av annan anledning icke skäligen kan ifrågasättas, att den skattskyldige skall avflytta till den ort, där arbetet skall utföras.

4. Även för det fall, att skattskyldig enligt punkt 3 här ovan icke är berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader, äger han dock rätt avdraga skäligen kostnad för resor till och från arbetsplatsen, där denna varit belägen på sådant avstånd från hans bostad, att han behövt anlita och även anlitat särskilt fortskaffningsmedel.

till 34 §.

Då fastighet ej kan ingå i förvärvskällan tjänst, är något avdrag för inkomstbelopp, som skall anses beskattat genom fastighetsskatt, icke medgivet.

till 35 §.

Har vid överlåtelse av rörelse avträdaren betingat sig ersättning för värde av good wills natur, såsom firmanamn, tidnings titel, varumärke, utfästelse att icke utöva viss verksamhet o. dyl., är sådan ersättning att anse som iutäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, om och i den mån sådana förhållanden föreligga, att ersättningen kan hänföras till realisationsvinst vid avyttring av lös egendom (jfr punkt 1 av anvisningarna till 28 §).

till 36 §.

1. Vid beräkning av realisationsvinst upptages såsom intäkt vad som erhållits för den avyttrade egendomen. Avdrag får ske för alla omkostnader för förvärvet och avyttringen, således för erlagd köpeskilling, för vad som nedlagts på förbättring av egendomen, för inköps- och försäljningsprovision, för stämpelkostnader m. m. Har den skattskyldige tidigare fått åtnjuta avdrag för värdeminskning av den avyttrade egendomen eller dyl., skall å andra sidan omkostnadsbeloppet minskas med detta avdrag. Vidare får vid vinstberäkningen den skattskyldige åtnjuta avdrag för under beskattningsåret utbetalade förvaltningskostnader och räntor, därest dessa ej böra hänföras till annan förvärvskälla.

2. För att förlust å icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom skall få avdragas erfordras, att förlusten under beskattningsåret uppkommit genom avyttring av fast eller lös egendom, som förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång och varit i säljarens ägo, om det är fastighet, under mindre än tio år och eljest under mindre än fem år. Realisationsförlust beräknas efter samma regler, som gälla för beräkning av realisationsvinst. Avdrag är medgivet för alla de utgifter, som den skattskyldige under beskattningsåret haft för inköp av lotter, men om den skattskyldige haft lotterivinst till så litet belopp, att densamma enligt 19 § icke är skattepliktig, få utgifterna avdragas från realisationsvinst endast i den mån de överstigit lotterivinsten.

3. Icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom ävensom deltagande i lotteri utgör enligt 18 § *en* särskild förvärvskälla och all övrig tillfällig förvärvsverksamhet, som skattskyldig utövat, *en* förvärvskälla. Vid beräkning av inkomsten av de olika förvärvskällorna få realisationsförlust och förlust å deltagande i lotteri således kvittas endast mot realisationsvinst och lotterivinst men icke mot intäkt av övrig tillfällig förvärvsverksamhet. På sätt framgår av 46 § 1 mom., får underskott, som uppstått i förvärvskällan icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom ävensom deltagande i lotteri, icke avdragas från inkomst av annan förvärvskälla.

till 37 §.

Intäkt av fastighet ingår icke i förvärvskällan tillfällig förvärvsverksamhet. Något avdrag för vad som beskattats genom fastighetsskatt är således icke medgivet i denna förvärvskälla,

till 38 §.

1. I vilka fall ränteintäkt samt utdelning å aktier m. m. är att hänföra till intäkt av rörelse framgår av punkt 2 av anvisningarna till 28 §.

2. Till intäkt av kapital hänföres sådan utdelning från aktiebolag eller ekonomisk förening, som utgår i förhållande till innehavda aktier eller andelar, men däremot icke utdelning, som utgår efter annan grund, t. ex. i förhållande till gjorda inköp eller försäljningar. Dylik utdelning är skattefri, där den blott innebär en minskning i levnadskostnader, och skall i annat fall hänföras till den förvärvskälla, vartill den på grund av sin beskaffenhet är att räkna. Sålunda hänföres exempelvis till inkomst av annan fastighet sådan utdelning från bostadsförening, som skett i förhållande till erlagd hyra eller årlig avgift, samt till inkomst av jordbruk respektive rörelse näringsidkares utdelning från ekonomisk förening i form av pristillägg å varor, som han sålt till föreningen, eller i form av rabatt för varor, som han för sin näring inköpt av föreningen.

3. Från inkomst, som härflutit av fastighet i utlandet, får avdrag ske för vad som av inkomsten använts för fastigheten, såsom för ny- eller ombyggnad. Från inkomst, som härflutit av rörelse i utlandet, må likaledes avdrag göras för vad som av inkomsten använts för rörelsen, exempelvis för ny- eller ombyggnad av i rörelsen använda fastigheter och anläggningar. För att sådant avdrag må ske erfordras dock, att inkomsten under beskattningsåret på ovan angivna sätt disponerats. Reserveras inkomsten för att framdeles användas för det ena eller andra ändamålet, är den underkastad beskattning. Har underskott uppkommit å fastighet i utlandet eller å rörelse därstädes, må avdrag för sådant underskott göras endast från annan intäkt av fastighet eller rörelse i utlandet, men får däremot avdrag icke ske från annan intäkt av kapital och ej heller enligt 46 §.

Med rörelse i utlandet avses sådan rörelseverksamhet, som därstädes självständigt bedrivits. Har i utlandet bedrivna rörelse utgjort allenast en gren (filial) av en rörelse inom riket, upptagas av rörelsen i dess helhet härflutna intäkter såsom intäkt av rörelse (jfr punkt 6 av anvisningarna till 28 §).

4. Vad som gäller om utdelning från utländskt bolag skall enligt bestämmelsen i 67 § tillämpas jämväl å utdelning från annan här i riket icke hemmahörande juridisk person. Oskift dödsbo efter person, som vid sitt frånfälle icke varit bosatt eller stadigvarande vistats här i riket, anses såsom en här i riket icke hemmahörande juridisk person (jfr punkt 3 i anvisningarna till 53 §). Utdelning från sådant dödsbo till i Sverige bosatt delägare av inkomst, som förvärvats under den tid delägarna suttit i oskift bo — men givetvis ej utskiftning av den avlidnes efterlämnade tillgångar — skall således här i riket bliva föremål för beskattning. Från denna föreskrift meddelas likväl ett undantag i 54 § första stycket e),

till 39 §.

1. Vid beräkningen av inkomsten av kapital får avdrag göras för all gäldranta, som icke skall avdragas från intäkterna av andra förvärvskällor.

Härav följer, att, om den skattskyldige utbetalt dylik gäldränta men icke åtnjutit intäkt av kapital eller han haft sådan intäkt till lägre belopp än gäldräntan, förvärvskällan kapital kommer att utvisa underskott. För sådant underskott får den skattskyldige sedermera åtnjuta avdrag på sätt och i den ordning, som i 46 § stadgas. Belöper på annan förvärvskälla så stor gäldränta, att intäkten av förvärvskällan icke förslår till täckande av räntan, får den överskjutande gäldräntan icke avdragas vid beräkningen av inkomsten av kapital. Det underskott, som på grund av gäldräntan kan uppstå i förvärvskällan i fråga, får avdragas endast uti den i 46 § föreskrivna ordning.

För svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar, vilka jämlikt 54 § första stycket a) äro befriade från skattskyldighet för utdelning från svenska aktiebolag, svenska solidariska bankbolag, svenska kommanditbolag och svenska ekonomiska föreningar, har stadgats viss inskränkning i rätten till avdrag för gäldränta. Inskränkningen innebär, att dylikt aktiebolag eller dylik ekonomisk förening icke får för gäldränta, som belöper å aktier, banklotter eller föreningsandelar, åtnjuta avdrag i vidare mån än räntan överstiger utdelningen. Därest icke annat framgår av förebragt utredning, skall jämlikt anvisningarna till 44 § å nämnda värdehandlingar i regel anses belöpa lika stor del av bolagets eller föreningens hela gäld, som värdehandlingarnas bokförda värde utgör utav bokförda värdet av bolagets eller föreningens samtliga tillgångar.

2. Avdrag för ränta får allenast ske för det beskattningsår, varunder räntan utbetalts, dock att i rörelse, varöver förts handelsböcker i enlighet med vad därom är särskilt stadgat, ränteavdraget må göras efter bokföringsmässiga grunder (jfr 41 § jämte tillhörande anvisningar).

3. I vad mån de bestämmelser, som meddelats rörande beskattning av aktiebolag, skola tillämpas jämväl i fråga om kommanditbolag, är stadgat i 53 § 2 mom.

till 41 §.

1. Inkomst av rörelse skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder, och skall i följd härav hänsyn tagas till in- och utgående lager av varor, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m. ävensom till fordringar och skulder.

För skattskyldig, som haft ordnad bokföring, skall beräkningen av inkomst av rörelse ske på grundval av hans bokföring, med iakttagande dock av följande. Därest vinstresultatet påverkats därav, att bland intäkter upptagits sådana intäkter, vilka icke skola beskattas såsom inkomst, eller utslutits intäkt, som skolat medräknas, eller bland utgifter avförts sådana poster, för vilka vid inkomstberäkningen avdrag icke får ske, skall företagas erforderlig justering av det bokföringsmässiga vinstresultatet till överensstämmelse med en inkomstberäkning enligt de i denna lag stadgade grunder.

Den i räkenskaperna gjorda värdesättningen å tillgångar, avsedda för omsättning eller förbrukning i rörelse, skall endast om särskilda omständigheter därtill föranleda frångås vid inkomstberäkningen.

Vad här är stadgat gäller särskilt då fråga är om bestämmandet av det år, varunder en inkomst skall anses hava åtnjutits eller en utgift skall anses hava ägt rum. I sistnämnda avseende gäller alltså, att inkomst skall anses hava åtnjutits under det år, då densamma enligt allmänt vedertagen köpmannased bör i räkenskaperna uppföras såsom inkomstpost, även om den ännu icke av den skattskyldige uppburits i kontanta penningar eller eljest kommit honom tillhanda t. ex. i form av levererade varor, fullgjorda prestationer eller på annat härmed jämförligt sätt. Vad sålunda gäller i fråga om inkomstposterna har motsvarande tillämpning i fråga om utgiftsposterna. I fråga om tiden för inkomst- och utgiftsposters upptagande enligt bokföringsmässiga grunder tillämpas i allmänhet det förfaringssättet, att fordringar i rörelse uppföras såsom inkomst under det år, då de uppkomma, och att ränteintäkter hänföras till inkomsten för det år, på vilket de belöpa, i bägge fallen oberoende av huruvida de verkligen influtit under nämnda år eller icke. Å andra sidan lärer det vara vedertaget, att förskottsvis influtna räntor, som till större eller mindre del belöpa å ett kommande år, till denna del bokföringsmässigt hänföras till det sistnämnda årets inkomst.

Om beskattningsmyndighet, med frångående av den skattskyldiges på hans räkenskaper grundade inkomstberäkning, såsom inkomst för ett år beskattat vinst, som enligt de vid bokföringen tillämpade grunderna först ett senare år framkommer såsom bokföringsmässig vinst, skall vid inkomstberäkningen för det följande år, då vinsten i bokföringen kommer till synes, det sistnämnda årets i bokföringen redovisade vinstresultat med hänsyn härtill justeras på sådant sätt, att den redan beskattade vinsten icke för det året ånyo tages till beskattning.

Motsvarande gäller för det fall, att beskattningsmyndighet ansett förlust, av beskaffenhet att avdrag därför får ske, icke böra beaktas vid inkomstberäkningen för det år, under vilket den kommit till synes i räkenskaperna, eller beskattningsmyndighet eljest något år frångått den skattskyldiges bokföring i avseende, som kan hava inflytande på följande års inkomstberäkning.

2. I fråga om annan förvärvskälla än rörelse gäller såsom allmän regel, att inkomst skall anses hava åtnjutits under det år, då densamma från den skattskyldiges synpunkt är att anse såsom verkligen förvärvad och till sitt belopp känd. Detta är framför allt förhållandet, då inkomsten av den skattskyldige uppburits eller blivit för honom tillgänglig för lyftning eller, såsom i fråga om bostadsförmån och andra förmåner in natura, då den på annat sätt kommit den skattskyldige till godo, detta oberoende av huruvida inkomsten intjänats under året eller tidigare. Vissa intäkter, t. ex. av tjänst, ränta å i bank eller annan penninginrättning inestående medel o. s. v., kunna dock hänföras till nästföregående års inkomst, ehuru de icke upp-

burits eller varit tillgängliga för lyftning förr än efter nämnda års utgång. Förutsättningen härför är emellertid, att de intjänats under beskattningsåret och uppburits eller blivit för lyftning tillgängliga omedelbart efter det årets utgång eller i varje fall så tidigt under nästföljande år, att de praktiskt taget kunna hänföras till inkomsten under beskattningsåret.

Å andra sidan skola utgifterna och omkostnaderna för inkomstförvärvet avdragas från intäkten under det år, då de verkligen blivit av den skattskyldige bestridda, även om de avse inkomst, som tidigare förvärvats eller först under ett senare år beräknas verkligen inflyta, dock med iakttagande av de särskilda bestämmelser, som i avseende härå gälla i fråga om realisationsvinst.

I enlighet härmed skola fordringar för utfört arbete räknas såsom intäkt för det år, varunder de inflyta, och utgifter, vilka icke omedelbart guldits, avräknas från intäkterna för det år, varunder de betalas. Ränta å penningar, som innestå i bank å sådan räkning, å vilken räntan gottskrives insättaren per den 31 december, anses såsom nämnda dag influten intäkt, medan däremot ränta å penningar, som innestå å annan räkning, räknas såsom inkomst för det år, då räntan förfaller till betalning, även om räntan till någon del belöpt å ett tidigare eller senare år. Om någon upplåtit avverkningsrätt till skog mot betalning, som skall erläggas under loppet av flera år, skall såsom intäkt för varje år upptagas den del av köpeskillingen, som under samma år influtit. Avdrag för minskning i ingående virkeskapital, vartill upplåtaren kan vara berättigad, fördelas därvid på de särskilda åren i förhållande till den under varje år influtna likviden. Det samma gäller i tillämpliga delar i fråga om annan terminsvis inflytande intäkt i egentlig mening. Är åter fråga om intäkt, vilken icke i och för sig är att anse såsom skattepliktig — exempelvis köpeskillning vid icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom — men vilken i förekommande fall under härför stadgade förutsättningar skall beskattas såsom realisationsvinst, är det utan betydelse, om köpeskillingen eller ersättningen skall erläggas på en gång eller i särskilda terminer. Så skall realisationsvinst resp. realisationsförlust beräknas med hänsyn till köpeskillingens totala belopp, oavsett om detta skall betalas på en gång eller terminsvis.

till 42 §.

Stundom inträffar, att å en ort saknas möjlighet att uthyra bostäder och att för den skull något hyrespris för orten icke kan fastslås. Särskilt gäller detta i glest befolkade orter, där befolkningen huvudsakligen består av jordbrukare, vilka bo å fastigheter, som av dem brukas. Den omständigheten, att uthyrningsmöjlighet icke föreligger, medför dock icke, att bostadsförmån saknar värde, enär förmånen alltid representerar ett värde för jordbrukaren, vilken har sin verksamhet på platsen. Vid bestämmande av bostadsförmånens värde i nu angivet fall kan hyrespriset i kringliggande orter tjäna till ledning.

Värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som ingå i lön eller annan inkomst, skall beräknas efter det pris, som i orten gällt, därest det varit fråga om att för penningar förskaffa sig dem. Kan ej dylikt pris direkt angivas, skola nyttigheterna upptagas till det belopp, som med hänsyn till föreliggande förhållanden kan beräknas hava åtgått, om de skolat gäldas i penningar, eller, då fråga är om produkter eller varor från egen jordbruksfastighet eller egen rörelse, det belopp, som det kan beräknas, att den skattskyldige skulle hava erhållit vid försäljning i detalj.

till 43 §.

I denna paragraf meddelas vissa bestämmelser för det fall, att överflyttning av vinst ägt rum från här i riket skattskyldig näringsidkare till härstädes icke skattskyldig person. I 57 § 3 mom. givas bestämmelser för vissa fall av överflyttning av vinst, där båda kontrahenterna varit här i riket skattskyldiga.

till 44 §.

1. Den i 44 § meddelade särskilda regel för fördelning av gälldränta skall användas, i den mån utredning ej kan vinnas, att gälldränta hänför sig till viss förvärvskälla. Vid prövningen av frågan, huruvida ett upplånat kapital i verkligheten hänför sig till den ena eller andra förvärvskällan, är det i regel av underordnad betydelse, att tillgångar tillhörande den ena eller andra förvärvskällan lämnats såsom säkerhet för lånet. Vad utredningen skall avse att visa är, att det upplånade kapitalet kan anses hava använts i eller disponerats för viss förvärvskälla.

2. I fråga om skattskyldig, som haft ordnad bokföring, bör, då utredningen ej föranleder till annat, det upplånade kapitalet i regel fördelas i förhållande till det *bokförda värdet* av tillgångarna i de olika förvärvskällorna. Endast om tillgångarna i viss förvärvskälla i den skattskyldiges bokföring värdesatts orimligt lågt eller orimligt högt i jämförelse med tillgångarna i annan förvärvskälla, skola de bokförda värdena frångås och tillgångarnas värde i stället beräknas till saluvärdet eller, därest därigenom ett lägre värde erhålles, den faktiska anskaffningskostnaden. Såsom fast egendoms saluvärde skall anses taxeringsvärdet.

För skattskyldig, som icke haft ordnad bokföring, får i regel fördelningen av upplånat kapital ske i förhållande till *saluvärdet* av tillgångarna i de olika förvärvskällorna.

3. Vad i 44 § stadgas bör uppenbarligen i tillämpliga delar gälla jämväl vid fördelningen av ränta mellan olika förvärvskällor, även om intäkten från någon förvärvskälla icke skulle vara skattepliktig, exempelvis vid beräkning av upplånat kapital, som skall hänföras till ett svenskt aktiebolags innehav av aktier i ett annat bolag, eller när utländskt bolag drivit rörelse här i riket.

4. Därest tillgångarna i en förvärvskälla äro i stort sett desamma år från år, under det att storleken av tillgångarna i en annan förvärvskälla är underkastad växling, är man ofta berättigad antaga, att till den förra förvärvskällan bör för de olika åren hänföras oförändrat gäldbelopp. Så kan det exempelvis, om ett aktiebolag driver rörelse samt dessutom äger aktier och till rörelsen icke hänförliga fastigheter, ofta antagas, att till aktierna och till fastigheterna böra hänföras år från år oförändrade gäldbelopp, under det att däremot den till rörelsen hänförliga gälden växlar.

till 45 §.

1. Vad i denna paragraf stadgats om ägare av fastighet gäller i förekommande fall den, som jämlikt 13 § är i ägarens ställe skattskyldig för fastigheten (se 64 §).

2. Tillhör fastighet bostadsförening eller bostadsaktiebolag, skall det enligt 45 § medgivna avdraget fördelas mellan bolaget eller föreningen samt de medlemmar, vilka taxerats för hyresvärde för bostad eller annan förmån från fastigheten. För detta ändamål beräknas vad av fastighetens taxeringsvärde belöper på de olika lägenheter i fastigheten, vilka medlemmar innehaft under sådana villkor, att hyresvärdet därav skall för medlemmarna utgöra inkomst av fastigheten. Varje medlem får därefter åtnjuta avdrag med 5 procent å det sålunda beräknade taxeringsvärdet för av honom innehavd lägenhet samt föreningen eller bolaget åtnjuta avdrag med 5 procent å vad av fastighetens taxeringsvärde belöper på de lägenheter, som icke innehafts av medlemmar.

till 46 §.

1. Har skattskyldig för försäkring, som avses i 46 § 2 mom. första stycket 3), uppburit vinstutdelning eller premieåterbäring, skall vad sålunda uppburits avräknas från premiernas belopp, så att blott vad därefter återstår av verkligen utbetalta premier får avdragas, dock högst 100 kronor. Har vinstutdelning eller premieåterbäring överstigit de under året erlagda premiernas belopp, utgör enligt 19 § överskottet icke skattepliktig intäkt.

2. Vad som i denna paragraf stadgats om person, som varit här i riket bosatt, skall på grund av föreskriften i 68 § tillämpas även å person, som här i riket stadigvarande vistats.

3. Om en person varit gift eller om en gift kvinna levt tillsammans med sin man bedömes jänlikt 65 § efter det förhållande, som rått under större delen av beskattningsåret.

till 48 §.

1. Vad som i denna paragraf stadgats om person, som varit här i riket bosatt, skall på grund av föreskriften i 68 § tillämpas även å person, som

här i riket stadigvarande vistats. Jämlikt 65 § bedömes frågan, om en person varit gift eller om en gift person levt tillsammans med sin make, efter det förhållande, som rått under större delen av beskattningsåret, och bedömes frågan, huruvida skattskyldig har barn eller icke, liksom ock frågan om barns ålder efter förhållandena vid taxeringsårets ingång. Med barn avses jämväl styvbarn ävensom adopterat barn. Avgörande för frågan, huruvida skattskyldig haft husföreståndarinna, är det förhållande, som rått under större delen av beskattningsåret.

2. Av bestämmelserna i 52 § 1 mom. framgår, att makar, som under beskattningsåret levt tillsammans, äga att gemensamt åtnjuta ett grundavdrag, ett avdrag för make och, i förekommande fall, ett avdrag för varje barn.

3. Till ledning vid tillämpningen av bestämmelserna i 3 mom. anföres följande exempel:

En man har varit bosatt i kommun, tillhörande ortsgrupp III, under tiden den 1 januari—den 5 mars. Efter avflyttning från riket sistnämnda dag ingår han den 1 april äktenskap, vilket består under återstoden av året. Vid taxering nästföljande år utgör honom tillkommande ortsavdrag $\frac{3}{12} \times (600 + 250) = 212.50$, vadan avdrag får åtnjutas med 200 kronor.

till 49 §.

1. Oskift dödsbo efter person, som vid sitt franfalle varit här i riket bosatt, äger på grund av bestämmelserna i 53 § 3 mom. att för det beskattningsår, under vilket dödsfallet inträffat, åtnjuta ortsavdrag (grundavdrag och familjeavdrag) med belopp, som skulle hava tillerkänts den avlidne, därest han fortfarande levt. Har nämnda person icke varit under hela tiden mellan beskattningsårets ingång och dödsfallet här i riket bosatt, skall avdrag medgivas dels för den tid han varit härstädes bosatt, dels för tiden efter dödsfallet till beskattningsårets utgång och för den sammanlagda tiden beräknas i enlighet med de i 48 § 3 mom. meddelade bestämmelserna.

Avdrag, varom nu sagts, utgår utan hänsyn därtill, att dödsboet efter den avlidne skiftats före utgången av det beskattningsår, under vilket dödsfallet ägt rum.

2. Oskift dödsbo efter person, som vid sitt frånfalle *icke* varit här i riket bosatt, må vid taxering här i riket medgivas ortsavdrag allenast för den tid, under vilken nämnda person det beskattningsår, då dödsfallet inträffade, varit här i riket bosatt.

till 51 §.

Vid tillämpning av bestämmelsen i paragrafens första stycke tages ej hänsyn till huru lång tid den skattskyldige varit här i riket bosatt. En skattskyldig, som varit här i riket bosatt allenast en kortare tid och därunder

ej åtnjutit någon inkomst i hemortskommunen men under återstoden av året i samma kommun haft taxerad inkomst, som icke uppgår till 600 kronor, upptages icke till beskattning för någon inkomst i kommunen i fråga. Har han däremot exempelvis i hemortskommunen, under den tid han varit i riket bosatt, åtnjutit 500 kronors inkomst och under återstoden av året, då han bott utomlands, tillgodonjutit i kommunen skattepliktig inkomst till belopp av 700 kronor, utgör den skattskyldiges hela taxerade inkomst i nämnda kommun 1,200 kronor och föreligger alltså skatteplikt för honom, därest icke honom tillkommande Ortsavdrag skulle uppgå till sistnämnda belopp.

till 53 §.

1. Såsom bosatt här i riket räknas den, som här har sitt egentliga bo och hemvist. Med sådan person likställes emellertid jämlikt 68 § den som, utan att vara i Sverige bosatt, härstädes stadigvarande vistas. Svensk medborgare, som uppehåller sig å resor i främmande land men har bo eller familj kvar i riket, anses vara bosatt härstädes, även om vistelsen utomlands är långvarig, och han beskattas följaktligen härstädes för all sin inkomst. På samma sätt behandlas i beskattningshänseende en utlänning, som stadigvarande bor härstädes eller som under längre tid, utan andra avbrott än rent tillfälliga, vistas härstädes. Däremot bör i allmänhet en i allmän tjänst anställd person eller en missionär, som för sin verksamhet uppehåller sig och har fast bostad å utrikes ort, icke anses som här i riket bosatt, även om han fortfarande är mantalsskriven härstädes. Han blir således icke skattskyldig i Sverige för exempelvis inkomst av kapital. Detsamma gäller rörelse- eller yrkesidkare, som för sin verksamhet på ett mera stadigvarande sätt slagit sig ned å utrikes ort, liksom ock arbetare, som för längre tid tagit anställning utomlands. Sjöman, som under utövning av sitt yrke uppehåller sig å främmande farvatten men är inskriven å sjömanshus här i riket eller har sin familj härstädes, anses fortfarande vara bosatt här i riket. Person, som uppehåller sig längre tid i Sverige under kringresande (t. ex. en utländsk handelsresande), anses icke på grund härav vistas stadigvarande i riket.

Huruvida en person skall här mantalsskrivas eller ej, är således utan betydelse för frågan om hans skattskyldighet. Ej heller avgöres frågan om omfattningen av hans skattskyldighet uteslutande med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång, utan avseende fästes vid omständigheterna under hela året, och kan i anledning härav en person komma att beskattas såsom här bosatt för allenast en del av samma år.

2. Verksamhet på grund av anställning i svenskt företag anses utövad här i riket, även om tjänstinnehavaren i och för sin tjänst måste göra tillfälliga besök utomlands eller under längre tid uppehålla sig därstädes under kringresande (t. ex. handelsresande). Förmåner, som härröra av ett förutvarande tjänsteförhållande (pension, vissa undantagsförmåner o. s. v.) och åtnjutas

av person, som icke är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet, beskattas i Sverige, om den tidigare verksamheten huvudsakligen utövats härstädes. För sådan person föreligger ej skattskyldighet för livränta eller andra enligt 31 § med inkomst av tjänst likställda förmåner, som icke åtnjutas på grund av något tjänsteförhållande.

3. Oskift dödsbo anses i skattskyldighetsavseende såsom inländsk juridisk person, då den avlidne varit vid sitt fränfalle här i riket bosatt eller vid samma tid stadigvarande vistats härstädes, samt i annat fall såsom här i riket ej hemmahörande juridisk person.

4. Bestämmelsen i 53 § 1 mom. om statens skattskyldighet för inkomst av uthyrda eller med tomträtt eller vattenfallsrätt upplättna fastigheter avser allenast inkomsten av sådana fastigheter, som normalt användas på angivet sätt, men icke sådan inkomst, som inflyter av en för annat ändamål avsedd, staten tillhörig fastighet, som tillfälligtvis upplättes. Så skall alltså icke som skattepliktig inkomst räknas vad som influtit, om exempelvis en för ämbetsverk avsedd lokal tillfälligt uthyrts för en utställning eller dyl. eller om betesrätt upplätits å ett övningsfält, m. m. sådant.

5. Delägare i vanligt handelsbolag, enkelt bolag och rederi, så ock solidarisk delägare i kommanditbolag beskattas för den del av bolagets eller rederiets vinst, som å honom belöper, huru denna än må hava av bolaget eller rederiet använts, och oberoende av vad han må hava lyftat av bolagets eller rederiets under beskattningsåret eller tidigare förvärvade vinst.

till 54 §.

1. Svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar, vilka icke driva bank-, emissions- eller annan penningrörelse och ej heller försäkringsrörelse, äro befriade från skattskyldighet för utdelning från svenska aktiebolag, svenska solidariska bankbolag, svenska kommanditbolag och svenska ekonomiska föreningar, vare sig utdelningen uppburits i förhållande till innehavda aktier, lotter och andelar eller uppburits efter annan grund. Beträffande utdelning, som från bostadsaktiebolag eller bostadsförening uppburits efter annan grund än i förhållande till aktier eller andelar, gäller frikallelsen dock icke i vidare mån än utdelningen överstigit sådana avgifter eller andra inbetalningar till bostadsaktiebolaget eller bostadsföreningen, som avses i 24 § sista stycket.

2. Av stadgandet i 53 § 2 mom. följer, att kommanditbolag är befriat från skattskyldighet för utdelning, varom förmåles i punkt 1 här ovan, i den mån denna utdelning belöper å kommanditdelägarna, samt att för bolaget gäller den i 39 § stadgade begränsningen i rätten till avdrag för gäldränta, såvitt densamma belöper å kommanditdelägarna. De solidariska delägarna

äro däremot skattskyldiga för å dem belöpande andel i sådan utdelning, som nyss nämnts, men berättigade till fullt avdrag för gäldränta.

Exempel: Ett kommanditbolag, däri kommanditdelägarna äro delägare till tre fjärdedelar och de solidariska delägarna till en fjärdedel, har haft en inkomst av 96,000 kronor. Denna inkomst utgöres av inkomst av rörelse, 80,000 kronor, och utdelning å aktier i svenska aktiebolag, 20,000 kronor, från vilket sistnämnda belopp avräknats ränta å gäld, som upptagits för aktiernas förvärvande, med 4,000 kronor. Kommanditbolaget skall i detta fall taxeras för kommanditdelägarnas andel i bolagets inkomst, med bortseende från såväl utdelningen å aktierna som gälldräntan, eller sålunda för 60,000 kronor. Å de solidariska delägarna skall däremot till beskattning fördelas en fjärdedel av inkomstbeloppet 96,000 kronor eller sålunda 24,000 kronor.

3. Till ledning vid tillämpning av bestämmelsen i 54 § e) anföres följande exempel:

Dödsboet efter en person, som vid frånfället icke varit bosatt i Sverige, består av fyra delägare, vilka sitta i oskift bo. En av delägarna är bosatt här i landet. Under beskattningsåret har stärbhuset åtnjutit 1,000 kronors inkomst från en i Sverige belägen fastighet och 2,000 kronor såsom ränta å en utländsk bankräkning. Av inkomsterna hava 500 kronor åtgått till omkostnader och 300 kronor reserverats. 2,200 kronor hava utdelats till delägarna. Som emellertid dödsboet är skyldigt i Sverige utgöra skatt för förstnämnda 1,000 kronor, skall den svenske delägaren i Sverige utgöra kommunal inkomstskatt allenast för $\frac{1}{4}$ av 1,200 kronor eller således 300 kronor.

till 56 §.

Därest annan skälig grund för fördelning av fastighetsinkomst mellan olika kommuner icke kan utfinnas, får fördelningen ske med hänsyn till det förhållande, vari fastigheternas taxeringsvärden inom kommunerna stått till varandra. Har inkomsten av jordbruksfastighet till mera avsevärd del härflutit från skogsbruk, bör hänsyn härtill tagas vid fördelningen, så att inkomsten av skogsbruket fördelas i förhållande till skogsvärdet i de olika kommunerna samt inkomsten av jordbruk med binäringar fördelas i förhållande till jordbruksvärde samt tomt- och industrivärde.

till 58 §.

1. Förhållandetal, efter vilka *bankrörelses* inkomst fördelas till beskattning inom olika kommuner, uträknas för varje kontor på följande sätt. De belopp, som enligt kontorets månadsrapporter vid varje månads slut balanserats å kontorets in- och utlåningsräkningar, utelöpande postremissväxlar oberäknade, sammanläggas. Det förhållande, i vilket denna summa står till den på enahanda sätt beräknade summan av samtliga kontors sammanlagda in- och utlåning, utgör kontorets förhållandetal.

2. I fråga om fördelning av *försäkringsrörelses* inkomst till beskattning inom flera kommuner skall med premieinkomst förstås bruttobeloppet av årets försäkringspremier, d. v. s. utan avdrag för återförsäkringspremier.

3. Beträffande fördelning till beskattning inom flera kommuner av inkomst av *rörelse, som avser att medelst ledning tillhandahålla vatten, gas eller elektrisk kraft* gäller, att — därest icke till rörelseidkaren av annan levererats vatten, gas eller elektrisk kraft för distribution — rörelseinkomsten fördelas sålunda, att, sedan den kommun, där huvudkontor funnits, tilldelats fem procent, fyrtiofem procent taxeras i kommun, där vatten-, gas- eller kraftverk varit beläget, samt femtio procent i kommun, där förbrukning ägt rum. Om i ett företag finnas flera inom olika kommuner belägna vatten-, gas- eller kraftverk, fördelas den å dessa anläggningar belöpande delen av inkomsten mellan kommunerna i förhållande till anläggningarnas taxeringsvärden. Ligga delar av ett och samma vatten-, gas- eller kraftverk i olika kommuner, fördelas den å verket belöpande delen av inkomsten mellan dessa kommuner i förhållande till taxeringsvärdena å de särskilda delarna av verket. Har förbrukning ägt rum i flera kommuner, fördelas den å förbrukningen belöpande delen av inkomsten mellan kommunerna efter bruttointäkten inom varje kommun. Har vatten, gas eller elektrisk kraft levererats till någon, som inom olika kommuner utövat distribution därav, skall förbrukningen för leverantörens del anses hava skett i den kommun, där leveransen ägt rum. Har förbrukning skett i utlandet, skall taxering ske, såsom om den ägt rum i den kommun, där huvudkontoret funnits. Har till rörelseidkaren av annan levererats vatten, gas eller elektrisk kraft för distribution, skall så stor andel av de på kommun, där vatten-, gas- eller kraftverk är beläget, belöpande fyrtiofem procenten av inkomsten, som motsvarar den av rörelseidkaren mottagna leveransen av vatten, gas eller elektrisk kraft i förhållande till hela den av rörelseidkaren levererade mängden vatten, gas eller elektrisk kraft, taxeras i de kommuner, där förbrukning ägt rum, enligt förut angiven regel angående fördelning av den å förbrukningen belöpande delen av inkomsten. Har således en leverantör av elektrisk kraft själv producerat $\frac{2}{5}$ av den levererade kraften och av annan inköpt $\frac{3}{5}$, skall inkomsten fördelas sålunda, att fem procent taxeras i kommun, där huvudkontor funnits, aderton procent ($\frac{2}{5}$ av 45 procent) i kommun, där kraftverk varit beläget, och sjuttiosju procent ($\frac{3}{5}$ av 45 procent + 50 procent) i de kommuner, där förbrukning ägt rum. Beträffande en distributionsförening, som icke själv producerat någon elektrisk kraft, skall rörelseinkomsten fördelas sålunda, att fem procent taxeras i kommun, där huvudkontor varit beläget, och nittiofem procent i de kommuner, där förbrukning ägt rum.

Vid taxering av statens inkomst av rörelse, som avser att medelst ledning tillhandahålla elektrisk kraft, skall, därest kraft levererats till statens kommunikationsverk med tillhörande byggnader och anläggningar eller till sådan statens industriella verksamhet, som huvudsakligen avser att tillgodose

statens egna behov, iakttagas följande. Inkomsten i dess helhet beräknas i vanlig ordning. Från den samlade inkomsten drages därefter den del därav, som härrör från leverans av kraft till statens kommunikationsverk eller nämnda industriella verksamhet. Återstoden utgör taxerad inkomst. Kan den inkomst, som härrör från leverans av kraft till statens kommunikationsverk eller nämnda industriella verksamhet, icke på annat sätt tillförlitligen beräknas, må den upptagas till så stor del av hela inkomsten, som den till sagda verk och industriella verksamhet levererade kraften utgör av all från kraftverket levererad kraft. Vid fördelningen av den å förbrukningen belöpande delen av inkomsten skall hänsyn icke tagas till kraft, som levererats till statens kommunikationsverk eller nämnda industriella verksamhet, liksom vid fördelning å olika kraftverk av den på dem belöpande delen av inkomsten andel ej heller skall tillgodoräknas kraftverk, i den mån från detsamma levererats kraft till dylikt ändamål.

4. Vad angår inkomst av *järnvägsdrift* skall vid inkomstens fördelning till beskattning inom flera kommuner iakttagas följande:

Har driften ägt rum uteslutande å egen bana eller uteslutande å främmande bana, skall i varje kommun taxeras så stor del av inkomsten, som summan av järnvägens inom kommunen till dess personal utbetalta avlöningsförmåner — därunder inbegripet värdet av fria bostäder och andra naturaförmåner — utgjort av järnvägens totala utgifter för sådan avlöning; och skall därvid iakttagas, *att* i avlöningsförmåner skola inräknas såväl styrelse- och revisorsarvoden som ock de bidrag till avlöning åt annan järnvägs personal, vilka järnvägen i form av förvaltningsbidrag eller därmed liknande bidrag haft att erlægga, *att* summan av utbetalta avlöningsförmåner skall minskas med de bidrag av nu nämnd art, som influtit från annan järnväg, *att* styrelse- och revisorsarvoden anses utbetalta inom den kommun, där järnvägen haft sitt huvudkontor, *att* avlöningsbidrag, som nyss nämnts, skall anses utbetalt i den kommun, där anslutningsstationen varit belägen, *samt att* avlöning i övrigt anses utbetald i löntagarens bostadskommun, därest beskattning av järnvägens inkomst skall äga rum därstädes, men eljest i den kommun, där löntagaren haft sin huvudsakliga tjänstgöring vid järnvägen förlagd.

Har järnvägsdriften ägt rum, förutom å egen, jämväl å främmande bana, skall inkomsten av rörelsen å vardera banan särskilt för sig beräknas. För detta ändamål uppskattas först den behållna inkomsten av rörelsen i dess helhet, dock utan avdrag vare sig för ränta å gäld eller för ersättning, som skolat utbetalas för nyttjande av den främmande järnvägen. Det på detta sätt bestämda totala driftöverskottet fördelas därefter mellan de trafikerade banorna efter sammanlagda trafikvärdet av vardera banans stationer. Stationernas trafikvärden beräknas därvid såsom om banorna utgjorde en enda järnväg, dock att för station, som tillhört båda banorna, stationens uträknade trafikvärde uppdelas i två trafikvärden, allt efter som stationens trafik hänfört

sig till den ena eller den andra banan. Från den del av driftöverskottet, som enligt denna beräkningsgrund kommer på den främmande järnvägen, avdrages den ersättning, som skolat utbetalas för nyttjandet av den främmande järnvägen, jämte ränta å gäld, som kan anses belasta driften å densamma. Återstoden, som utgör den skattskyldiges skattepliktiga inkomst av den främmande järnvägen, skall, sedan fem procent tillgodoräknats den ort, där huvudkontoret för den egna järnvägen varit beläget, fördelas mellan de kommuner, där den främmande banans inkomst skall beskattas, efter samma grunder, som här ovan föreskrivits för fördelning av inkomst av järnvägsdrift å en enda bana. Från den del av driftöverskottet, som faller på den skattskyldiges egen järnväg, göres avdrag för ränta å gäld, som belastar denna järnväg, varefter återstoden fördelas på nyssnämnda sätt mellan de kommuner, där denna järnvägs inkomst skall taxeras. På liknande sätt förfäres, om järnvägsdriften ägt rum å egen jämte flera främmande banor eller uteslutande å främmande banor.

En stations trafikvärde beräknas till hälften av järnvägens bruttoinkomst av stationens avsända och anlända godstrafik (ilgods, stycke gods och vagnlastgods), ökad med järnvägens bruttoinkomst av vid stationen försålda personbiljetter. Gods, som i samtrafik eller transitotrafik inkommit från främmande bana, räknas såsom avsänt från övergångsstationen; likaså räknas till annan bana utgående gods såsom anlänt till övergångsstationen. Såsom järnvägens station räknas härvid även av densamma använd, annan järnväg tillhörig station.

Där ägare av järnväg icke själv omhänderhaft trafiken, fördelas hans inkomst av järnvägen på enahanda sätt som den trafikerande järnvägens inkomst av banan.

5. De fördelningstal, efter vilka inkomst av *kanaldrift* skola emellan vederbörande kommuner fördelas, fastställas efter den skattskyldiges hörande att lända till efterrättelse till dess annorlunda förordnas. Fördelningstalen erhållas genom att till kilometertalet av kanalens längd inom varje kommun lägga antalet slussar inom kommunen. Kanallängden, vartill endast hänföres sträckor, som först genom kanalföretaget gjorts segelbara, räknas i kilometer och tiondelar därav, varvid bråkdelen, som ej uppgår till full tiondel, bortfaller. Utgör kanalanläggning på någon sträcka gräns mellan två kommuner, uppdelas fördelningstalet för denna sträcka lika på vardera kommunen. Har, då denna lag träder i kraft, fördelningstal fastställts att gälla för taxering till bevillning, skola dessa fördelningstal fortfarande gälla för taxering till kommunal inkomstskatt, till dess annorlunda förordnas.

till 60 §.

Till ledning vid tillämpningen av denna paragraf anföres följande exempel:

A är mantalsskriven i det inom kommunen B belägna municipalsamhället C och har bedrivit rörelse inom den del av kommunen, som är belägen

utanför municipalsamhällets område. Han har haft inkomst dels av rörelsen till belopp av 9,000 kronor och dels av kapital till belopp av 3,000 kronor eller sålunda tillhopa 12,000 kronor. Efter frånräknande av allmänna avdrag och ortsavdrag utgör den beskattningsbara inkomsten 8,000 kronor. Av sistnämnda belopp skola alltså 2,000 kronor upptagas såsom belöpande å municipalsamhället.

till 62 §.

Till ledning vid tillämpningen av bestämmelserna om eftertaxering anföres följande exempel:

En ensamstående person, bosatt å ort tillhörande ortsgrupp II, har år 1928 för beskattning därstädes uppgivit en inkomst av 1,200 kronor. Hans beskattningsbara inkomst blir då med tillämpning av bestämmelserna i 48 och 50 §§ 700 kronor. År 1930 upptäckes, att deklarationen varit felaktig, i det att den skattskyldige rätteligen bort uppgiva en inkomst av 2,000 kronor. Den beskattningsbara inkomsten hade alltså med tillämpning av nyssnämnda lagrum år 1928 rätteligen bort vara 1,500 kronor, och till eftertaxering år 1930 skall upptagas ett belopp av $1,500 - 700 = 800$ kronor. Detta belopp upptages — utan sammanblandning med den beskattningsbara inkomst, som kan i vanlig ordning fastställas — i 1930 års taxeringslängd.

till 66 §.

1. Av bestämmelserna i denna paragraf, jämförda med föreskriften i 68 §, framgår, att för den som under ett beskattningsår eller del därav stadigvarande vistats här i riket utan att mantalsskrivningsskyldighet i någon kommun beträffande honom förelegat för taxeringsåret, skall såsom hemortskommun anses den kommun, där han senast under beskattningsåret vistats, utan att vistelsen varit allenast tillfällig.

2. På grund av förevarande paragrafs stadganden, jämförda med 53 § 3 mom., skall för oskift dödsbo efter avliden person, som under det år frånfället timat men icke vid dödsfallet varit bosatt eller stadigvarande vistats här i riket, vid taxering nästföljande år såsom hemortskommun anses den kommun, som utgjort den avlidnes hemortskommun.

till 69 §.

Skattskyldig, som i denna paragraf omförmäles, åtnjuter vid sin taxering i Stockholm för gemensamt kommunalt ändamål samma förmåner i beskattningshänseende, som om han varit i nämnda stad bosatt. Å honom äro således tillämpliga bestämmelserna om allmänna avdrag (46 §), ortsavdrag (48 § och 49 § 2 mom.) och de i 51 § för i riket bosatt person meddelade föreskrifterna om lägsta skattepliktiga belopp. De i 49 § 1 mom. och 55 § meddelade stadgandena äro jämväl tillämpliga beträffande dödsbo efter person, varom i förevarande paragraf förmäles.

Bestämmelsen i 46 § 1 mom. därom, att underskott i vissa fall får avdragas från den skattskyldiges i hemortskommunen skattepliktiga inkomst, tillämpas beträffande person, varom i 69 § förmäles, sålunda, att sådant underskott får avräknas från inkomst, som i Stockholm beskattas för gemensamt kommunalt ändamål.

till 70 §.

Å person, som i 1 mom. av denna paragraf avses, äro icke tillämpliga de om allmänna avdrag i 46 § 2 och 3 mom. meddelade bestämmelserna och icke heller föreskrifterna om Ortsavdrag (48 § och 49 § 2 mom.) eller de i 51 § för i riket bosatt person meddelade föreskrifterna om lägsta skattepliktiga belopp. De i 49 § 1 mom. och 55 § meddelade stadgandena äro icke gällande för dödsbo efter person, varom i 1 mom. av förevarande paragraf är fråga.

Bestämmelsen i 46 § 1 mom. därom, att underskott i vissa fall får avdragas från den skattskyldiges i hemortskommunen skattepliktiga inkomst, är icke tillämplig beträffande person, varom i 70 § 1 mom. förmäles.

till 74 §.

Skall jämlikt överenskommelse eller beslut, som i 72 eller 73 § sägs, allenast viss del av skattepliktig inkomst undantagas från beskattning här i riket och uppstår underskott vid inkomstberäkningen, får en motsvarande del av underskottet icke avräknas vid taxering här i riket. Därest således överenskommelse träffas mellan Sverige och annan stat därom, att beträffande inkomst av viss rörelse, som bedrivs i båda staterna, två tredjedelar skola beskattas i Sverige och en tredjedel i den andra staten, få allenast två tredjedelar av det underskott, som uppstår vid inkomstberäkningen, avräknas vid taxering i Sverige.

Förslag

till

förordning med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid taxering av fastighet.

Härigenom förordnas, att vid taxering av fastighet skall utom de föreskrifter, som stadgas i kommunalskattelagen, tillämpas följande

Instruktion för värdesättning av skogsmark och växande skog.

1. Särskilda värden skola beräknas för skogsmark och växande skog.

A. Skogsmark.

2. Skogsmark skall värdesättas efter arealen av till skogsbörd duglig mark och dennas normala avkastningsförmåga.

I arealen inräknas icke mossar, myrar, kärr, berg, fjällmark och annan dylik mark, som på grund av klimatiska förhållanden, ogynnsamma vattenförhållanden, näringsbrist hos marken eller de lösa jordlagrens ringa djup är av den beskaffenhet, att någon egentlig skogsproduktion där icke kan påräknas. Sådan marks eventuella värde skall medräknas vid värdesättning av fastigheten i övrigt.

Skogsmarkens normala avkastningsförmåga skall beräknas efter den årliga avkastning, som anses kunna erhållas vid ett efter rationella grunder bedrivet skogsbruk och under antagande att marken vore beväxt med ett tillfredsställande samt å behöriga åldrar fördelat virkesförråd (normal skogstillgång). Vid uppskattningen av markens normala avkastningsförmåga tages alltså ej hänsyn till om normal skogstillgång därå faktiskt föreligger eller ej. Är skogsbeståndet mer än vanligt väl slutet eller innehåller det relativt stor tillgång på moget virke, kommer den avkastning, som under närmaste tiden faktiskt kan uttagas, att överstiga det genomsnittliga och i längden uttagbara beloppet. Är åter skogen utglesnad eller vanskött, kommer den avkastning, som under lång tid framåt kan uttagas, att understiga den normala, som bör kunna påräknas i framtiden, då skogen kommit i ett ur skoglig synpunkt tillfredsställande skick. Vid beräkningen av den normala avkastningen är vidare att märka, att den skall vara genomsnittlig och således icke får grundas allenast å vissa mindre arealer av skogsmarken, därå tilläventyrs

särskilt god eller särskilt dålig växtlighet förefinnes, utan skall gälla skogs-komplexet i dess helhet. I enlighet med vad nu sagts är såsom normal avkastning att anse exempelvis den, som i medeltal uppnås på sådana större skogsbruk, där det väl sörjes för såväl återväxt som beståndsvård, och där det finnes ett väl slutet och på behöriga åldrar väl fördelat virkesförråd.

Till avkastningen skall räknas jämväl virke, som användes till husbehov, d. v. s. sådant, som åtgår till hus- och vägbyggnad, vedbrand, stängsel med mera dylikt. Bonitering skall ske efter den virkesproducerande förmågan utan hänsyn till försäljningsmöjligheten.

Finnes å skogsmark, därå rationellt skogsbruk bedrives, bete, skall värdet därå tilläggas markens värde såsom skogsproducerande, så framt betet plägar utnyttjas. Betesvärdet upptages särskilt för sig till den storlek, som kan ernås utan att intrång på det rationella skogsbruket göres. Kan på grund av betets utnyttjande skogen ej lämna den avkastning, som förutsatts vid bestämmande av värdet å skogsmarken såsom skogsproducerande, skall betesvärdet sättas så mycket lägre än det verkliga, att totalsumman ej blir högre än den skulle blivit, om skogsmarken såsom skogsproducerande värderats med hänsyn till den avkastning, marken faktiskt lämnar.

Även om å skogbeväxt hagmark eller betesmark betestillgången är det väsentliga och skogsproduktionen är av underordnad betydelse, skall marken likväl taxeras såsom skogsmark, varefter betesvärdet tillägges, för såvida icke ifrågavarande hagmark eller betesmark är att betrakta såsom betesvall under ordnad skötsel. I senare fallet skall marken taxeras såsom betesvall, varvid, om växande träd finnas på densamma, dessa skola särskilt uppskattas till sitt fulla värde. Till betesvall under ordnad skötsel räknas hagmark eller betesmark, om å densamma för betets förbättrande vidtagas särskilda åtgärder för röjning, dikning, planering, kalkning och grundgödsling av marken ävensom för fröanskaffning och stängseluppsättning, i den mån nämnda åtgärder erfordras för ändamålet. Sådan betesmark, som ej är skogbevuxen och ej heller att anse såsom betesvall, taxeras ej såsom skogsmark utan såsom »annan betesmark».

Ljungmark och annan utmark, som av ålder ligger skoglös, skall upptagas såsom skogsmark, så framt den kan anses lämpa sig för skogsproduktion.

3. Arealen av till skogsbörd duglig mark beräknas, vad angår statens och andra allmänna skogar efter därom av domänstyrelsen meddelade eller eljest tillgängliga officiella uppgifter; vad angår enskilda skogar under ordnad hushållning med tillgängliga och tillförlitliga hushållningsplaner, efter uppgifter i hushållningsplanerna; samt, vad angår övriga skogar, med ledning av uppgifter från jordregistret, ekonomiska kartverk eller andra offentliga handlingar, så ock efter ingivna deklARATIONER och andra upplysningar, som kunna införskaffas.

4. Den normala årliga virkesavkastningen uppskattas i kubikmeter per hektar såsom uttryck för markens virkesproducerande förmåga (bonitet). Uppskattningen skall avse virke i rätt tillstånd, på bark samt i verklig kubikmassa och fast mått, d. v. s. den virkeskvantitet, som erhålles, då virket mätes på rot efter noggranna s. k. massatabeller. Boniteten angives såsom en för hela skogen i fråga gällande medelbonitet. Finnes för skogen tillförlitlig hushållningsplan, angivande skogsmarkens olika boniteter eller innehållande andra uppgifter, varav markens normala produktionsförmåga kan bedömas, sker uppskattningen av medelboniteten med ledning därav. Saknas dylika uppgifter, uppskattas produktionsförmågan med ledning av vad som är känt eller kan utrönas om skogsmarken i fråga, jämfört med medelboniteten å trakten i övrigt. Den uppskattade boniteten infogas i någon av de i tabell I upptagna bonitetsklasserna.

I vissa fall, där tillförlitliga sammandrag finnas över kubikmassa och tillväxt i olika åldersklasser, kan markens genomsnittliga produktionsförmåga lätt uträknas, under förutsättning att beståndens slutenhet i genomsnitt är typisk för ett välskött större skogsbruk. För 100-årig omloppstid ger följande exempel upplysning om beräkningens allmänna gång.

Åldersklass (20-årig)	Medelkubikmassa per hektar	Tillväxt procent	Tillväxt i kbm.	
			per år	per 20 år
I	10	10.0	1.0	20
II	60	7.4	4.4	88
III	120	3.8	4.6	92
IV	175	2.3	4.0	80
V	200	1.6	3.2	64
Summa för 100 år			344	

Tilläggas 5 år för kalmarkstid, blir den genomsnittliga årliga produktionsförmågan å dylik skog $\frac{344}{105} = 3.3$ kubikmeter per hektar.

Det bör observeras, att, om t. ex. å dylik skog enbart finnes III åldersklassen och skogen följaktligen för närvarande uppvisar en löpande tillväxt av 4.6 kubikmeter per hektar, bonitering dock icke skall ske efter denna tillfälliga siffra, utan efter vad som under en hel omloppstid i genomsnitt kan uppnås eller 3.3 kubikmeter. På samma sätt få låga tillväxter å glesa eller överåriga skogar ej föranleda bonitering efter skogens nuvarande abnorma tillstånd.

5. Värdet i penningar av den sålunda uppskattade normala avkastningen beräknas efter virkets nettovärde per kubikmeter å rot enligt de pris, som för liknande sortiment under åren 1922—1926 i genomsnitt varit å orten gällande. Finnes för skogen i fråga ordnad bokföring tillgänglig, må den-

samma kunna läggas till grund för prissättningen under förutsättning, att det uttagna virket och de bokförda prisen varit av ordinär beskaffenhet. Saknas ordnad bokföring för skogen eller hava för det genomsnittliga prisläget representativa virkesförsäljningar ej förekommit eller anses de bokförda prisen icke kunna läggas till grund för beräkningen, uppskattas rotvärdet med ledning av medelpriset för orten efter en med hänsyn till skogens läge och produktionsförmåga beräknad, till såväl kvantitet som sammansättning normal avkastning, Det funna värdet jämkas till den av prisklasserna å tabell I, som ligger närmast. Vid uppskattningen skall givetvis tillbörlig hänsyn tagas till att sämre mark producerar ej blott kvantitativt mindre virke utan även kvalitativt sämre och mindre värdefulla sortiment ävensom till utdrivningens större eller mindre svårigheter i fråga om körvägar, flottningsförhållanden m. m. dylikt, som inverkar å virkets rotvärde. Vid en uppskattning efter nu angivna grunder finnes alltså möjlighet att taga hänsyn till varje särskild skogs läge i förhållande till avsättningsort och annat, som inverkar å virkesvärdet.

I de fall, där ordnad bokföring finnes, erhållas de för prissättningen behöfliga medeltalen enklast om virket försålts å rot. Så sker i stor utsträckning på de allmänna skogarna. Men, även om rotförsäljning förekommit, kunna de erhållna priserna ej alltid utan jämkning användas som taxeringsunderlag. Så t. ex. kan inträffa, att endast den grövsta och värdefullaste skogen sålts å rot, medan småvirket använts till husbehov, såsom vanligt är i jordbruksbygderna, eller kvarlämnats i skogen, såsom sker i vissa trakter med otillfredsställande avsättningsförhållanden. Men även om dylika extrema fall ej föreligga, kan det inträffa, att å viss egendom årsavkastningen, åtminstone vissa år, kan vara sammansatt av onormala mängder grovt eller krent virke eller att avverkning skett på särskilt långa eller korta körvägar m. m., och kunna även i dylika fall jämkningar i de erhållna prisen ofta bliva nödvändiga.

Å skogar med ordnad bokföring, där virket försäljes i upparbetat skick, måste man vid prissättningen dels avdraga alla direkta avverknings- och transportkostnader, dels omföra det sålunda erhållna rotvärdet att gälla verklig massa, fast mått på bark, i stället för t. ex. toppmått massa inom bark, enligt vilken senare mätning timmer ofta säljes. Om avkastningens sammansättning är känd, bör för varje sortiment rotvärdet uträknas för vart och ett av de år, som skola läggas till grund för beräkningen, samt medeltal för dessa årsvärden uträknas. Uträkning av totala avverkningens medelpris sker enligt metod, som framgår av följande exempel:

45 procent timmer å 10 kronor per kubikmeter	kronor 4: 50
35 » pappersved å 7 kronor per kubikmeter	» 2: 45
20 » småved å 3 kronor per kubikmeter	» 0: 60

Medelpris per kubikmeter kronor 7: 55.

Skulle å viss trakt småveden ej vara avsättningsbar, bör i exemplet detta virke utföras med värdet 0, då medelpriset blir endast 6 kronor 95 öre per kubikmeter. Detta gäller tydligen även då försäljning skett på rot, men virke under viss brösthöjdsdimension ej kan vinna avsättning, ehuru dess kubikmassa ingår i den för skogen beräknade årliga virkesavkastningen.

6. Från värdet av den enligt ovan angivna grunder beräknade avkastningen skall avdragas en fjärdedel för kostnader för skogens vård, förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, skogskultur, skyddsdikning, skogsindelning, skatter m. m. Vad därefter återstår lägges till grund för värdesättningen å skogsmarken sålunda, att markvärdet per hektar sättes till tre och en halv gånger den reducerade årsavkastningen. Till underlättande av värdeberäkningen hänvisas till tabell I, som angiver markvärdet per hektar vid de olika kombinationer mellan bonitetsklass och virkespris, som kunna antagas förekomma vid de i punkterna 4 och 5 angivna uppskattningar.

För skyddsskog eller annan därmed jämförlig skog, som på grund av gällande lagstiftning eller rådande svåra naturförhållanden måste skötas i skyddssyfte med anlitande för skogens vård och underhåll av en osedvanligt stor del av den alstrade avkastningen, må avdraget för kostnader efter prövning i varje särskilt fall och med angivande av skälen höjas, dock ej till mer än hälften av den beräknade normala avkastningen. I sådant fall kan icke tabellen användas, utan särskild värdeberäkning måste göras.

B. Växande skog.

7. Växande skog skall — oavsett om avverkningsrätt till densamma upplåtits eller ej — värdesättas med hänsyn till det skick, vari den faktiskt befinner sig, och den avkastning, som för framtiden därur kan uttagas under förutsättning av en rationellt driven hushållning. Därest skogen innehåller ett sådant på behöriga åldrar fördelat virkesförråd, att den beräknade normala avkastningen genast kan uthålligt uttagas och sålunda normal skogstillgång förefinnes, sättes värdet å den växande skogen till 16.5 gånger den enligt punkt 6 reducerade årsavkastningen. I fråga om denna värdeberäkning hänvisas till tabell I, som jämväl angiver den växande skogens värde per hektar vid normal skogstillgång för samma kombinationer, som upptagits i fråga om markvärdet. Emellertid avviker skogstillgången ofta från det normala måttet. Antingen kan den virkesavkastning, som rationellt bör uttagas ur det förhandenvarande virkesförrådet, understiga den normala, såsom förhållandet är vid utglesnade eller vanskötta skogar med allmän virkesbrist eller vid välskötta skogar med brist å moget virke. Där så är fallet, skall det för normal skogstillgång angivna skogsvärdet jämkas nedåt till 0.9, 0.8, 0.7 o. s. v. av det normala (relativ skogstillgång). Eller

ock kan skogsbeståndet till följd av mer än vanligt god slutenhet eller av jämförelsevis stor tillgång på moget virke tidvis medgiva större avverkning eller uttagandet av dyrbarare dimensioner än som för normal avkastning bör beräknas. I sådant fall jämkas skogsvärdet uppåt till 1.1, 1.2, 1.3 o. s. v. av det normala (relativ skogstillgång). Jämkningsen sker med stöd av de kända avvikelser, skogens virkesförråd uppvisar vid jämförelse med förrådet å en normalt sammansatt skog av grövre och klenare sortiment och skogens därav beroende förmåga att giva en mot den åsatta boniteten och det åsatta normala rotvärdet svarande framtida avkastning.

För att underlätta bedömandet av när å en skog förefinnes normal skogstillgång, har upprättats bifogade tabell II, som, med utgångspunkt från dels den omloppstid, vilken anses vara den för orten lämpliga, dels den markens åsatta boniteten, angiver för erforderliga kombinationer den virkesmassa per hektar, som bör å skogen förefinnas för att virkesförrådet skall anses vara av normal storlek. Är ett dylikt virkesförråd jämväl av tillfredsställande sammansättning med avseende på åldrar och sortimentsförekomst m. m., föreligger normal skogstillgång (relativa skogstillgången = 1).

Tabell II vilar på följande grunder. Det behövliga virkesförrådets storlek beror på tillväxtenergien, vilken i sin tur nära sammanhänger med skogens ålder. Om i en viss landsända skogen mera allmänt anses avverkningsmogen vid t. ex. 100 år, bör en skog, där uthålligt skogsbruk skall bedrivas, innehålla virke av alla åldrar från 1 till 100 år i någorlunda jämn blandning. En dylik skog visar en tillväxt i massa av omkring 3 procent av virkesförrådets massa. För att kunna ur skogen uttaga en årlig avkastning av t. ex. 2.5 kubikmeter per hektar, fordras sålunda ett stående virkesförråd på 83 kubikmeter per hektar, emedan 3 procent på 83 kubikmeter ger 2.5 kubikmeter i skörd. Om nu en skog å dylik mark på grund av allmän gleshet innehåller allenast 50 kubikmeter i genomsnitt per hektar, men i övrigt beträffande ålders- och sortimentsfördelning kan betraktas som normal, är dess relativa skogstillgång $\frac{50}{83}$ eller 0.6 av det normala. Därvid förutsättes som sagt, att ålders- och sortimentsfördelningen å skogen är att betrakta såsom normal, med andra ord att den kan tänkas med den använda driftsformen för framtiden lämna en jämn, d. v. s. under längre tid uthålligt lika stor avverkning.

Är däremot denna normala ålders- och sortimentsfördelning rubbad och måste därför avverkningen för framtiden väntas bli ojämn och sammansatt av ovanligt klena eller ovanligt grova sortiment, så måste den enligt ovanstående regel funna relativa skogstillgången jämkas ytterligare, nämligen uppåt, om förrådet är sammansatt av äldre bestånd eller grövre virke än normalt, och nedåt, om de äldre åldersklasserna saknas eller bestånden äro sammansatta av övervägande klena dimensioner.

Å skogar, för vilka tillförlitliga detaljerade hushållningsplaner finnas, och för vilka tillförlitliga översikter kunna erhållas över de växlingar i den

framtida skörden, som av nämnda orsaker äro att vänta, kunna därvid dessa avkastningar värderas i penningar och kan därefter hela skogsbrukets till nutiden diskonterade avkastning uträknas efter 5 procent räntefot. Efter avdrag dels av 25 procent för omkostnader dels också för själva markvärdet, som ju värderas efter andra grunder, erhålles den växande skogens fristående värde. Detta värde jämföres med värdet vid normal avverkning (16.5 gånger normalavkastningen), och erhålles härvid den relativa skogstillgången.

Denna förordning träder i kraft den 1 september 1927 och skall första gången tillämpas i avseende å 1928 års allmänna fastighetstaxering.

Tabell I, utvisande markens samt den växande skogens värde per hektar vid olika avkastningsförmåga och virkespris.

Övre raden anger markvärde, nedre raden anger virkesvärde.

Virkes- avkastningens genomsnitt- liga rotvärde per kbm. Kronor	Markens normala avkastningsförmåga per hektar i kbm. fast mått (bonitet)																				
	0.50	0.75	1.00	1.25	1.50	1.75	2.00	2.25	2.50	2.75	3.00	3.50	4.00	4.50	5.00	5.50	6.00	6.50	7.00	7.50	8.00
	Markvärde samt virkesvärde vid normal skogstillgång (relativ skogstillgång 1.0), kronor per hektar																				
0.50.....	1 3	1 5	1 6	2 8	2 9	2 11	3 12	3 14	3 15	4 17	4 19	5 22	5 25	6 28	7 31	7 34	8 37	9 40	9 43	10 46	11 50
0.75.....	1 5	1 7	2 9	2 12	3 14	3 16	4 19	4 21	5 23	5 26	6 28	7 32	8 37	9 42	10 46	11 51	12 56	13 60	14 65	15 70	16 74
1.00.....	1 6	2 9	3 12	3 15	4 19	5 22	5 25	6 28	7 31	7 34	8 37	9 43	11 50	12 56	13 62	14 68	16 74	17 80	18 87	20 93	21 99
1.25.....	2 8	2 12	3 15	4 19	5 23	6 27	7 31	7 35	8 39	9 43	10 46	11 54	13 62	15 70	16 77	18 85	20 93	21 101	23 108	25 116	26 124
1.50.....	2 9	3 14	4 19	5 23	6 28	7 32	8 37	9 42	10 46	11 51	12 56	14 65	16 74	18 84	20 93	22 102	24 111	26 121	28 130	30 139	32 149
1.75.....	2 11	3 16	5 22	6 27	7 32	8 38	9 43	10 49	11 54	13 60	14 65	16 76	18 87	21 97	23 108	25 119	28 130	30 141	32 152	34 162	37 173
2.00.....	3 12	4 19	5 25	7 31	8 37	9 43	11 50	12 56	13 62	14 68	16 74	18 87	21 99	24 111	26 124	29 136	32 149	34 161	37 173	39 186	42 198
2.50.....	3 15	5 23	7 31	8 39	10 46	11 54	13 62	15 70	17 77	18 85	20 93	23 108	26 124	30 139	33 155	36 170	39 186	43 201	46 217	49 232	53 248
3.00.....	4 19	6 28	8 37	10 46	12 56	14 65	16 74	18 84	20 93	22 102	24 111	28 130	32 149	35 167	39 186	43 204	47 223	51 241	55 260	59 278	63 297
3.50.....	5 22	7 32	9 43	11 54	14 65	16 76	18 87	21 97	23 108	25 119	28 130	32 152	37 173	41 195	46 217	51 238	55 260	60 282	64 303	69 325	74 347
4.00.....	5 25	8 37	11 50	13 62	16 74	18 87	21 99	24 111	26 124	29 136	32 149	37 173	42 198	47 223	53 248	58 272	63 297	68 322	74 347	79 371	84 396
4.50.....	6 28	9 42	12 56	15 70	18 84	21 97	24 111	27 125	30 139	32 153	35 167	41 195	47 223	53 251	59 278	65 306	71 334	77 362	83 390	89 418	95 446
5.00.....	7 31	10 46	13 62	16 77	20 93	23 108	26 124	30 139	33 155	36 170	39 186	46 217	53 248	59 278	66 309	72 340	79 371	85 402	92 433	98 464	105 495

5.50.....	7	11	14	18	22	25	29	32	36	40	43	51	58	65	72	79	87	94	101	108	116
	34	51	68	85	102	119	136	153	170	187	204	238	272	306	340	374	408	442	476	510	545
6.00.....	8	12	16	20	24	28	32	35	39	43	47	55	63	71	79	87	95	102	110	118	126
	37	56	74	93	111	130	149	167	186	204	223	260	297	334	371	408	446	483	520	557	594
6.50.....	9	13	17	21	26	30	34	38	43	47	51	60	68	77	85	94	102	111	119	128	137
	40	60	80	101	121	141	161	181	201	221	241	282	322	362	402	442	483	523	563	603	644
7.00.....	9	14	18	23	28	32	37	41	46	51	55	64	74	83	92	101	110	119	129	138	147
	43	65	87	108	130	152	173	195	217	238	260	303	347	390	433	476	520	563	606	650	693
7.50.....	10	15	20	25	30	34	39	44	49	54	59	69	79	89	98	108	118	128	138	148	158
	46	70	93	116	139	162	186	209	232	255	278	325	371	418	464	510	557	603	650	696	743
8.00.....	11	16	21	26	32	37	42	47	53	58	63	74	84	95	105	116	126	137	147	158	168
	50	74	99	124	149	173	198	223	248	272	297	347	396	446	495	545	594	644	693	743	792
9.00.....	12	18	24	30	35	41	47	53	59	65	71	83	95	106	118	130	142	154	165	177	189
	56	84	111	139	167	195	223	251	278	306	334	390	446	501	557	613	668	724	780	835	891
10.00.....	13	20	26	33	39	46	53	59	66	72	79	92	105	118	131	144	158	171	184	197	210
	62	93	124	155	186	217	248	278	309	340	371	433	495	557	619	681	743	804	866	928	990
11.00.....	14	22	29	36	43	51	58	65	72	79	87	101	116	130	144	159	173	188	202	217	231
	68	102	136	170	204	238	272	306	340	374	408	476	545	613	681	749	817	885	953	1,021	1,089
12.00.....	16	24	32	39	47	55	63	71	79	87	95	110	126	142	158	173	189	205	221	236	252
	74	111	149	186	223	260	297	334	371	408	446	520	594	668	743	817	891	965	1,040	1,114	1,188
13.00.....	17	26	34	43	51	60	68	77	85	94	102	119	137	154	171	188	205	222	239	256	273
	80	121	161	201	241	282	322	362	402	442	483	563	644	724	804	885	965	1,046	1,126	1,207	1,287
14.00.....	18	28	37	46	55	64	74	83	92	101	110	129	147	165	184	202	221	239	257	276	294
	87	130	173	217	260	303	347	390	433	476	520	606	693	780	866	953	1,040	1,126	1,213	1,299	1,386
15.00.....	20	30	39	49	59	69	79	89	98	108	118	138	158	177	197	217	236	256	276	295	315
	93	139	186	232	278	325	371	418	464	510	557	650	743	835	928	1,021	1,114	1,207	1,299	1,392	1,485
16.00.....	21	32	42	53	63	74	84	95	105	116	126	147	168	189	210	231	252	273	294	315	336
	99	149	198	248	297	347	396	446	495	545	594	693	792	891	990	1,089	1,188	1,287	1,386	1,485	1,584
17.00.....	22	33	45	56	67	78	89	100	112	123	134	156	179	201	223	245	268	290	312	335	357
	105	158	210	263	316	368	421	473	526	579	631	736	842	947	1,052	1,157	1,262	1,367	1,473	1,578	1,683
18.00.....	24	35	47	59	71	83	95	106	118	130	142	165	189	213	236	260	284	307	331	354	378
	111	167	223	278	334	390	446	501	557	613	668	780	891	1,002	1,114	1,225	1,337	1,448	1,559	1,671	1,782
19.00.....	25	37	50	62	75	87	100	112	125	137	150	175	200	224	249	274	299	324	349	374	399
	118	176	235	294	353	411	470	529	588	647	705	823	941	1,058	1,176	1,293	1,411	1,528	1,646	1,763	1,881
20.00.....	26	39	53	66	79	92	105	118	131	144	158	184	210	236	263	289	315	341	368	394	420
	124	186	248	309	371	433	495	557	619	681	743	866	990	1,114	1,238	1,361	1,485	1,609	1,733	1,856	1,980

Tabell II, utvisande storleken av ett normalt sammansatt och slutet virkesförråd för olika boniteter och omloppstider.

Omloppstid år	Massa- till- växt %	Virkesavkastning per hektar i kubikmeter (bonitet)																				
		0.50	0.75	1.00	1.25	1.50	1.75	2.00	2.25	2.50	2.75	3.00	3.50	4.00	4.50	5.00	5.50	6.00	6.50	7.00	7.50	8.00
Normalt virkesförråd per hektar i kubikmeter																						
60	5.0	10	15	20	25	30	35	40	45	50	55	60	70	80	90	100	110	120	130	140	150	160
80	3.7	14	20	27	34	41	47	54	61	68	74	81	95	108	122	135	149	162	176	189	203	216
100	3.0	17	25	33	42	50	58	67	75	83	92	100	117	133	150	167	183	200	217	233	250	267
120	2.4	21	31	42	52	63	73	83	94	104	115	125	146	167	188	208	229	250	271	292	—	—
140	2.0	25	38	50	63	75	88	100	113	125	138	150	175	200	225	250	275	300	—	—	—	—
160	1.7	29	44	59	74	88	103	118	132	147	162	176	206	235	265	294	—	—	—	—	—	—

Exempel på hjälptabell vid fastighetstaxering av skogar i N. N. taxeringsdistrikt år 1928.

Virkesavkastningens genomsnittliga rotvärde per kbm. Kronor	Markens normala avkastningsförmåga per hektar i kubikmeter fast mått (bonitet)														Anvisningar
	0.50	0.75	1.00	1.25	1.50	1.75	2.00	2.25	2.50	2.75	3.00	3.50	4.00		
	Markvärde samt virkesvärde vid normal skogstillgång, kronor per hektar														
4.00.....	5	8	11	13	16	18	21	24	26	29	32	37	42	Markvärde Virkesvärde	Dåliga avsättningsförhållanden, dyra avverknings- och transportförhållanden.
	25	37	50	62	74	87	99	111	124	136	149	173	198		
4.50.....	6	9	12	15	18	21	24	27	30	32	35	41	47	Markvärde Virkesvärde	
	28	42	56	70	84	97	111	125	139	153	167	195	223		
5.00.....	7	10	13	16	20	23	26	30	33	36	39	46	53	Markvärde Virkesvärde	
	31	46	62	77	93	108	124	139	155	170	186	217	248		
5.50.....	7	11	14	18	22	25	29	32	36	40	43	51	58	Markvärde Virkesvärde	
	34	51	68	85	102	119	136	153	170	187	204	238	272		
6.00.....	8	12	16	20	24	28	32	35	39	43	47	55	63	Markvärde Virkesvärde	Medelgoda avsättnings- och transportförhållanden.
	37	56	74	93	111	130	149	167	186	204	223	260	297		
6.50.....	9	13	17	21	26	30	34	38	43	47	51	60	68	Markvärde Virkesvärde	
	40	60	80	101	121	141	161	181	201	221	241	282	322		
7.00.....	9	14	18	23	28	32	37	41	46	51	55	64	74	Markvärde Virkesvärde	Gods eller utmärkta avsättnings- och transportförhållanden.
	43	65	87	108	130	152	173	195	217	238	260	303	347		
7.50.....	10	15	20	25	30	34	39	44	49	54	59	69	79	Markvärde Virkesvärde	
	46	70	93	116	139	162	186	209	232	255	278	325	371		
8.00.....	11	16	21	26	32	37	42	47	53	58	63	74	84	Markvärde Virkesvärde	
	50	74	99	124	149	173	198	223	248	272	297	347	396		

Exempel.

Ett hemman innehåller enligt taxeringslängden bland annat 30 hektar produktiv skogsmark. Med hänsyn till skogens läge och normala avkastningsförmåga hava rotvärdesiffran 5 kronor per kubikmeter och bonitets-siffran 3 kubikmeter per hektar ansetts kunna användas, vadan skogsmarksvärdet per hektar enligt hjälptabellen blivit beräknat till 39 kronor och således skogsmarksvärdet å hela arealen till 1,170 kronor. Den relativa skogstillgången har ansetts motsvara 0.8 av normal skogstillgång. Då enligt hjälptabellen virkesvärdet per hektar skolat utgöra 186 kronor, blir alltså den faktiska skogstillgångens värde per hektar $186 \times 0.8 = 148.8$ kronor eller således sammanlagt för hela arealen 4,464 kronor. Hemmanet har alltså med hänsyn till skogsmarken och växande skogen uppskattats till respektive 1,170 och 4,464 kronor eller sammanlagt 5,634 kronor. I taxeringslängdens anmärkningskolumn antecknas siffrorna 5; 3; 0.8.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 22 februari 1927.

Närvarande:

Statsministern EKMAN, ministern för utrikes ärendena LÖFGREN, statsråden THYRÉN, RIBBING, MEURLING, GÄRDE, PETTERSSON, HELLSTRÖM, ROSÉN, HAMRIN, ALMKVIST, LYBERG.

Efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter anför chefen för finansdepartementet, statsrådet Lyberg:

För Kungl. Maj:ts prövning vill jag nu anmäla frågan om en reformerad kommunalskattelagstiftning samt andra spörsmål, som därmed äga sammanhang.

Historik.

Kommunalbeskattningens sammankoppling med bevilningen.

Alltifrån våra nu gällande kommunallagars tillkomst har den kommunala beskattningen varit sammankopplad med den allmänna bevilningen till staten. Ett upphävande av detta samband ifrågasattes i en riksdagens skrivelse till Kungl. Maj:t år 1897 (nr 65). En avveckling av det direkta sambandet med statsbeskattningen har ock sedermera kommit till stånd, men icke på det sätt, att kommunalbeskattningens sammankoppling med bevilningen upphört, utan i stället så, att bevilningen upphört att äga någon betydelse såsom statsskatt, i det att det jämförelsevis obetydliga belopp, varmed densamma utgår, oavkortat utbetalas till landsting och städer, som ej deltaga i landsting. Olika förslag om inrättande av en särskild grund för den kommunala beskattningen hava dock förelegat, och vill jag — under erinran att en mera ingående redogörelse i vad avser tiden före år 1920 lämnats i propositionen nr 191 nämnda år — i detta avseende allenast lämna följande kortfattade orientering.

1897 års kommunalskattekommitté.

I anledning av 1897 års förberörda riksdagsskrivelse tillsattes den 15 oktober 1897 en kommitté under ordförandeskap av fil. doktorn Carl Herslow med uppdrag att verkställa den i skrivelsen begärda utredningen. Kommitténs betänkande avgavs den 18 maj 1900 och innehöll förslag till omläggning av såväl den direkta beskattningen till staten som den kommunala beskattningen. Vad den senare beskattningen angår, innebar förslaget i princip, dess ordnande såsom en inkomstbeskattning. I fråga om beskattningen av fast egendom ville dock kommittén för kommunalbeskattningens

vidkommande icke låta fastighetsägarna under alla förhållanden undslippa med skatteplikt enbart för nettoinkomsten. Med avseende å den starka skuldsättning, varav särskilt jordbruksfastigheterna trycktes, kunde nämligen befaras, att en beskattning av nettoinkomsten av jordbruksfastighet skulle inom ett stort antal kommuner giva alltför ringa utbyte och således åstadkomma alltför våldsamma rubbningar i den fördelning av den kommunala skattebördan, som med gällande beskattningsgrunder vore rådande. För undvikande härav anordnades fastighetsägarnas kommunala skattskyldighet såsom en till sitt minimum garanterad inkomstskatt, vilket minimum således ovillkorligen och under alla omständigheter kunde av kommunen påräknas. Fastighetsägare ålades nämligen i första hand skatteplikt för en beräknad inkomst av fem procent å fastighetens taxeringsvärde och därjämte för den behållna inkomsten, i den mån denna vid taxeringen uttrönts överstiga nämnda procentsats. Skattetekniskt framträdde denna anordning i kommitténs förslag under formen av en kombinerad fastighets- och inkomstskatt, därvid från vad som skulle såsom inkomst taxeras medgavs avdrag med fem procent av fastighetens taxeringsvärde. Det överskott, som efter detta avdrag bleve föremål för taxering såsom för inkomst, likställdes med annan inkomst därutinnan, att skattefrihet eller skattelindring skulle inträda allt efter som beloppet fölle inom de inkomstgrupper, vilka komme i åtnjutande av sådan. Skyldigheten att erlægga kommunalskatt efter fastighets taxeringsvärde skulle i regel åligga fastighetens ägare, vadan det således vore denne, som vid uppskattningen av inkomsten finge tillgodonjuta avdraget för vad som genom fastighetsskatten beskattats.

Kommittéförslaget, som avstyrktes av, bland andra, kammarrätten, föranledde emellertid icke någon lagstiftning.

Redan innan granskningen av 1897 års kommunalskattekommittés förslag slutförts, hade ett reformarbete begynts i syfte att omlägga den direkta statsbeskattningen, ett reformarbete, som bar frukt i 1902 års förordning om inkomstskatt och 1910 års förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt.

1902 och 1910
års skatte-
reformer.

Sedan statsbeskattningen genom 1910 års riksdagsbeslut ordnats, vidtogos åtgärder för ett planmässigt fullföljande av reformarbetet på den kommunala beskattningens område.

1910 års ut-
redningsupp-
drag rörande
kommunalbe-
skattningen.

Den 14 oktober 1910 erhöll sålunda chefen för finansdepartementet bemyndigande att tillkalla en sakkunnig för utarbetande av en översikt över kommunalbeskattningens utveckling och dåvarande gestaltning inom vissa utländska stater. Såsom sakkunnig tillkallades professorn Gustaf Cassel, och en av denne utarbetad översikt i ämnet förelåg färdig i april 1912.

Vidare erhöll chefen för finansdepartementet den 18 november 1910 bemyndigande att tillkalla högst tre personer att såsom sakkunniga inom finansdepartementet biträda med utförandet av de arbeten, vilka för lösningen av kommunalskattefrågan kunde anses erforderliga.

De sakkunniga blevo efter vissa personombyten slutligen landskamreraren G. V. Eiserman och f. d. kammarrättsrådet E. J. von Wolcker. Sedan Kungl. Maj:t den 29 september 1911 och den 10 juni 1912 förordnat, att samarbete skulle äga rum mellan de kommunalskattesakkunniga och en eller två representanter för de sakkunniga, vilka tillkallats för utarbetande av värdestegrings-skatt å fastighet, förordnade chefen för finansdepartementet landskamreraren O. V. Landén att såsom representant för sistnämnda sakkunniga deltaga i berörda samarbete. Med hänsyn till under fortgången av arbetet yppade väsentliga meningsskiljaktigheter mellan å ena sidan Eiserman och von Wolcker, å andra sidan Landén rörande de allmänna grunderna för reformarbetet, erhöll Landén den 13 februari 1915 av chefen för finansdepartementet uppdrag att avgiva särskilt förslag i enlighet med den mening, som av honom omfattades.

Eiserman-
von Wolckers
och Landéns
förslag år
1917.

Den 29 april 1917 avgåvo Eiserman och von Wolcker till chefen för finansdepartementet ett den 16 april 1917 dagtecknat förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet jämte anvisningar, motiv och bilagor, och samma dag avgav även Landén ett särskilt, den 31 januari 1917 dagtecknat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skatte-reformen.

Eisermans och von Wolckers förslag innebar en kombination av *dels* en fristående fastighetsskatt, att utgå efter fastighets taxeringsvärde, i regel åsatt på grundval av värdet i handel och vandel (allmänna saluvärdet), *dels* en allmän avkastningsskatt, avsedd att träffa nettoavkastningen av varje förvärvskälla för sig, *dels ock* slutligen, vad anginge enskilda skattskyldiga (fysiska personer) en allmän och rent personlig inkomst- och förmögenhetsskatt efter skatteförmåga, vilken sistnämnda skatt, principiellt betingad därav att kommunen handhade angelägenheter, som tillika avsåge statsändamål, hade till särskild uppgift att tjäna till utjämning av skatetrycket å fast egendom samt avkastning och därmedelst lindra den hårdhet i beskattningen, vartill ett objekt- och avkastningsskattesystem, enbart tilllämpat, skulle föranleda. Ur utjämningssynpunkt vore slutligen en särskild skatt å oförtjänt värdestegring av jord avsedd att tillfogas såsom ett fjärde, dock mera fristående led i det ifrågasatta systemet.

Landéns förslag åter upptog en skatt å fast egendom, en skatt å lös egendom, en inkomstskatt och en förmögenhetsskatt. Även Landén tänkte sig systemet kompletterat med en särskild skatt å värdestegring av jord.

1920 års
kommunal-
skatte-
proposition.

Efter remiss å nämnda förslag överarbetades de inom finansdepartementet, varvid biträdde sex år 1919 tillkallade sakkunniga. Resultatet av denna överarbetning förelåg i 1920 års förenämnda proposition (nr 191) med förslag till kommunalskattelag m. m. Detta förslag innebar dels två enligt intresseprincipen utbildade skatteformer, en fristående objektskatt å fast egendom och en fristående objektskatt å näringsföretag (jordbruket ej inbegripet),

samt två enligt skatteförmågeprincipen utbildade skatteformer, en proportionell inkomstskatt och en progressiv inkomstskatt.

Förslaget vann emellertid ej bifall av riksdagen, som i stället antog det nu gällande kommunalskatteprovisoriet. Detta tog sig uttryck dels i vissa ändringar i förut gällande skatteförfattningar (1920 nr 758—760), dels i vissa nya författningar med giltighet till och med år 1924 (1920 nr 761—763), vilken giltighetstid emellertid sedermera förlängts till och med år 1927 (1924 nr 450—451, 1926 nr 128—129).

Tillika beslöt riksdagen att i skrivelse hos Kungl. Maj:t anhålla, att Kungl. Maj:t täcktes, med beaktande av synpunkter, som i särskilda avseenden framhållits, föranstalta om

1920 års
riksdags-
skrivelse.

A. förnyad, skyndsam och allsidig prövning av frågan om en reformerad kommunalskattelagstiftning samt för riksdagen snarast möjligt framlägga det förslag, vartill denna prövning kunde föranleda;

B. särskild och skyndsam, förnyad utredning av frågan om den kommunala beskattningen av skog med aktgivande å ena sidan på kommunernas behov av säkra och stadigvarande skattekällor, å andra sidan av angelägenheten att främja ett uthålligt skogsbruk, börande härvid tagas i övervägande, huruvida och i vad mån den kommunala skogsbeskattningen kunde ske i form av en fastighetsskatt grundad på skogsmarkens värde jämte inkomstskatt eller skogsaccis i sammanhang med skogens avverkning, samt för riksdagen snarast möjligt framlägga det förslag, vartill utredningen kunde föranleda;

C. skyndsam utredning angående ändrade grunder för dels beskattningsnämndernas organisation och taxeringsförfarandet dels uppskattning av fast egendoms värde, avsedda att lända till efterrättelse vid den allmänna fastighetstaxering, som enligt riksdagens mening borde verkställas under år 1922, samt för 1921 års riksdag framlägga det förslag, vartill utredningen kunde föranleda;

D. skyndsam utredning om ordnande av frågan om skattskyldigs rätt till avdrag från de på grundval av bevillningstaxerad inkomst av fast egendom påförda utskylder till den borgerliga och kyrkliga kommunen för belopp, motsvarande erlagd skogsaccis, samt för 1921 års riksdag framlägga det förslag, vartill utredningen kunde föranleda;

E. förnyad utredning av frågan om beskattning av moder- och dotterföretag med särskild hänsyn till beskattning av utländska dotterföretag i Sverige samt den kommunala beskattningen av moder- och dotterföretag, samt för riksdagen framlägga det förslag, vartill utredningen kunde föranleda.

Några uttryckliga direktiv för utredningsarbetet meddelades icke av riksdagen. I detta avseende gjorde vederbörande utskott följande av riksdagen gillade uttalande:

»Det torde på grund av det läge, vari kommunalskattefrågan nu kommit, icke vara möjligt att angiva några andra principiella riktlinjer än att prövningen bör utgå dels från det material, som sammanförts i Kungl. Maj:ts proposition, dels från det uppslag, som framlagts av reservanterna bland 1919 års sakkunniga, dels slutligen från de synpunkter, som framkommit i de vid innevarande riksdag väckta motionerna och i utskottets föregående uttalanden. Utskottet anser det angeläget att betona, att de provisoriska förslag, vartill dess arbete lett, från dess sida icke äro avsedda att i något hänseende vara bindande för den blivande nya utredningen, på samma gång utskottet förutsätter, att, därest detta provisorium vinner giltighet, erfarenheterna från dess tillämpning bliva vederbörligen beaktade.»

Efter 1920 års riksdag verkställda utredningar m. m.

1920 års skogsbeskattningskommitté och taxerings-sakkunniga.

För tillmöteskommande av riksdagens hemställen hava verkställts utredningar och utarbetats förslag, som framgå av följande sammanställning.

I september 1920 beslöt Kungl. Maj:t utse en kommitté (under ordförandeskap av presidenten i kammarrätten G. A. Petersson) med uppdrag att, i anslutning till vad riksdagen därom anfört, verkställa dels utredning av frågan om den kommunala beskattningen av skog och dels utredning angående ändrade grunder för uppskattning av fast egendoms värde, avsedda att lända till efterrättelse vid allmän fastighetstaxering år 1922, ävensom att till Kungl. Maj:t avgiva det förslag, vartill utredningarna kunde föranleda. Samtidigt bemyndigade Kungl. Maj:t chefen för finansdepartementet att tillkalla sakkunniga att, i anslutning till vad riksdagen i ämnet anfört, inom finansdepartementet verkställa utredning och avgiva förslag angående ändrade grunder för beskattningsnämndernas organisation och taxeringsförfarandet, avsedda att lända till efterrättelse vid allmän fastighetstaxering år 1922. De sakkunnigas ordförande blev landskamreraren Eiserman.

Kommittén och de sakkunniga avgävo i februari 1921 förslag, vilka föranledde propositioner till samma års riksdag dels med förslag till förordning om allmän fastighetstaxering år 1922 (nr 214), dels om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid allmän fastighetstaxering år 1922 (nr 215). Propositionerna bifölls i huvudsak av riksdagen och författningar (nr 381—383) utfärdades den 7 juli 1921.

Utredning rörande avdrag från kommunalskatt för erlagd skogsaccis.

At kammarrättsrådet C. O. Smerling uppdrogs, likaledes hösten 1920, att utföra den av riksdagen under punkt D begärda utredningen. Det av denne avgivna förslaget i ämnet föranledde ej lagstiftning, utan i stället föreslog Kungl. Maj:t i proposition år 1921 (nr 246) vissa ändringar i lagen om skogsaccis, varigenom, bland annat, det för skogsaccisen nu stadgade maximibeloppet skulle nedsättas till hälften. Propositionen bifölls emellertid ej av riksdagen.

Utredning rörande moder- och dotterföretags beskattning.

Enligt Kungl. Maj:ts bemyndigande tillkallade chefen för finansdepartementet den 3 december 1920 ledamoten av riksdagens första kammare, dåvarande sekreteraren Anders Örne att verkställa den av riksdagen under punkt E ifrågasatta utredningen om moder- och dotterföretags beskattning.

På grund av Örnes utnämning till statsråd upphörde det honom lämnade uppdraget, innan utredningen slutförts, men i en den 5 december 1921 dagtecknad promemoria redogjorde Örne för de grundsatser, varpå hans förslag varit ämnat att byggas.

Uppdraget att verkställa utredning i frågan om en reformerad kommunal-skattelagstiftning överlämnades av Kungl. Maj:t den 27 maj 1921 åt en för ändamålet tillsatt kommitté. 1921 års kommunalskatte-kommitté.

Till ordförande i denna kommitté (1921 års kommunalskattekommitté) förordnade Kungl. Maj:t f. d. presidenten i kammarrätten G. A. Petersson samt till ledamöter kammarrättsrådet J. A. Lybeck, landskamreraren G. V. Eiserman, ledamöterna i riksdagens första kammare borgmästaren A. O. Rune, dåvarande telegrafullmäktigen C. E. Svensson och godsägaren G. R. Sederholm, dåvarande ledamoten i riksdagens första kammare hemmansägaren Ahlmans Olof Olsson samt ledamoten av riksdagens andra kammare pensionsfullmäktigen J. B. Eriksson. Genom beslut den 21 oktober 1921 förordnades ledamoten av riksdagens andra kammare A. A. Lindqvist att i dåmera statsrådet Svenssons ställe vara ledamot av kommittén. Genom beslut den 8 januari 1923 förordnades professorn vid skogshögskolan T. W. Jonson att såsom ledamot i kommunalskattekommittén deltaga i kommitténs överläggningar och beslut, i vad de avsåge frågor, vilka inbegripits i 1920 års skogsbeskattningskommittés uppdrag.

Sedan av riksdagen medel för ändamålet anvisats, verkställdes genom kommitténs försorg en provtaxering angående verkningarna av vissa inom kommittén utarbetade alternativa förslag. Provtaxeringen grundade sig på 1922 års deklARATIONER samt särskilt inhämtade upplysningar och avsåg 32 kommuner och 3 kommundelar, innefattande något över 43,000 skattskyldiga.

Kommunalskattekommittén avgav sitt betänkande angående den kommunala beskattningen den 15 oktober 1924 (Stat. off. utredn. 1924: 53 och 54).

Över betänkandet hava i anledning av remiss yttranden avgivits av överståthållarämbetet och samtliga länsstyrelser, ämbetsverk, universitet och domkapitel, landstingens förvaltningsutskott, ett stort antal kommunala representationer och taxeringsnämndsordförande, hushållningssällskapens förvaltningsutskott, Svenska stadsförbundet, Svenska landskommunernas förbund och Svenska landstingsförbundet, handelskamrarna samt representanter för korporationer och enskilda. Samtliga yttranden hava överlämnats till kammarrätten, som den 31 oktober 1925 inkom med sitt den 30 juni samma år dagtecknade utlåtande.

Redan den 28 juni 1918 hade chefen för finansdepartementet jämlikt erhållet bemyndigande tillkallat tre sakkunniga — landskamreraren O. V. Landén som ordförande samt revisionssekreteraren H. Waller och f. d. professorn K. Wicksell — att biträda vid en revision av lagstiftningen rörande den direkta beskattningen till staten (1918 års inkomstskattesakkunniga). Inkomstskatte-sakkunnigas förslag

under arbetets fortgång fråga uppkom om verkställande av en ingående utredning angående bland annat själva inkomstbegreppets utformning, förstärktes de sakkunniga enligt Kungl. Maj:ts beslut den 25 september 1920 med ytterligare en ledamot, och utsågs härtill f. d. professorn D. Davidson. Den 30 april 1923 upphörde utredningsarbetet i den givna formen, men arbetet fullföljdes av Landén och Waller, vilka med skrivelser, dagtecknade den 7 juli och den 28 september 1923 avgåvo ett betänkande om inkomst- och förmögenhetsskatt med tillhörande motivering jämte speciella utredningar och utlåtanden (Stat. off. utredn. 1923: 69 och 70). Detta har varit utremitterat till i stort sett samma verk och myndigheter m. fl. som kommunalskattekommitténs betänkande.

Presidenten
Peterssons för-
slag till statlig
inkomst- och
förmögenhets-
skatt.

Den 5 december 1924 uppdrog Kungl. Maj:t att f. d. presidenten Petersson att upprätta författningsförslag angående den statliga inkomst- och förmögenhetsbeskattningen i anslutning till kommunalskattekommitténs förslag till kommunalskattelag. Dylikt förslag avlämnades med ett betänkande den 3 mars 1925 (Stat. off. utredn. 1925: 10), vilket varit utremitterat i samband med kommunalskattekommitténs förslag.

1923 års
taxerings-
sakkunniga.

Jämlikt Kungl. Maj:ts den 27 juli 1923 givna bemyndigande tillkallades borgmästaren P. Gamstorp och länsassessorerna A. Lundevall (1923 års taxerings-sakkunniga) för att verkställa utredning rörande omorganisation av taxeringsväsendet. Dessas betänkande med förslag avgavs den 30 juni 1925 (Stat. off. utredn. 1925: 27).

Förenings-
skatte-
sakkunniga.

Vidare erinrar jag i detta sammanhang om ett den 20 december 1920 av särskilda den 10 januari 1918 tillkallade sakkunniga, v. häradshövdingen J. T. Larsson och kammarrättsrådet J. Erics, avgivet betänkande om ideella föreningars skattskyldighet. De frågor, som i detta betänkande berördes, voro sedermera föremål för övervägande vid utarbetandet av kommunalskattekommitténs förslag till kommunalskattelag och presidenten Peterssons förslag till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt.

1924 års
skattebered-
ning.

De av olika kommittéer och sakkunniga framlagda författningsförslag hava sedermera alltifrån hösten 1924 varit föremål för överarbetning av särskilda sakkunniga, vilka tillsammans utgjort 1924 års skatteberedning. Denna har bestått av byråchefen för lagärenden juris doktorn C. W. U. Kuylenstierna, revisionssekreteraren Waller och assessorn E. Geijer, av vilka dock Kuylenstierna till den 1 juli 1925 varit företrädesvis sysselsatt med annat uppdrag och Geijer tidvis huvudsakligen tjänstgjort såsom föredragande hos regeringsrätten. Inom skatteberedningen hava även verkställts vissa nya utredningar och förslag, av vilka följande föreligga i tryck, nämligen: 1) P. M. rörande detaljbestämmelser i kommunalskattekommitténs år 1924 avgivna förslag till kommunalskattelag samt rörande inkomstskattesakkunnigas år 1923

avgivna förslag till förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt under jämförelse med nu gällande bestämmelser och motsvarande bestämmelser i 1920 års förslag till kommunalskattelag, januari 1925; 2) P. M. angående landstingsbeskattningen, augusti 1925; 3) undersökning om vägbeskattningens ordnande, 8 oktober 1925 (Stat. off. utredn. 1925: 31); 4) betänkande angående den kommunala skatteutjämningen, 18 november 1925 (Stat. off. utredn. 1925: 35); 5) P. M. angående den kommunala progressivskatten och anskaffning av medel för kommunal skatteutjämning, september 1926; 6) betänkande angående beskattning av inländska juridiska personers inkomst och förmögenhet (innefattande, bland annat, även slutförande av utredningen om moder- och dotterföretags beskattning), 14 oktober 1926 (Stat. off. utredn. 1926: 18); samt 7) P. M. angående rätt till avdrag vid beskattningen för värdeminskning å inventarier, byggnader m. m. i rörelse eller yrke, 30 oktober 1926. Vid utarbetande av betänkande angående beskattning av juridiska personers inkomst m. m., i vad detta avsåge beskattning av kooperativa föreningar och därmed sammanhängande frågor, har deltagit kassadirektören i kooperativa förbundet E. Persson. Vid behandlingen av frågan om en förändrad taxeringsorganisation har i skatteberedningens arbeten deltagit länsassessorn Lundevall. I fråga om en särskild ordning för fullföljd av talan i fastighetstaxeringsmål har jämlikt Kungl. Maj:ts den 26 november 1926 givna bemyndigande kammarrättsrådet S. Norrman tillkallats att såsom sakkunnig jämte skatteberedningen biträda med utredningen. Vid behandlingen av frågan om utländska personers skattskyldighet m. m. har skatteberedningen biträts av kammarrättsrådet O. J. Ekenberg. Samtliga förslag, som innehållits i nu omnämnda promemorior och betänkanden, hava varit i vederbörlig ordning utremitterade.

Sedan vid 1926 års riksdag i enlighet med därutinnan framlagd proposition beslut fattats om sådan ändring i vissa delar av förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt, att den s. k. B-skatten avskaffades utan att någon annan skatteform i liknande syfte trädde i stället, uppdrog chefen för finansdepartementet åt sakkunniga, ledamöterna av riksdagens första kammare, häradshövdingen K. G. T. Borell och lektorn J. E. Björnsson samt kanslirådet A. E. C. Sundberg, att inom departementet biträda vid fortsatt utredning av frågan om beskattning av bolags besparade vinstmedel. Ett förslag till förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar har av de sakkunniga avlämnats i december 1926.

Sakkunniga ang. beskattning av bolags besparade vinstmedel.

Slutligen hava tre ledamöter av kammarrätten verkställt en teknisk granskning av de nu föreliggande författningsförslagen.

Granskning av föreliggande författningsförslag.

Här må ock erinras, att även skatteuppbördsväsendet i anledning av riksdagsskrivelse gjorts till föremål för särskild utredning av sakkunniga, tillkallade jämlikt Kungl. Maj:ts bemyndigande den 23 maj 1924.

1924 års uppbördssakkunniga.

Plan för de olika frågornas behandling.

Omfattningen
av föreliggande
proposition.

Det frågekomplex, som i det föregående berörts, innefattar i sig fyra stora huvudavdelningar, nämligen 1) frågan om beskattningsgrunderna för den statliga inkomstbeskattningen och den allmänna kommunala beskattningen, 2) frågan om den kommunala skatteutjämningen, 3) frågan om taxeringsorganisationen och 4) frågan om uppbördsorganisationen. Inom den förstnämnda av dessa grupper faller ett flertal stora specialfrågor, såsom frågorna om landstings- och vägbeskattningen och om skogsaccisen samt om en utskiftningsskatt för bolag.

Beträffande alla de frågor, som innefattas under de tre första huvudgrupperna, torde förslag nu böra föreläggas riksdagen. Den utan tvivel högst betydelsefulla frågan om uppbördsväsendets omorganisation befinner sig däremot ännu på ett mera förberedande utredningsstadium.

I nu förevarande sammanhang kommer jag att för Kungl. Maj:t anmäla flertalet av förenämnda betänkanden m. m. Frågan om en förändrad taxeringsorganisation ävensom om den kommunala skatteutjämningen ämnar jag emellertid särskilt anmäla. Beträffande den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten kommer jag att här upptaga den allmänna motiveringen samt de specialfrågor, som ej hänföra sig endast till inkomst- och förmögenhetsskatten. I övrigt ämnar jag beträffande denna skatt föreslå särskild proposition. Särskilt förslag synes även böra avlätas rörande utskiftningsskatt för aktiebolag m. fl. Rörande skogsbeskattningen berör jag i förevarande sammanhang de mera principiella frågorna men kommer för övrigt att senare anmäla ett förslag till lag om skogsaccis att framläggas i särskild proposition. Likaså har jag för avsikt att nu principiellt beröra frågan om progressivitet vid den kommunala beskattningen, medan frågan om en ersättningsskatt för den nuvarande kommunala progressivskatten synes mig böra bliva föremål för en särskild proposition. Landstingsbeskattningens principer kommer jag ävenledes att beröra. Frågan om vägbeskattningen åter kommer att anmälas av chefen för kommunikationsdepartementet. Med det föreliggande lagstiftningskomplexet sammanhängande smärre specialfrågor komma likaledes att anmälas av vederbörande departementschefer.

Plan för citat
ur och hänvisningar till
kommunal-
skattekommitténs
och inkomstskatte-
sakkunnigas
betänkanden.

I det följande förutsättes, att tillgång finnes till *kommunalskattekommitténs betänkande*. I detta hava under varje särskild punkt lämnats kortfattade redogörelser rörande lagstiftningens nuvarande ståndpunkt, rörande vad tidigare förekommit beträffande olika spörsmål o. s. v. Det torde ej kunna anses nödvändigt eller ens lämpligt att här i allmänhet återgiva vare sig dessa redogörelser eller kommitténs olika förslag med motiveringar, utan hänvisas i detta avseende till betänkandet. Vad nu sagts om kommunalskattekommitténs betänkande gäller även i tillämpliga delar *inkomstskatte-sakkunnigas betänkande*. Emellertid skola meddelas sidhänvisningar till dessa två betänkanden, varjämte i viktigare punkter kortfattade sammandrag av vad betänkandena innehålla komma att lämnas.

Principerna för skattesystemet.

1921 års kommunalskattekommittés förslag till kommunalskattelag (*det reviderade A-förslaget*) — vilket är av samma principiella innebörd som 1920 års förslag — upptager skatt för fastighet, näring och inkomst ävensom skogsskatt och särskild progressiv inkomstskatt. Av dessa äro fastighetsskatten och näringsskatten fristående objektskatter, vilka utgå i förhållande till fastighets taxeringsvärde och närings på visst sätt beräknade så kallade skattevärde. Inkomstskatten är en personlig, i huvudsak proportionell inkomstskatt. Skogsskatten utgår vid skogens avverkning i förhållande till det taxerade rotvärdet. Den är en utbruten del av fastighetsskatten och är avsedd att kompensera den lättnad i fråga om den årliga fastighetsskatten, som den växande skogen under uppväxttiden åtnjuter därigenom, att för skogsvärde repartitionstalet satts lägre än för jordbruksvärde. Progressivskatten ansluter sig liksom den nuvarande kommunala progressivskatten till den statliga inkomst- och förmögenhetsbeskattningen och utgår efter viss progressiv skala.

*Kommunal-
skattekommit-
téns förslag
jämfte reser-
vationer.*

Vad särskilt den föreslagna nya näringsskatten angår, har kommittén såsom näringsskatteobjekt uppställt värdet av de lösa reallgångar, som äro nedlagda i näringen och med vilka den stadigvarande drives, d. v. s. dels lös egendom, som är avsedd till stadigvarande bruk i näringen, såsom motorer, maskiner, redskap, transportmedel, ledningar, levande och döda inventarier m. m. (anläggningsmedel), dels lös egendom, som är avsedd att omsättas eller förbrukas i näringen, såsom varulager o. dyl., fordringar i löpande driften samt till näringsdriften hörande, å bank insatta eller annorledes placerade eller kontant tillgängliga medel med avdrag för skulder i den löpande driften (rörelsemedel). Angående den närmare utformningen av näringsskatteobjektet, varom för vissa rörelsegrenar, däribland jordbruk, lämnas särskilda bestämmelser, hänvisas till lagförslagens avdelning II kap. 2 med därtill hörande anvisningar.

Med näring förstås i förslaget jordbruk med binärningar samt rörelse eller yrke, som drives med användande av i rörelsen eller yrket nedlagt kapital eller avlönad arbetskraft.

Från näringsbeskattning undantagas vissa slag av rörelse, angivna i förslagens 17 §, exempelvis drift av till allmän trafik upplåten kanal, järnväg eller spårväg, rederirörelse, vissa statsdrivna företag m. m. För all näring göres därjämte den begränsning, att, om näringsskattevärdet ej uppgår till 2,000 kronor, ingen näringsskatt utgår.

Två reservanter inom kommittén, herrar *Rune* och *Sederholm*, förorda ett skattesystem (*det reviderade C-förslaget*), som i princip överensstämmer med nu gällande kommunalskatteprovisorium. C-förslaget vill tillgodose kommunernas krav på mera konstant inkomst från fastigheterna på det sätt, att fastighetsägaren visserligen skall deltaga i den kommunala repartitionen

allenast efter den inkomst, som fastigheten lämnat, men att denna inkomst skall under alla förhållanden beräknas minst till vad som motsvarar viss procent av taxeringsvärdet. Fastighetsägaren skall »garantera» kommunen ett visst minimum av inkomst att beskatta, men om inkomsten överstiger detta minimum, får han i vanlig ordning skatta för hela inkomsten. Skattetekniskt genomföres detta så, att fastighetsägaren påföres fastighetsskatt efter ett enligt taxeringsvärdet äsatt repartitionstal men vid inkomstberäkningen erhåller motsvarande avdrag (procentavdrag).

Förslaget upptager fastighetsskatt, skogsskatt, proportionell inkomstskatt och progressiv inkomstskatt. Såväl fastighetsskatten, vilken utgår i förhållande till fastighets taxeringsvärde, som skogsskatten, vilken utgår i förhållande till taxerat rotvärde, utgöra enligt förslaget led i garantiskattesystemet. Det mot en beräknad minimiinkomst svarande belopp, som blivit beskattat genom fastighetsskatten och skogsskatten, får således vid beräkningen av den till inkomstskatten skattepliktiga inkomsten avdragas.

C-förslaget upptager ingen särskild näringsbeskattning.

Under förarbetena till kommittéförslaget hade ifragasatts även ett förslag, vilket upptog även näringsbeskattning i form av garantiskatt (B-förslaget). Detta förslag förordas emellertid ej i betänkandet av någon av kommitténs ledamöter.

En kommittéledamot (herr *Lybeck*), som icke haft något att erinra mot kommittéförslagets utformning av näringsbeskattningen, har emellertid ansett, att med införande av sådan beskattning bör tillsvidare anstå.

En kommittéledamot (herr *Olsson*) har ansett, att näringskattevärdet, som ej uppgår till minst 5,000 kronor, bör fritagas från näringsbeskattning.

Enligt såväl A-förslaget som C-förslaget skall den nuvarande skogsaccisen upphöra.

A-förslaget har följande repartitionstal, nämligen för jordbruksfastighet: jordbruksvärde 0.04, tomt- och industrivärde 0.03 och skogsvärde 0.01, samt för annan fastighet 0.03, allt per 100 kronors taxeringsvärde, för näring 0.03 per 100 kronors näringskattevärdet samt för inkomst 1.00 per 100 kronors inkomst.

En ledamot av kommittén (herr *Olsson*) har ansett det av kommittén föreslagna repartitionstalet för jordbruksvärde vara för högt tilltaget och böra minskas till 0.03.

Herrar *Eriksson* och *Lindqvist* hava ansett repartitionstalet för tomt- och industrivärde böra sättas till 0.04.

C-förslaget med dess garantiskattesystem har andra repartitionstal för fastighet, nämligen 0.06 för jordbruksvärde, 0.05 för tomt- och industrivärde, 0.01 för skogsvärde, 0.05 för annan fastighet. För inkomst är repartitionstalet detsamma som enligt A-förslaget eller 1.00.

Kommitténs allmänna utgångspunkt torde klarast framgå av följande principuttalande av kommittén.

»Kommittén har under sitt arbete ej funnit anledning att till diskussion upptaga frågan om huruvida kommunalbeskattningen borde byggas väsentligen på principen 'skatt efter intresse' eller på principen 'skatt efter förmåga'. Kommittén har funnit detta spörsmål vara av föga praktisk betydelse. I verkligheten är det nog så, att, såsom även i alla föregående förslag faktiskt skett, hänsyn måste tagas till båda de sidor av problemet, som tagit sig uttryck i nämnda formler. Såsom förut nämnts, måste kommunalskatten fylla vissa förhandenvarande behov, och problemet blir att fördela skattesumman på kommunens skattdragande medlemmar så rimligt och skäligt, d. v. s. så rättvist som möjligt. Skall detta kunna ske, är det förvisso icke nog att såsom i fråga om statsskatten allenast spörja om skatteförmågan; även andra synpunkter måste härvid få göra sig gällande. Inom det relativt trånga beskattningsområde, som kommunen bildar, finnas vissa slag av beskattningsobjekt, som äro mera intimt förbundna med kommunen än andra, vissa, som av de kommunala anordningarna kunna hava mera omedelbart och direkt gagn än andra, vissa, som kunna förorsaka kommunen direkta kostnader i högre grad än andra; och det måste vara rimligt och skäligt, att hänsyn tages här till vid utmätande av deras bidragsskyldighet till kommunen. En sådan särställning intaga enligt A- och B-förslagen fastighet och näring inom kommunen, enligt C-förslaget fastighet. Vidare måste beaktas nödvändigheten av att åt kommunen anvisa vissa mera stabila beskattningsobjekt, så att icke omkastningar i konjunkturerna föranleda brist på sådana objekt och därigenom bringa oreda i kommunens ekonomi. Å andra sidan är det självfallet, att vid skattesystemets utformande synnerlig hänsyn måste tagas till beskattningens skälighet i förhållande till de olika beskattningsobjekten, så att intet varder över hövan betungat. Med andra ord: det kommunala skattesystemet måste framgå ur en syntes av förutnämnda olika faktorer, och åt denna syntes kan ej givas uttryck i någon generell formel. Man lär härutinnan få åtnöja sig med att säga, att de olika kategorierna av skattskyldiga inom kommunen böra vara för sig draga den del av bördan, som med hänsyn till samtliga ovan antydda förhållanden kan finnas rimlig och skälig. Frågan är därför, huru en sådan syntes skall kunna åstadkommas.

Härvid lär det till en början vara klart, att kommunalbeskattningen icke kan i sin helhet eller till väsentliga delar byggas på progressiv grund. Redan det förhållande, att vid skattebördans fördelning hänsyn måste tagas även till andra förhållanden än det för en progressivskatt grundläggande, nämligen skatteförmågan, är härutinnan avgörande. Men här till kommer, att ett progressivt skattesystem svårligen later förena sig med kommunalskattens egenskap att vara repartitionsskatt, liksom ej heller med kravet på att varje kommun skall få tillgodogöra sig de beskattningsföremål, som finnas inom dess område. Härutinnan liksom i fråga om de skattetekniska svårigheter, som skulle möta vid ett försök att införa progressivitet i den kommunala repartitionsbeskattningen, hänvisas till föredragande departementschefens — — — uttalande i propositionen till 1920 års riksdag.

Annan utväg för skattebördans fördelning måste alltså sökas. Den närmast till hands liggande och antagligen även den, som bäst leder till målet, har kommittén funnit vara den i alla föregående förslag i ämnet anvisade: nämligen en anordning med flera olika kommunala skatteformer, vilka verka på olika sätt och komplettera varandra. Tillsammans kunna och böra dessa

Kommitténs
motivering.

Allmänna
utgångs-
punkter.

giva till resultat en rimlig och skälig fördelning av skattebördan inom kommunen.

I enlighet med denna uppfattning upptaga alla de inom kommittén uppgjorda förslagen olika skatteformer att samtidigt komma till användning för skattebehovets fyllande.»

Fastighets-
beskattningen.

De skäl, som ligga till grund för kommittémajoritetens ställningstagande i fråga om fastighetsbeskattningen, finnas utförligt angivna i 5 kap. av den allmänna motiveringen. De gå väsentligen ut därpå, att det endast med ett objektskattesystem är möjligt att åstadkomma rättvisa och jämlikhet i beskattningen dels emellan de olika fastighetsägarna inbördes, dels ock emellan dessa fastighetsägare såsom grupp betraktade och andra skattdragande. Ävenså anser kommittén, att ur taxeringsteknisk synpunkt ett objektskattesystem är vida överlägset ett garantiskattesystem, som medför tekniska svårigheter av den art, att resultatet av taxeringarna kan befaras bli i stor omfattning förryckt.

Näringsbe-
skattningen.

Den objektbeskattning å näring, som kommittén föreslår, anges vara av helt annan art än den, som tidigare ifrågasatts (d. v. s. en s. k. intresses katt). Kommittén utgår därifrån, att materiella tillgångar, som användas i produktionens tjänst och som äro lokaliserade inom kommunen, kunna och böra underkastas objektbeskattning, evad de äro av fast eller lös egendoms natur. Liksom alltså fastighetsskatt utgår efter fastighetens taxeringsvärde, kan och bör en näringskatt utgå efter det taxerade värdet av det materiella produktiva underlag för näringen, som är av lös egendoms natur.

Inkomstbe-
skattningen.

Rörande kommitténs motivering för inkomstbeskattningen, den proportionella och den progressiva, torde ingen annan redogörelse vara erforderlig än den, som i det följande meddelas under respektive specialavdelningar.

Reservanter-
nas moti-
ivering.

Huvudreservanternas, herrar *Runes* och *Sederholms*, motivering för deras särskilda mening återfinnes å sid. 495 ff. i betänkandet. Reservanterna dela kommittémajoritetens uppfattning därom, att fastigheterna med avseende å uppbärandet av skattetungan inom kommunerna intaga en särställning. Att en fastighet på grund av sitt närmare och fastare samband med kommunen och större beroende av de kommunala institutionerna har ett större ansvar för kommunens ekonomi, vore av gammalt anført och erkänt, och det läge i viss mån i sakens natur, att, i den mån andra skattekällor sinade, fastigheterna inom kommunen måste träda till för att fylla de oundgängliga behoven. Däremot delade ej reservanterna majoritetens uppfattning, att fastighet såsom skatteobjekt hade en annan och större bärkraft än exempelvis den rena arbetsinkomsten. Lösningen av kommunalskattefrågan borde fortfarande som hittills sökas i en riktigt avvägd kompromiss mellan hänsynen till den enskildes skatteförmåga och kommunens intresse att i fastigheterna äga säkerhet för behövlig skatteintäkt. C-förslaget innebure en sådan kom-

promiss, som å ena sidan — utan att medföra någon omvälvning av det bestående — skänkte kommunerna avsedd trygghet, å andra sidan ej ställde hårdare krav på fastighetsägaren än som vore nödvändigt. Reservanterna hänvisa till vissa uppgifter angående jordbrukets räntabilitet och den omständigheten, att året 1921, vars förhållanden avsåges i den av kommittén verkställda provtaxeringen, utgjort ett synnerligen dåligt år för jordbruket. Om nu ett sådant exceptionellt år A- och C-förslagen visade jämvikt, vore påtagligt, att, i samma mån som normala ekonomiska förhållanden inträdde inom jordbruket med därmed följande normal förräntningsprocent, den beskattningsbara inkomsten skulle stiga och därmed A-förslagets skattebestämmer visa sig, i förhållande till det nuvarande provisoriet eller C-förslaget, innebära en ökad skattetunga för fastigheterna, vilken icke motsvarades av ett ökat behov av skattekrönor inom kommunen. Kommittémajoriteten hade framhållit (sid. 218), att den »velat bibehålla belastningen på jordbruksfastighet vid ungefärligen den nivå, som den haft under provisoriet». Reservanterna åsyftade ej heller någon lindring, men ansåge att just status quo äventyrades genom A-förslaget, som i stället komme att medföra en ytterligare övervältning av skattebördan på jordbruket och andra näringar, vilka för sin verksamhet vore beroende av ett större fastighetsinnehav. Provisoriet hade medfört en sådan övervältning på fastigheterna, som därvid fått upptaga 33 procent av skattetrycket mot förut 19 procent. Denna överflyttning kunde förklaras och åtminstone i viss grad försvaras av den då ännu bestående relativt gynnsamma konjunkturen för vårt näringsliv. Situationen vore nu en annan, och en ytterligare övervältning av skattebördan på fastigheterna kunde ej undgå att hava för jordbrukare och andra fastighetsägare samt därmed för hela vårt land synnerligen ödesdigra följder.

Rörande den av kommittémajoriteten föreslagna näringsskatten uttalade reservanterna, att de, oberoende av frågan om en särskild näringsskatts berättigande över huvud taget inom kommunalbeskattningen, hade funnit, att det av majoriteten framlagda förslaget till sådan skatt ej bort ingå i kommitténs förslag till kommunalskattelag. Denna avvisande ståndpunkt berodde på den föreslagna skattetydens konstruktion och därmed förbundna svårigheter för såväl en rättvis fördelning av skattebördan som själva det tekniska genomförandet av taxeringen. Nu rådande förhållanden inom vårt näringsliv inbjöde ej heller på något sätt till en lagstiftning i förevarande riktning. En depression, svårare än på många decennier, minskade våra näringars skattekraft och skulle snarare motivera en lindring än en ökning av det på dem vilande skattetrycket. Att under sådana förhållanden ifrågasätta en ökad beskattning av dessa, något som näringsskatten ej skulle kunna undgå att medföra, kunde reservanterna ej finna vara klokt eller riktigt.

Herr *Lybeck* har i sin reservation angående näringsskatten hänvisat till industriens betryckta läge samt taxeringstekniska svårigheter.

Yttranden an-
gående prin-
ciperna i
kommunal-
skattekommit-
téns förslag.

Ett fullständigt återgivande av alla de yttranden angående beskattningsförslagets principer, som avgivits av olika myndigheter, sammanslutningar och enskilda personer kan ej komma ifråga. Jag nöjer mig med att här redogöra för den ståndpunkt i huvudfrågorna, som intagits i yttrandena, samt att närmare redogöra för innehållet av några få representativa uttalanden.

Överståthållarämbetet och *aderton länsstyrelser* hava förordat ett system med fristående objektskatter, medan *fem länsstyrelser* (i *Stockholms, Göteborgs och Bohus, Älvsborgs, Skaraborgs* och *Värmlands län*) förordat garantiskattesystemet i huvudsaklig anslutning till C-förslaget. *En länsstyrelse* (i *Örebro län*) har ansett, att båda förslagen kunna läggas till grund för lagstiftning i ämnet. Av de *nitton* länsstyrelser, som ej uttryckligen förordat A-förslaget, hava *nio* i likhet med överståthållarämbetet avstyrkt näringskatten, medan *tio* i princip tillstyrkt densamma. Ett par länsstyrelser hava dock gjort sitt tillstyrkande beroende av att man kunde finna en tillfredsställande taxeringsorganisation, medan åter ett par andra länsstyrelser ifrågasatt andra grunder för näringskattvärdets beräkning än de av kommittén föreslagna.

De ämbetsverk, som yttrat sig angående förslagets principer — *domänstyrelsen, kammarkollegium, lantbruksstyrelsen* och *riksräkenskapsverket* ävensom *kammarrätten* — hava samtliga tillstyrkt ett system med fristående objektskatter å fastighet. Domänstyrelsen och lantbruksstyrelsen hava dock ifrågasatt, huruvida ej de av kommittén föreslagna repartitionstalen för jordbruksfastighet äro för höga. Inom kammarrätten hava två reservanter tillstyrkt C-förslaget. Vad näringskatten angår, har denna tillstyrkts av lantbruksstyrelsen och riksräkenskapsverket, av vilka dock den förra ansett någon särskild taxering av jordbruksnäring ej böra äga rum utan ersättas med en genomsnittlig värdesättning av jordbrukets inventarier m. m. till 40 procent av fastighetens taxeringsvärde. Domänstyrelsen samt *bank- och fondinspektionen* ävensom kammarrätten avstyrka en näringskatt; kammarkollegium avstyrker näringskatt å jordbruket. Inom kammarrätten hava två reservanter tillstyrkt en näringskatt, den ene dock med den inskränknigen, att den ej borde införas under rådande depression för det ekonomiska livet.

Kanslern för rikets universitet har själv avstått från att yttra sig i principfrågan men har överlämnat yttranden från, bland andra *drätselnämnderna vid Uppsala och Lunds universitet*, av vilka den förra under åberopande av ett yttrande av professorn *F. Brock* tillstyrkt C-förslaget, medan den senare ej uttalat sig angående vilket förslag som borde föredragas.

Vad härefter angår hörda sammanslutningar m. fl., så har *Skånes handelskammare* tillstyrkt fristående objektbeskattning, medan *övriga handelskamrar* anslutit sig till C-förslaget, ehuruval de i allmänhet medgivit A-förslagets principiella överlägsenhet. Samtliga handelskamrar hava avstyrkt näringskatten. Till den ståndpunkt, som intagits av flertalet handelskamrar, hava *Stockholms handelskammare, Svenska bankföreningen* och

Sveriges industriförbund i ett gemensamt utlåtande anslutit sig. Sistnämnda utlåtande har åberopats av *järnkontoret*. *Sveriges skogsägareförbund*, *Sveriges allmänna exportförening*, *Sveriges allmänna lanbrukssällskap* och *Sveriges hantverksorganisation* hava anslutit sig till C-förslaget, den sistnämnda under åberopande av det skälet, att C-förslaget ej innehöle någon näringskatt. *Sveriges redareförening* har tillstyrkt A-förslaget, men har ansett sig sakna anledning att uttala sig om näringskatten, då rederirörelsen enligt förslaget ej skulle träffas av näringskatt. *Sveriges köpmannaförbund* har uttalat sig mot en näringskatt utan att i övrigt ingå på principfrågan. *Sveriges fastighetsägareförening* har vänt sig mot objektbeskattning i allmänhet. *Föreningen Sveriges städers kronouppbördstjänstemän* har förordat A-förslaget.

Styrelserna för *svenska stadsförbundet* och *svenska landstingsförbundet* (det sistnämnda i ett yttrande angående landstingsbeskattningen) hava tillstyrkt A-förslagets principer. Inom stadsförbundets styrelse hava vissa reserveranter avstyrkt en näringskatt. Landstingsförbundets styrelse har ej haft något att erinra mot en näringskatt men har avstyrkt den i den föreslagna formen. Inom landstingsförbundets styrelse har en reservant förklarat sig ej vara beredd att tillstyrka A-förslaget. Styrelsen för *svenska landskommunernas förbund* har avstått från att yttra sig i principfrågan.

Samtliga *hushållningssällskaps förvaltningsutskott* — utom *Gävleborgs läns*, vilket utskott ej velat uttala sig om vilketdera systemet vore att föredraga — hava anslutit sig till C-förslagets principer, ehuru några förvaltningsutskott ansett de ifrågasatta repartitionstalen för jordbruksfastighet alltför höga.

Av *domkapitlen* hava *sex* uttalat sig till förmån för A-förslaget, medan *fyra* avstyrkt detta eller tillstyrkt C-förslaget. De övriga domkapitlen hava ej uttalat sig till förmån för någotdera förslaget.

Av *landstingens förvaltningsutskott* hava *åtta* tillstyrkt en fristående objektbeskattning (*ett* förvaltningsutskott har avstyrkt näringskatten), medan *nio* tillstyrkt C-förslaget och *åtta* avstått från att yttra sig i principfrågan.

Av hörda *taxeringsnämndsordförande*, som uttalat sig angående förslagets principer, hava *trettionio* uttalat sig för en fristående objektbeskattning (av dessa hava *fyra* avstyrkt näringskatten), medan *sexton* tillstyrkt C-förslaget eller i varje fall avstyrkt A-förslaget.

Av *städer* och *landskommuner*, som uttalat sig rörande principerna, hava *firtiosju* tillstyrkt fristående objektbeskattning (*femton* utan näringskatt), medan *tjugosex* ställt sig på provisoriets ståndpunkt eller tillstyrkt C-förslaget.

I de yttranden, däri A-förslaget förordats, har detta i regel skett under åberopande av kommitténs motivering. I vissa av de yttranden åter, som förordat C-förslaget, har en mera ingående motivering lämnats.

Länsstyrelser.

För att härefter övergå till innehållet i några speciella yttranden, så har *överståthållarämbetet* anfört:

»Då det gäller att i särskild grad utnyttja en viss skattekälla, blir den viktigaste synpunkten, utom undersökning av skatteköllans bärkraft, överhuvudtaget att välja den metod, som verkar mest rättvis de olika innehavarna emellan, så att den ekonomiskt starkare får betala relativt mera och den ekonomiskt svagare relativt mindre. Att en objektskatt å fastighet av det slag kommittémajoriteten föreslagit verkar i denna riktning, medan det av reservanterna förordade garantiskattesystemet får en rakt motsatt verkan, har majoriteten inom kommittén enligt överståthållarämbetets mening på ett övertygande sätt visat, och anser ämbetet sig därför böra tillstyrka det föreliggande förslaget, i vad detsamma innebär uttagande av en särskild objektskatt å fastighet.

I detta tillstyrkande ligger givetvis en anslutning till kommittémajoritetens åsikt, att fastighet såsom skatteobjekt har en större bärkraft än exempelvis den rena arbetsinkomsten, och anser ämbetet, att denna större bärkraft icke blivit i för hög grad utnyttjad genom de av kommittén föreslagna procentalen av resp. 3 och 4 procent av fastighets taxeringsvärde.

Vidkommande härefter den föreslagna näringsskatten utgår kommittén därifrån, att inom kommunen lokaliserad näring i väsentliga hänseenden intager en med fastighet likartad ställning till kommunen och dess anordningar samt anser därför, att rörelse eller yrke, som är att räkna till näring, bör i likhet med fastighet deltaga i repartitionen, utom med inkomsten efter samma repartitionstal som annan inkomst, efter ett repartitionstal, som åsättes på grund av ett på visst sätt beräknat näringsskattevärde. Det av kommittén uppgivna skälet för en särskild näringsskatt gäller dock endast sådana företag, för vilkas drivande erfordras särskilda anläggningar av mera stadigvarande natur, och hade bort leda till en begränsning av näringskattekapitalet till den omfattning, landskamreraren Landén givit detsamma i sitt år 1917 avgivna betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen m. m. eller till en egendomsskatt å för näringsdrift gjorda anläggningar och inrättningar.

Vill man nämligen, såsom ämbetet anser riktigt, i likhet med kommittén giva underlaget för en särskild näringsskatt en vidsträcktare omfattning, blir det teoretiska skälet härför näringsföretagens intressegemenskap med kommunen, från vilken i tidigare kommunalskatteförslag återopade grund kommittén dock tager ett bestämt avstånd.

Utan att vilja närmare inlåta sig på frågan, huruvida den föreslagna näringsskatten, vilken till sin utformning mera erhållit karaktären av en ren kapitalskatt än en rationell näringsskatt, är ägnad att åstadkomma rättvisa de olika näringsidkarna emellan, anser överståthållarämbetet sig böra understryka de av reservanterna inom kommittén framhållna svårigheterna för det tekniska genomförandet av taxeringen enligt detta förslag. Redan vid den av kommittén anordnade provtaxeringen uppgivas dessa svårigheter hava framträtt. Huru mycket större skola desamma icke visa sig, då taxeringsmyndigheterna mot sig få näringsidkarnas intresse att i största möjliga mån nedpressa näringsskattevärdet?

Vidare torde icke heller helt kunna bortses från det av reservanten herr Lybeck påpekade förhållandet, att de ännu rådande förhållandena inom industrien mana till varsamhet vid ökandet av näringslivets belastning i skatteavseende.

Överståthållarämbetet anser sig således böra avstyrka införandet åtminstone för närvarande av en kommunal näringskatt.»

Länsstyrelsen i *Stockholms län*, som ägnat A-förslaget en särskilt ingående kritik, hänvisar till en början till det förhållandet, att avvägningen av primärkommunernas skattebördas ej kunde rätt bedömas utan ett hänsynstagande till landstings- och vägbeskattningen, som ej behandlats i kommitténs betänkande.

Länsstyrelsen påpekar såsom ett osäkerhetsmoment i den verkställda utredningen den omständigheten, att den av kommittén föranstaltade provtaxeringen knappast kunde anses tillräckligt vägledande. Undersökningsmaterialet vore alltför bristfälligt; och detta gällde icke blott antalet och urvalet av provtaxerade kommuner och kommundelar, utan därjämte och i än högre grad den tidsperiod, som provtaxeringen avsåge, nämligen året 1920—21. Såsom reservanterna herrar Rune och Sederholm framhållit, hade jordbrukets räntabilitet då varit exceptionellt låg, och även på andra områden av det ekonomiska livet hade abnorma förhållanden varit rådande. Det borde vara tydligt, att siffror från ett sådant år bliva mycket missvisande. Det vore under uttrycklig reservation för materialets ofullständighet i olika avseenden, som länsstyrelsen avgäve det anbefallda yttrandet angående nu föreliggande betänkande.

Länsstyrelsen fortsätter därefter:

»Kommitténs majoritet har i sin grundläggande motivering för fristående fastighetsskatt och näringskatt (betänkandet sid. 149) förklarat sig icke vilja ingå i någon diskussion, om kommunalbeskattningen bör byggas väsentligen å principen 'skatt efter intresse' eller å principen 'skatt efter förmåga', emedan den 'funnit detta spörsmål vara av föga praktisk betydelse'. Visserligen kan det synas, som om intresseprincipen likväl kommer fram i motiveringen för de två 'objektskatterna'. Så talas om 'vissa slag av beskattningsobjekt, som äro mera intimt förbundna med kommunen än andra, vissa, som av de kommunala anordningarna kunna hava mera omedelbart gagn än andra, vissa, som kunna förorsaka kommunen direkta kostnader i högre grad än andra'. Men den avgörande synpunkten uttryckes dock så, att det gäller 'att fördela skattesumman på kommunens skattdragande medlemmar så rimligt och skäligt, det vill säga så rättvist som möjligt'. Och denna formel — en fördelning som är 'rättvis och skälig' — möter sedan på punkt efter punkt såsom det rättesnöre, vilket man anser sig hava följt. Det kan erinras, huru 1920 års särskilda utskott i sitt utlåtande konstaterade, att under utskottets överläggningar visat sig en tendens att undanskjuta 'intresseteorien' — vilken intagit en viktig plats i den då behandlade propositionen — och i stället identifiera de olika slagen av särskilt 'intresse' inom kommunen med vissa 'objekt' för fristående skatter (kommitténs betänkande sid. 141). Denna förskjutning i frågeställningen har sålunda fullföljts av kommittén. Frågan om intresseprincipens berättigande kan under sådana förhållanden även från länsstyrelsens sida lämnas åsido, och prövningen av de förevarande alternativen begränsas till synpunkten av vad som efter andra, allmänna grunder bör anses mera 'rimligt och skäligt'.

Vad A-förslaget angår, är härvid att märka, att den fristående objektskatten på fastighet nära förbundits med den fristående objektskatten på

näring. Den senare betecknas såsom en 'konsekvens' av den förra och behandlas som ett integrerande led i systemet. Det får väl antagas, att näringskattens sålunda angivna ställning såsom motsvarighet till fastighetskatten också beror därpå, att kommitténs majoritet funnit den oundgänglig för att fylla kommunens bebov av 'mera stabila beskattningsobjekt' (betänkandet sid. 149) med hänsyn till det repartitionstal, som föreslagits för fastighetskatten. Emellertid har näringskatten såväl tidigare, vid behandlingen av 1920 års proposition, som inom kommittén och efter framläggandet av dess betänkande varit föremål för särskilt starka anmärkningar. Bland annat har en kommittéledamot — herr Lybeck — vilken i övrigt väsentligen anslutit sig till A-förslaget, i avgivnen reservation 'ansett det mindre välbetänkt att redan nu ifrågasätta införande av näringskatt', med hänsyn särskilt till de ekonomiska svårigheterna under depressionens tryck, samt uttalat sig för att denna skatteform bör ställas 'på framtiden'. Det torde därför vara lämpligt att först behandla A-förslagets näringskatt.

Den är lagd såsom en skatt på alla slag av näring, sålunda även jordbruk med binärningar, med undantag för de så kallade fria yrkena; såsom näringskattobjekt har uppställts värdet av de lösa reallångingar, vilka äro nedlagda i näringen och med vilka den stadigvarande drives, vare sig anläggningsmedel eller rörelsemedel eller kontanta medel, enligt för olika näringsgrenar specificerade regler. Kommittémajoritetens principmotivering inskränker sig — fränsett dess ovan anförda allmänna uttalanden angående objektskatten — till ett par kortfattade satser, nämligen att 'inom kommunen lokaliserad näring i väsentliga hänseenden intager en med fastighet likartad ställning till kommunen och dess anordningar', samt att 'industriella företag ofta föranleda en del kommunala anordningar och utgifter, som göra det ganska rimligt och skäligt, att dylika företag få i lämplig mån bidraga till de kommunala utgifterna även under år, då inkomsten därav varit ringa eller ingen'.

Länsstyrelsen kan ej undgå att finna denna motivering föga övertygande, i all synnerhet för en så utsträckt näringskatt som den föreslagna. Att en näring är 'lokaliserad' inom en kommun behöver icke giva den 'en med fastighet likartad ställning', redan därför att näringen såsom sådan, i motsats till fastigheten, kan förflyttas. När i fortsättningen talas om 'industriella företag såsom vållande kommunala utgifter', kan först anmärkas, att här sålunda icke säges något om annan affärsverksamhet eller om jordbruket och dess binärningar, vilka kategorier dock även skulle falla under näringskatten. Det är vidare påfallande, att man angående industriföretagen ej kan säga mera, än att de 'ofta' föranleda kommunala utgifter. Den avslutande satsen att i de fall, då industriföretag vålla kommun utgifter, det skulle vara 'ganska' rimligt och skäligt att beskatta dem såsom sådana, oberoende av inkomst, till och med om inkomsten varit 'ingen', är endast ett påstående utan analyserande bevisning.»

Länsstyrelsen ansåge, att det ur synpunkten av rimlighet och skälighet syntes hava legat nära till hands att något beröra frågan, om näringslivet över huvud taget utan allvarligt men kunde bära ifrågavarande särskilda skatt vid sidan av de övriga föreslagna. Så hade icke skett i betänkandet. Det heter vidare:

»Kritiken har vidare riktats mot näringskattens utformning. Kommittén har funnit det nödvändigt att 'kraftigt betona', att dess nu framlagda förslag i denna del är 'av helt annan art' än tidigare näringskatteförslag,

bland annat det som ingick i 1920 års proposition. Det kan anmärkas, att häri ligger ett indirekt vitsordande av, huru berättigat motståndet mot 1920 års näringskatt på sin tid var. Kommitténs nya förslag är också obestridligen av 'annan art', så till vida, att såsom närings skattevärde bestämts endast värdet av de lösa reallgångar, med vilka den drives, alltså en värderingsgrund i stället för de tre, varmed 1920 års proposition laborerade. Givetvis innebär detta en viss formell förenkling. Men frågan är, om resultatet blir tillfredsställande.

Man kan hava anledning att betvivla den nya beräkningsgrundens hållfasthet redan med hänsyn därtill, att den varit föreslagen långt tidigare — av en ledamot i kammarrätten — men då underkänts av kammarrätten och ej heller upptagits vid utarbetande av 1920 års proposition. Kommittén har icke på något sätt sökt uppvisa, att den nu skulle vara mera tillfredsställande än när idén först fördes fram. Allt tyder på att den upptagits egentligen av det skäl, att man velat i någon mån förenkla proceduren; huruvida den skulle verka 'så rättvist som möjligt', är däremot icke undersökt. Såsom reservanterna herrar Rune och Sederholm anmärka, torde emellertid det i ett näringsföretag investerade kapitalet ingalunda alltid utgöra en mätare vare sig av företagets skattekraft eller av den särskilda samhörighet med kommunen, som kommittén principiellt lagt till grund för näringskatten. Reservanterna anföra typexempel på motsatsen, och flera sådana skulle kunna givas. Särskilt bör uppmärksammas, att fristående näringskatt nu — i motsats till vad som var fallet i 1920 års proposition — föreslås även för jordbruk med dess binärningar, samt att näringskattvärdet för denna beskattningsgrupp enligt förslaget bestämts såsom värdet av kreatur, jordbruksmaskiner, motorer, inventarier och annan för driften avsedd lösegendom. Det blir anledning att återkomma till frågan om uppskattningen av detta värde; i nu förevarande sammanhang skall blott antecknas, att kommittén själv förutsett verkningar, som synas betänkliga. Den uttalar (sid. 386), att näringskattvärdet efter de angivna grunderna i allmänhet torde bliva proportionsvis större å en liten fastighet än å en större fastighet, varav följer, att näringskatten skulle drabba mindre fastigheter jämförelsevis hårdare. Samtidigt måste, såsom här nedan skall framhållas, även den fristående beskattningen av jordbruksfastighet verka tyngre på de små jordbrukarna:

Att 'de minsta jordbruken' skulle fritagas från näringskatt genom den generella bestämmelsen, att näringskattvärde icke taxeras, om det icke uppgår till 2,000 kronor, torde med nuvarande priser på kreatur och inventarier av olika slag icke bereda någon hjälp åt det stora flertalet jordbrukare.»

Länsstyrelsen uttalar härefter beträffande förslaget om hänsynstagande i vissa fall till »arbetarkapitalet», att vanskligheter med den uppställda beräkningsgrunden förvisso skulle uppkomma, samt att hjälpregeln bröte hela systemet på ett godtyckligt sätt. Länsstyrelsen hade sålunda kommit till den meningen, att A-förslagets relativa »förenkling» av beräkningsgrunden för näringskattvärdet skett på bekostnad av garantierna för ett någorhunda rättvist resultat. Icke heller hade sagda förenkling kunnat undanröja de taxeringstekniska svårigheter, som alltid varit en stötsten för förslagen om näringskatt. Att dessa svårigheter alltjämt måste bliva högeligen allvarliga, framginge omedelbart vid ett studium av de vidlyftiga specialbestämmelserna med tillhörande anvisningar och vore framhållet av

samtliga reservanter. Provtaxeringsförrättarna hade också funnit arbetet med näringskatten »rätt så betungande» samt påpekat särskilt besvärliga frågor. Länsstyrelsen måste beträffande Stockholms län ifrågasätta, huru vida det skulle vara möjligt att annat än undantagsvis få tillgång till personer, verkligt kompetenta att utföra taxering av näringskattevärde enligt A-förslaget. Och denna uppfattning, att en dylik uppgift skulle bli för svår för taxeringsmyndigheterna, torde delas på många håll ute i länen.

Man kunde jämväl hysa den farhågan, att förfrågningar och undersökningar skulle bli nödvändiga i hittills osedd utsträckning, och detta icke blott beträffande större näringsföretag, utan även i fråga om mindre, exempelvis jordbruk, vilkas kreatursbesättning, maskiner och inventarier ju kunde hava mycket växlande värde.

Länsstyrelsen nödgades för sin del sammanfatta sin mening om A-förslagets näringskattebestämmelser så, att trots det arbete, som nedlagts på detta kapitel, det föreslagna näringskatteobjektet icke kunde anses på ett tillfredsställande sätt motiverat — vare sig teoretiskt eller praktiskt — och att de taxeringstekniska svårigheterna vid genomförandet av en dylik näringskatt måste bli alltför stora. Reservanterna herrar Rune och Sederholm hade icke utan skäl ifrågasatt, om icke problemet — efter alla fruktlösa försök att på ett tillfredsställande sätt lösa detsamma — finge betraktas såsom olösligt, så vida man avsåg en praktiskt genomförbar lösning. I varje fall måste länsstyrelsen avstyrka det föreliggande förslaget.

Vidare anför länsstyrelsen:

»Då näringskatten, såsom förut omnämnts, utgör ett integrerande led i A-förslagets objektskattesystem, kan ett avvisande av näringskatten tydligen ej undgå att rubba förutsättningarna för systemets andra objektskatt, den fristående fastighetsskatten. Kommittén har efter allt att döma själv icke ifrågasatt, att den senare skulle kunna genomföras utan den förra. Att de båda objektskatterna i A-förslaget sålunda äro ömsesidigt beroende av varandra, framgår av hela den principiella frågeställningen och betänkandets allmänna läggning. Härtill kommer det — — — praktiska sambandet dem emellan, nämligen att med de repartitionstal för fastighetsskatten, som kommittén föreslagit, denna sistnämnda uppenbarligen icke skulle kunna utan näringskatten såsom komplement åstadkomma den tillgång till 'mera stabila beskattningsobjekt', som kommittén framhållit såsom nödvändig. Det kan erinras, att 1920 års proposition med hänsyn till behovet av fast påräkneliga skattekronor satte repartitionstalen för den fristående fastighetsskatten högre än kommittén gjort i sitt A-förslag, och detta ehuru även sagda proposition upptager näringskatt (dock icke på jordbruk med binärningar). En objektskatt, som ger allt för litet av sådana skattekronor, skulle icke fylla sitt ändamål. För övrigt kan en eliminering av näringskatten ur A-förslaget icke undgå att förskjuta skattebördans fördelning på ett sätt, som i flera avseenden torde strida mot vad kommittén avsett med sitt förslag. Då länsstyrelsen avstyrkt A-förslagets näringskatt bör sålunda efter dess mening redan med hänsyn härtill samma förslags objektskatt å fastighet icke heller kunna ifrågakomma.»

Gentemot möjligheten att höja de av kommittémajoriteten föreslagna repartitionstalen framhåller länsstyrelsen, att det även av uttalanden från vissa av majoritetsförslagets anhängare vore tydligt, att de föreslagna repartitionstalen av dem ansetts vara de högsta, som kunde ifrågakomma.

Härefter anföres:

»De anförda uttalandena om möjlighet till jämkningar i A-förslagets repartitionstal äro emellertid synnerligen anmärkningsvärda ur en annan synpunkt. Det torde icke kunna bestridas, att ett skattesystem, i vilket på förhand förutsätts sådana eventuella förändringar på den mest ömtåliga punkten, bör te sig såsom mycket oberäkneligt för de skattskyldiga. För närvarande är endast tal om *sänkning* i repartitionstalen för A-förslagets objektsskatter. Men om detta förslag skulle antagas och träda i kraft, kan med hänvisning till den allmänna motiveringen snart resas krav på *höjningar*. Ett dylikt osäkerhetstillstånd på ett så viktigt och komplicerat område som grunderna för den kommunala beskattningen måste betecknas såsom i många hänseenden betänkligt.»

Ehuru länsstyrelsen på anförda grunder ansåge, att i och med näringskattens avstyrkande även A-förslagets fristående fastighetsskatt borde föras utom räkningen, vore det nödvändigt att något ingå på denna del av kommittémajoritetens system för objektbeskattning.

Reservanterna hade mot majoritetsförslaget framhållit, att detta innebure en dubbelbeskattning av fastighetsägarna, vilken skulle oskäligt belasta i synnerhet ägare av jordbruksfastighet. Kommitténs majoritet hade inlagt »en gensaga» mot detta uttalande. Länsstyrelsen kunde icke finna denna »gensaga» övertygande. Sakens kärna vore nämligen, att fastighetsägaren just genom de två repartitionstal, som för honom inginge i det totala, bleve beskattad tvenne gånger *för samma skattekölla*, nämligen fastigheten — dels för dess taxeringsvärde och dels för inkomsten därav. Att detta innebure dubbelbeskattning, syntes ofrånkomligt.

Till slut anför länsstyrelsen:

»Huvudfrågan är emellertid, såsom kommittén också antyder, huruvida denna dubbelbeskattning medför allt för stort skattetryck. Att detta icke är 'avsett' utesluter icke, att systemet kan få sådan verkan. Enligt länsstyrelsens mening hava reservanterna anført starka skäl för sin uppfattning att så måste befaras bliva förhållandet, särskilt beträffande medelstora och mindre jordbrukare, om man räknar med 'normala år'. De siffror, som framgått ur provtaxeringarna, hava reservanterna med fullt fog underkänt såsom missvisande på grund av taxeringsårets, här ovan berörda abnorma förhållanden beträffande jordbrukets avkastning. Reservanternas egna beräkningar synas, även om de skulle något jämkas nedåt beträffande jordbruksfastighets inventarietvärde, tydligt nog ådagalägga, att belastningen å nämnda kategorier av jordbrukare enligt A-förslaget skulle under normala år bliva avsevärt högre än hittills och alltså högre än kommittén angivit såsom skäligt. Anledningen är naturligtvis den, att så snart inkomsten av jordbruksfastighet blir någorlunda normal i förhållande till fastighetsvärdet, A-förslagets fristående objektsskatt på fastigheten verkar tyngre än den genom provisoriet införda — och i C-förslaget bibehållna — garantiskatten, emedan den förra utgår oberoende

av fastighetens beskattade inkomst, medan garantiskattens repartitionstal för fastighetsvärdet avdrages från den uppskattade inkomsten av vederbörande fastighet. Såsom reservanterna påvisa, skulle för mindre jordbruksfastigheter A-förslaget objektskatt kunna komma att verka såsom ett rent tillskott utöver provisoriets och C-förslaget garantiskatt. Under sådana förhållanden måste länsstyrelsen anse, att A-förslaget fastighetsbeskattning även ur dessa synpunkter icke kan accepteras.

Bland de anmärkningar, som kommittémajoriteten riktat mot C-förslaget, är väl den viktigaste den, som framfördes redan vid kommunalskattefrågans behandling vid 1920 års riksdag, nämligen att 'garantiskatten ej skipar rättvisa de olika fastighetsägarna emellan', särskilt icke mellan skuldsatta och icke skuldsatta fastighetsägare. Därpå svarades redan 1920, att icke heller den fristående objektskatten å fastighet skipar sådan rättvisa, och samma invändning träffar kommitténs A-förslag. Dess objektskatt på fastighet grundar sig nämligen — alldeles på samma sätt som C-förslaget garantiskatt — på fastighetens taxeringsvärde *utan* avdrag för skuld, och även A-förslaget näringsskatt — vilken ju också skall drabba jordbruk — bygger på ett näringsskattevärde, vid vars beräkning *icke* får göras avdrag för skuld å det i näringen fast investerade kapitalet; vad angår jordbruksfastighet avdrages sålunda icke skuld å kreatur, maskiner, inventarier etc. Skillnaden mellan A-förslaget och C-förslaget i nu förevarande avseende lärers alltså icke bliva allt för stor.

Kommitténs övriga anmärkningar mot C-förslaget röra i stort sett vissa detaljer i tillämpningen, som enligt kommitténs mening skulle medföra tekniska besvärligheter. Anmärkningarna synas genom reservanternas bemötande vara väsentligt reducerade, och vad som kan kvarstå torde i varje fall icke vara av den betydelse, att A-förslaget eventuella tekniska företräden skulle kunna uppväga C-förslaget avgörande företräde i fråga om skattebördans fördelning.»

Länsstyrelsen i *Jönköpings län* har till en början framhållit de skäl, som föranledde att systemet med fristående objektskatter åstadkomme en lämpligare avvägning av skattebördan mellan fastighetsägarna inbördes än garantiskattesystemet, samt därefter hänvisat till att C-förslaget vore förknippat med avsevärda taxeringstekniska svårigheter, vilka ej vidlade A-förslaget. Dessa svårigheter, som framför allt bestode uti invecklade räkneoperationer i anledning av den skattskyldiges rätt att vid inkomsttaxeringen åtnjuta procentuella avdrag å dels fastighetens taxeringsvärde dels avverkat virkes taxerade rotvärde, vore i kommitténs betänkande påvisade. Länsstyrelsen anför här efter beträffande den av kommittén föreslagna näringsskatten:

»Såsom redan anförts, gillar länsstyrelsen i princip förslaget att i näring placerat kapital göres till föremål för en särskild objektskatt eller så kallad näringsskatt.

Det kan emellertid icke bestridas, att stora svårigheter möta vid bestämmandet av det kapital, som bör bliva föremål för dylik skatt, samt att mot kommitténs förslag till lösning av denna fråga kunna göras tungt vägande anmärkningar. I detta avseende må här endast erinras om följande.

Lager av varor och fabrikat skola enligt förslaget ingå i näringsskattevärdet och värderas med utgångspunkt från och på grundval av näringsföretagets utgående balansräkning för beskattningsåret, där sådan finnes. Den utgående balansens värden å lager och fabrikat kunna dock ofta vara

ett mycket otillförlitligt uttryck för det i dem investerade kapitalet. Så är fallet exempelvis för säsongindustrier samt sådana industrier, vilka för varornas transport äro i avsevärd grad beroende av isförhållandenas inverkan på skeppningsmöjligheterna. Hos dessa industrier kan varuproduktionen pågå jämnt under hela året, medan avsättningen är förlagd till vissa delar. Vid bokslutet kunna sålunda år från år uppträda abnormt höga eller låga varuvärden i utgående balansen. Nämnade förhållanden kunna ock inbjuda den skattskyldige att genom förskjutning av räkenskapsåret söka inverka på näringsskattebeloppet.

Vid skattevärdets bestämmande tages enligt förslaget icke tillbörlig hänsyn till, att i åtskilliga näringsföretag omsättningen av varor och fabrikat sker avsevärt raskare, än vad som torde vara normalt. Det är emellertid uppenbart, att den olika omsättningstiden har en betydande inverkan på värdet av det i näringen nedlagda kapitalet. Om nämligen en slakteriaffär och en möbelhandel båda ha samma årsomsättning, exempelvis 100,000 kronor, kommer den förra, vilken torde omsätta sitt lager 50 gånger om året, att hålla varulager å 2,000 kronor, medan den senare, som omsätter sitt lager ungefär en gång om året, får hålla ett lager av 100,000 kronor. Den förra får alltså jämte de med en snabb omsättningstid förenade fördelarna även förmånen av lägre skatt, medan den senare till nackdelarna av en lång omsättningstid även får tyngre skattebörd.

I nyss berörda och likartade fall kan näringsskattevärdet icke skäligen bestämmas till det kapital, som erfordras för driften, utan värdet måste bestämmas med hänsyn till, huru ofta kapitalet kan frigöras för ny användning. Kapitalet lämnar nämligen högre avkastning ju oftare det frigöres. Vid värdesättningen får man utgå från, att kapitalets normala omsättnings- eller, om man så vill, omloppstid utgör ett år. Om sålunda omloppstiden för en viss näring är ett halvt år, bör värdet å det i rörelsen använda kapitalet fördubblas för att kunna anses motsvara det verkliga skattevärdet. En reglering av kapitalet är således nödvändig i ovan berörda fall.

Kommittén har visserligen sökt åstadkomma en regulator av näringsskattevärdet för vissa näringsgrupper genom den föreslagna bestämmelsen, att näringens skattevärde icke må sättas lägre än till det belopp, som framkommer, då medeltalet av det i näringen under beskattningsåret anställda antalet arbetare multipliceras med 2,000. — Förutsättningen för regelns användande är att arbetarantalet icke understiger fem. — Men utom det att denna regulator enligt förslaget icke synes vara avsedd att tillämpas på ovan exemplifierade näring med mycket kort omsättningstid, torde densamma i det angivna fallet icke vara tillräcklig för att skattevärdet må komma upp i ett skäligt belopp.

De taxeringstekniska svårigheterna vid näringsskattevärdets bestämmande måste befaras i många fall ställa allt för stora anspråk på taxeringsmännen ute i orterna. Sådana svårigheter möta redan i avseende på tillgångarnas beräkning. Detta gäller bland annat fordringarnas fördelning på förlagsfordringar och så kallade likvida medel. Att avgöra huruvida å bankinrättning insatta eller i obligationer placerade medel äro avsedda till stående placering eller till likvida medel, som vid behov skola frigöras för att insättas i den löpande driften, lär ofta vara fullständigt omöjligt. I varje fall kräver saken en tidsödande utredning. Än större bliva svårigheterna, när det gäller att skilja skuld för anläggningen från skuld i den löpande driften. Om exempelvis en näringsidkare lagt en in-teckning i sin fastighet till säkerhet för ett lån, så lär hans uppgift om lånets hänförande till den

löpande driften icke utan vidare kunna godtagas, utan taxeringsmyndigheterna torde få inhämta upplysningar, och saken kan bliva föremål för olika uppfattningar samt tvister. I det av kommittén såsom exempel anförda fall, att en näringsidkare, som arbetar med ringa eget kapital samt alltså med kortlån och varuskulder, dock måste anses hava ett anläggningslån, som ej må frånräknas vid näringskattvärdets bestämmande, lära ej objektiva grunder för bedömande av detta låns storlek kunna utfinnas.

Men även om fördenskull kommitténs förslag till ordnandet av näringskatten icke kan anses innefatta en fullt rättvis och tillräckligt enkel lösning av det föreliggande problemet, torde dock svårigheterna att uppnå en antaglig lösning icke vara oöverstigliga.»

Länsstyrelsen framlägger härefter ett utkast angående en näringskatt med utgångspunkt från det antagandet, att avkastningen å det investerade kapitalet för näringsidkare inom en viss näringsgren genomsnittligt stode i ett bestämt förhållande till näringsföretagets årliga omsättning samt att detta förhållande för det stora flertalet näringsgrupper vore tämligen likartat. Kunde detta förslag realiseras, skulle det enligt länsstyrelsens mening innebära stora fördelar för de skattskyldiga genom förenklad uppgiftsskyldighet men framför allt för taxeringsmyndigheterna.

Länsstyrelsen i *Älvsborgs län* anför:

»Som A-förslaget största förtjänst framhålles, att det åstadkommer en rättvisare fördelning av skattetrycket mellan fastighetsägarna inom samma kommun. Denna förtjänst, sådan den nu är, motväges emellertid i betydande grad därav, att inom olika kommuner fastighetsägarna genom A-förslaget försättas i mycket olika ställning. Den fristående objektskattens merbelastning är nämligen helt beroende av den relativa ökning av antalet skattekronor, som objektskatten pålägger, i förhållande till kommunens totala antal skattekronor. Ju större antal inkomstskattekronor, som finnas i en kommun, desto hårdare kommer objektskatten att träffa fastighetsägarna.

Vidare framhålles, att under ogynnsamma år den föreslagna garantiskatten kommer att trycka hårdare än den fristående objektskatten med det föreslagna repartitionstalet 0.04. Denna anmärkning är naturligtvis riktig, men den vilar på förutsättningen, att repartitionstalet 0,04 skall bli antaget och även bestående. Härom kan råda tvivel. Repartitionstalet 0.04 är föreslaget i ett skattesystem, som även upptager en näringskatt, vilken beräknas lämna ett betydande antal beskattningsbara skattekronor. Näringskatten har emellertid rönt ett betydande motstånd, och även länsstyrelsen kommer att av skäl, som nedan anföres, avstyrka densamma. Huruvida kommunerna utan näringskatt med ett repartitionstal 0.04 för fastighetsskatten kunna erhålla ett tillräckligt antal skattekronor att vid sinande inkomstskattekronor beskatta utan alltför våldsamma kastningar i utdebiteringens storlek, synes tvivelaktigt. Är repartitionstalet 0.04 väl avvägt i förslaget *med* näringskatt, blir den naturliga konsekvensen av ett uteslutande av näringskatten, att repartitionstalet måste höjas. I den mån åter den fristående fastighetsskattens repartitionstal höjes mot garantiskattens 0.06, försvagas styrkan av den mot garantiskatten nu gjorda invändningen.

Emellertid är ovädersägligt, att A-förslaget genom förändringar av repartitionstalen lätt kan anpassa sig efter förändrade situationer, exempelvis den som skulle uppkomma, i händelse näringskatten ej skulle vinna statsmak-

ternas godkännande. Särskilt kommitténs ordförande har i en av honom utgiven skrift med styrka framhållit denna A-förslagets rörlighet som en dess synnerligen stora förtjänst. Visserligen framhålles fördelen av att repartitionstalen lätt kunna sänkas, men det går naturligtvis lika lätt att höja dem.

I själva verket är denna lättörslighet, enligt länsstyrelsens uppfattning, så långt ifrån att vara en fördel hos förslaget, dess största nackdel. Stabilitet är ett beskattningssystem's största dygd. Ett känsligt näringsliv kan lättare uthärda en något mindre teoretisk rättvisa, som man varit i tillfälle att taga med i sina beräkningar, än opåkallade kastningar i skattetrycket. Stabilitet kan svårigen förenas med lättörslighet. Finnes denna, finnes också frestelsen att vidtaga förändringar.

Dessa eventuella jämkningar och förändringar av repartitionstalen, varpå hela skattesystemets verkan vilar, förutsättas givetvis komma att ske för vinnande av allt högre rättvisa. Man behöver ingalunda betvivla den goda avsikten att åstadkomma ökad rättvisa, men klokheten bjuder, att man ej glömmes, att anpassningen av repartitionstalen är en avvägning mellan intresse-motsatser och att de, som efter bästa förstånd och samvete skola skipa rättvisa, ofrånkomligt själva äro påverkade av intressen. Det är nu ett historiskt faktum att veterligen ingen härskande samhällsklass förmått att vid beskattningen helt bortse från egna intressen. Det är därför ursäktligt, om under en tid, då den politiska tyngdpunkten är stadd i stadig rörelse från fastighetsägarna till inkomsttagarna, de förra föredraga det mera säkra C-förslaget mot de osäkra gåvor, som bjudas i A-förslaget.

Garantiskatten fastställd vid talet 0.06 har en viss hävd, som ger sannolikhet för dess stabilitet. Den anses även vara så pass hårt tryckande för vissa fastighetsägare, att ytterligare höjningar synas osannolika. Det är dessa egenskaper, som säkerligen tillvunnit C-förslaget de mesta sympatierna från jordbrukarhåll. Dessa sympatier äro uppenbara, och då de finnas, anser länsstyrelsen att, åtminstone med motiveringen att skipa rättvisa bland jordbrukarna, A-förslaget ej bör påtvingas jordbrukarklassen.

En sista vägande invändning mot A-förslaget är det ofullständiga skick, i vilket utredningen om kommunalskattefrågan i dess helhet befinner sig, trots det synnerligen grundliga arbete, som blivit nedlagt på av utredningen berörda delar av problemet. Så länge nämligen landstingsskatt och vägskatt ej äro medtagna, är varje slutgiltigt omdöme om de utslagsgivande repartitionstalen uteslutet. Frånsett denna brist har även osäkerhet uppkommit vid sakkunnigas bedömande av skattetryckets fördelning mellan olika skatteobjekt, enär den vägledande provtaxeringen olyckligtvis blivit företagen år 1921, ett år med notoriskt abnorma ekonomiska förhållanden.

Länsstyrelsen, som på anförda skäl icke kan tillstyrka ett kommunalskattesystem grundat på A-förslaget, vill samtidigt framhålla, att en slutgiltig lösning av kommunalskattefrågan förutsätter, att nu senast påvisade brister i utredningen bli nöjaktigt fyllda. Då nuvarande provisorium i stort sett fungerat väl, har länsstyrelsen intet att invända mot ett uppskov med kommunalskattefrågans lösning, tilldess mera normala ekonomiska förhållanden kunna underlätta den svårlösta frågans sakliga bedömande.»

Länsstyrelsen i Örebro län uttalar till en början, att den meningen vore tämligen allmän, att provisoriet i kommunalskattefrågan utfallit vida bättre än som kunnat förväntas. Länsstyrelsen hade härigenom allenast velat påvisa, att förhållandena icke i och för sig motiverade någon omedelbar över-

gång till annat system, medan i dess ställe andra omständigheter, i främsta rummet det osäkerhetstillstånd, som präglade det ekonomiska livet, manade till betänksamhet mot övergång till nytt skattesystem, innan nödig stabilisering kunnat konstateras. Med anförande av siffermaterial, utvisande de förskjutningar, som under ett antal år ägt rum mellan olika kategoriers av inkomsttagare inbördes skattebörd, uttalade länsstyrelsen, att det ej vore tillrädligt att draga alltför säkra slutsatser av förhållandena under provtaxeringsåret. Länsstyrelsen förordade bestämt, att beslut om definitiv övergång till nytt kommunalskattesystem icke fattades, förrän stabilisering av det ekonomiska livet kunde antagas hava inträtt. Länsstyrelsen ansåge, att, vare sig man stannade för A-förslaget eller C-förslaget, resultaten för de skattskyldiga likasom för kommunerna kunde förväntas bli i det stora hela likvärdiga, ehuru det kunde ifrågasättas, om icke genom garantiskattesystemet kommunerna bereddes trygghet för ett något större fast underlag för utdebiteringen än genom A-förslagets fristående objektskatt å fast egendom. Det antoges vidare komma att bli förenat med större svårighet att hålla särskilt jordbruksfastigheternas taxeringsvärden uppe i normalt läge vid en fristående objektbeskattning än vid ett garantiskattesystem. Frånsett sistnämnda förhållande borde framhållas, att A-förslagets objektskatt förefölle avsevärt enklare än C-förslagets garantiskatt. Länsstyrelsen vore av den uppfattningen, att åtminstone införandet av en näringskatt borde uppskjutas.

Enligt länsstyrelsen i *Västernorrlands län* innebure systemet med fristående objektskatt en ojämförligt mycket större rättvisa såväl för den enskilde skattdragaren i förhållande till andra enskilda skattdragare som för den ena gruppen skattdragare gentemot den andra. Särskilt skarpt framträdde garantiskattesystemets orättvisa vid fördelning av skattebördan mellan olika fastighetsägare, när enligt detta system en fastighetsägare, som haft ingen eller ringa inkomst, finge betala garantiskatt för en inkomst, som han icke haft, och därtill icke komme i åtnjutande av ortsavdrag eller andra allmänna avdrag. Vidkommande näringskatt ställde sig länsstyrelsen mycket tveksam, huruvida tillräckliga skäl kunde anses föreligga för en sådan skatt i den omfattning kommittén föreslagit. Länsstyrelsen ansåge sig kunna tillstyrka densamma endast i vad den avsåge i näringen nedlagda reallgångar, med vilka näringen stadigvarande dreves. Länsstyrelsen hade dock icke kunnat undgå att inse det berättigade i att ett industriellt företag med ringa eller inga anläggningsmedel borde, även där företaget något år icke lämnat beskattningsbar inkomst, i någon mån bidra till kommunens utgifter. Det hade förekommit, att företag i länet för förlustår frivilligt låtit upptaxera sig till viss inkomst till förekommande av för stora rubbningar i kommunens stat.

Länsstyrelsen i *Jämtlands län* anför, bland annat:

»Då det gäller att välja mellan de inom kommittén uppgjorda alternativa förslagen, skulle det vara önskvärt att äga material, som tydligt visade verkningarna av de olika alternativen i praktiken. Utan tillgång därtill blir

omdömet alltför osäkert. Den av kommittén anordnade provtaxeringen avser att fylla denna brist. Det måste dock framhållas, att materialet har så liten omfattning, begränsningen har naturligtvis tillkommit för att spara tid och kostnader, att slutsatserna synas ganska osäkra, i all synnerhet som de år, provtaxeringen avser, torde få anses som mindre normala. Osäkerheten ökas, därigenom att den offentliggjorda statistiska bearbetningen i huvudsak endast innefattar sammandrag och icke specificerar verkningarna för kommuner av olika struktur.

Med de reservationer, som dessa erinringar innebära, har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande funnit A-förslaget vara att föredraga framför B- och C-förslagen. Härvid må uttryckligen betonas, att A-förslaget, såsom också av kommitténs majoritet framhålles, icke i och för sig är bindande för en viss fördelning av skattebelastningen mellan de olika grupperna av skattebetalare inbördes. Denna repartition torde helt och hållet bero på, vilka repartitionstal som fastställas. Om således vid närmare undersökning fastighetsägarna finnas genom den i A-förslaget innefattade objektskatten och inkomstskatten vara allt för hårt belastade, behöves icke på denna grund A-förslagens teknik övergivas, utan endast repartitionstalet ändras. Men A-förslaget synes äga en given överlägsenhet över de övriga alternativen i särskilt två hänseenden. Först och främst torde det vara obestridligt att såsom kommittémajoriten framhåller A-förslaget innehåller en rättvisare fördelning mellan fastighetsägarna inbördes än de övriga förslagen. Och vidare torde endast A-förslaget hava löst den svåra frågan om skogsbeskattningens ordnande på tekniskt tillfredsställande sätt.

Beträffande den i A-förslaget ingående näringsbeskattningen kan Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke ansluta sig till kommitténs förslag. Enligt vad som framhållits i det föregående, får objektskatten huvudsakligen anses motiverad av nödvändigheten att med primärkommunernas nuvarande uppgifter och delvis svaga struktur ställa säkerhet för att tillräckliga skatteföremål finnas tillgängliga, men objektskatten måste dock begränsas av hänsyn till skatteförmågan, såsom också av kommittén i princip uttalats. Såvitt man kan döma av den föreliggande statistiken från provtaxeringen, skulle nu den föreslagna näringskatten i Stockholms stad — och detsamma får väl antagas gälla större industrisamhällen i allmänhet — medföra en allvarlig ökning av beskattningen. Särskilt synes näringskattens betydelse vara påfallande för aktiebolagens beskattning, i det att av de framlagda tabellerna synes framgå, att näringsbeskattningens införande i skattesystemet medfört en objektbeskattning, som för aktiebolagen är mångdubbelt högre än för övriga skattskyldiga. Det förefaller, som om man här skulle hava överskridit den lämpliga gränsen för skattebelastningen. Å andra sidan torde i de större samhällena icke finnas behov av en sådan skatt för att åstadkomma tillräcklig stabilitet i beskattningen. I jordbrukskommunerna åter synes, att döma av statistiken, näringskatten inbringa mycket obetydliga belopp. För åtskilliga jordbrukare kan den dock komma att bliva ganska kännbar. Även här gäller således, att den icke torde motsvara behovet och ej heller vara väl avvägd efter förmåga. Att icke näringskatten, såsom den utformats i förslaget, lämpats efter »intresset» av de kommunala inrättningarna, torde vara uppenbart. Det bör också framhållas, att just under nuvarande tidpunkt, då så många industriidkare och jordbrukare dragas med skuldsättning för maskiner, elektrifiering, kreatur eller andra inventarier, det skulle vara särskilt tryckande, att icke någon hänsyn till skuldsättningen får tagas vid näringsbeskattning. Stadgandet härom torde vara

en konsekvent tillämpning av objektbeskattningen, men torde dock, icke minst under nuvarande ekonomiska förhållanden, anstränga skatteförmågan väl hårt.

För beskattningsmyndigheterna synes näringsskatten komma att vålla mycket väsentliga olägenheter, och det måste på grund av uttalanden, som gjorts från annat håll, uttryckligen betonas, att i Jämtlands län redan arbetet med nuvarande beskattning framkallat mycket allvarliga svårigheter, då det gällt att finna lämpliga och villiga ordförande och kronombud i taxeringsnämnderna. En ytterligare belastning å dessa funktionärer med ett tyngande och obehagligt detaljarbete måste därför möta mycket starka betänkligheter, och endast kunna försvaras, om den nya beskattningsformen i övrigt har starka skäl för sig. För de skattedragande torde också näringsbeskattningen med dess krav på ökade detaljuppgifter medföra ett arbete, som icke får förbises. Såsom exempel kan framhållas, att de stora oljeimportaktiebolagen, vilka numera upprättat bensinförsäljningsanläggningar i tusental spridda över hela riket, torde få avge särskild deklaration till de olika kommunerna, upptagande varje sådan anläggning.»

Länsstyrelsen i *Västerbottens län* uttalar, bland annat, följande:

»Vid fråga om det system, som bör läggas till grund för den blivande kommunala beskattningen, ansluter sig länsstyrelsen i princip till det av kommittén förordade objektskattesystemet. Länsstyrelsen instämmer ock i den motivering, som kommittén anfört för nämnda systems företrädare framför nu gällande eller föreslagna garantiskattesystem. I likhet med kommunalskattekommittén måste länsstyrelsen finna, att fastighet och även i viss mån näring inom kommunen intaga en sådan ställning, att de böra vid den kommunala repartitionen belastas något hårdare än exempelvis den rena arbetsinkomsten. Vidare innebär objektskattesystemet i sig en större möjlighet att åstadkomma en rättvisare fördelning mellan objekten inbördes än garantibeskattningen. Åt den taxeringstekniska synpunkten måste därjämte i detta fall tillerkännas en ej ringa betydelse. I nämnda hänseende är det ostridigt, att objektskattesystemet är vida att föredraga framför det nu gällande garantiskattesystemet. Av den erfarenhet, som inhämtats från taxeringarna inom länet, kan länsstyrelsen till alla delar vitsorda, att de nuvarande bestämmelserna om avdrag vid inkomsttaxeringen av respektive 6 och 5 procent å taxeringsvärdena visat sig i hög grad besvärliga och att taxeringsmyndigheterna måste offra väsentlig del av sin tid för att rätt placera dessa avdrag.

Ehuru länsstyrelsen av sålunda anförda och i kommitténs utlåtande vidare utförda skäl principiellt ansluter sig till kommitténs förslag om objektskattesystemet, anser sig länsstyrelsen emellertid oförhindrad till erinran mot det förslag till utformning av den föreslagna näringsskatten, som kommittén framställt. Denna erinran avser särskilt beskattningen av handels- och näringsidkares varulager. Redan i kommittébetänkandet har av reservanter påvisats, hurusom en slakteriaffär, som icke behövde hålla mera lager än för dagen, i huvudsak undginge näringsbeskattningen, varemot t. ex. en manufakturaffär, som endast långsamt omsatte sitt lager, finge ett högt näringskattevärde. För de norrländska förhållandena och trävaruindustrien skulle denna beskattning medföra bl. a. att ett trävarubolag, som till följe dåliga konjunkurer icke finge sälja sina tillverkningar, utan måste lagra dem och måhända stode i skuld för råvaran och andra omkostnader, finge utgöra näringsskatt för minst halva lagrets värde. Däremot skulle bolaget

under gynnsamma år, då bolaget försålt sina tillverkningar, icke få något motsvarande näringssskattevärdet. Dessa anmärkningar mot förslagets utformning kunna enligt länsstyrelsens mening ej förbises. Vidare måste erkännas, att kommitténs förslag om skattskyldigs bokföring för beräkning av skattepliktiga näringssskattevärdet äro omständliga och skulle för skattskyldiga och taxeringsmyndigheter välla betydande svårigheter.

Det kan sålunda enligt länsstyrelsens mening ifrågasättas, om icke en blivande näringsbeskattning i varje fall borde ytterligare inskränkas att avse mera det anläggningskapital, som nedlagts i näringen, och bestämmelserna i övrigt förenklas.»

Kammarrättens majoritet anför:

»I fråga om *fastigheternas* deltagande i den kommunala skattebördan har kammarrätten icke funnit anledning frångå sin — — — tidigare ståndpunkt, att fastigheterna böra tillhandahålla kommunen ett konstant skatteunderlag, man må nu söka teoretiska motiv för en sådan skyldighet i intresseteorin eller någon annan teori, eller, såsom kommittén, lämna åsido fastställandet av en vetenskaplig princip för den valda beskattningsmetoden. Kommitténs förslag i sina huvuddrag synes för övrigt väl ägnat att vara en praktisk tillämpning av just intresseteorin, vilken kammarrätten — — — gav sin anslutning, då den framträdde i 1917 års förslag i ämnet.

Svagheterna i C-förslaget träda i dagen, då man undersöker det skattetryck förslaget lägger på olika fastighetsägare samt i övrigt skärskådar förslaget ur synpunkten av de skattskyldigas intresse. Kammarrätten skall här icke ingå på någon uppräknig av anmärkningsanledningarna. Den kritik, som redan i kommittébetänkandet (sid. 156 ff.) består C-förslaget, innehåller i huvudsak vad som kan och bör sägas. Några ytterligare skäl av betydelse innehålla ej heller de inkomna yttrandena i vad de förorda A-förslaget. Skulle bland de av kommittén framförda anmärkningarna några ställas framför de andra, vore det erinringarna, att C-förslaget *dels* ej skipar rättvisa mellan fastighetsägarna inbördes, i det att garantiskatten komme att relativt hårdare betunga den skuldsatte fastighetsägaren än den ekonomiskt bättre lottade, *dels* icke medför den önskvärda differentieringen i skattetrycket mellan fastigheter och andra beskattningsföremål, vilket ändamål torde kunna tjänas endast av en objektskatt, som proportionellt lika belastar fastigheterna utan hänsyn till innehavarnas personliga förhållanden.

Kammarrätten får således i princip tillstyrka A-förslagets fastighetsbeskattning. Endast beträffande dess praktiska utformning har kammarrätten funnit anledning till vissa mindre väsentliga erinringar, som i det följande skola angivas.

Vad härefter angår den i A-förslaget upptagna *näringskatten*, föreligga reservationsvis gjorda uttalanden ej blott från C-förslagets anhängare utan ock från ledamoten kammarrättsrådet Lybeck. Medan de förras avvisande ståndpunkt berott dels på »den föreslagna skattetydens konstruktion och därmed förbundna svårigheter för såväl en rättvis fördelning av skattebördan som själva det tekniska genomförandet av taxeringen», dels ock på de aktuella förhållandena inom näringslivet, som icke inbjöde till lagstiftning i sådan riktning, har den senares reservation tillkommit mera uteslutande av hänsyn till rådande läge för näringarna, såväl jordbruket som övriga näringsgrenar, vilkas skattetryck skulle över hövan skärpas av en näringskatt, vartill komme tvivel på taxeringsmyndigheternas förmåga att jümte

Kammarrätten.

övriga nya uppgifter kunna rå med de krav den för våra förhållanden främmande näringsbeskattningen måste ställa på dem.

Samtliga nu antydda synpunkter gå igen i den kritik, som i inkomna yttranden ägnats förslaget om näringskatt, varvid, såsom naturligt är, de principiella eller taxeringstekniska synpunkterna mera understrukits i vederbörande myndigheters och med taxeringsarbetet sysselsatta organs anmärkningar, under det att näringslivets målsmän lagt huvudvikten vid näringarnas betryckta läge.

I sistberörda hänseende förtjänar att särskilt bemärkas vad i ämnet anförts av hushållningssällskapen, handelskamrarna, Sveriges allmänna lantbrukssällskap, Sveriges industriförbund, Svenska bankföreningen, Sveriges köpmannaförbund och Sveriges allmänna exportförening.

Vad som förekommit har icke givit kammarrätten skäl att frånträda sin tidigare intagna principiella ståndpunkt, att en objektskatt å näring under normala förhållanden är ett rationellt led i det kommunala skattesystemet. Vid jämförelse mellan kommitténs förslag och tidigare framkomna förslag i ämnet måste erkännas, att kommittén, ledd av kritiken mot de äldre förslagen, förstått att utforma en skattetyd, som synes vara både enklare i tillämpningen och mera ägnad att tillgodose den erforderliga differentieringen av såväl näringarna med hänsyn till skattskyldigheten som skatteobjekten inom varje skattskyldig näring.

Om kammarrätten ändock funnit sig böra för närvarande avstyrka införande av en näringskatt, så beror detta på hänsyn till det faktiska läget för näringslivet. Den så gott som enhälliga opinionen härutinnan har ingivit kammarrätten övertygelsen, att för det närvarande och intill dess ändrade och till det normala stabiliserade konjunkturer inträda, en särskild näringskatt icke bör komma till stånd. För ett sådant uppskov talar även, att hänsyn måste tagas till svårigheten för taxeringsmyndigheterna att göra sig förtrogna med, utom andra nyheter i taxeringsavseende, som de föreliggande förslagen medföra, för våra förhållanden så främmande beskattningsregler som förslaget om näringskatt innehåller. Kammarrättens uppfattning sammanfaller alltså till motiv och slutsats med herr Lybecks reservation.»

Föredraganden i kammarrätten har, med instämmande av en annan ledamot, varit skiljaktig och anfört följande:

»Kammarrättens majoritet har, under hänvisning till de faktiska förhållandena inom näringslivet, funnit sig för närvarande förhindrad att tillstyrka särskild näringsbeskattning. Efter min uppfattning borde redan denna omständighet hava föranlett majoriteten att åtminstone tillvidare avstyrka även den särskilda fastighetsbeskattningen. Fastighetskatt och näringskatt utgöra tillsammans det objektskatteelement, som kommittén velat införa i kommunalskattesystemet såsom kommunernas mera konstanta debiteringsunderlag, och i likhet med kommittén anser jag de båda skatteformerna, om över huvud taget någon objektskatt skulle påläggas, vara ett odelbart helt, ej allenast principiellt sett utan ock med hänsyn till skattestryckets behöriga fördelning mellan fastigheterna och övriga beskattningsföremål.

Hade kammarrättens majoritet på berörda punkt iakttagit vad efter min mening varit konsekvent, skulle densamma följaktligen i fråga om fastighetsbeskattningen stått inför valet att antingen tillstyrka förlängning av det rådande provisoriet i avbidan på normala konjunkturer för näringarna

eller ock biträda C-förslaget. Med hänsyn till de företräden i vissa avseenden, detta förslag även från majoritetens synpunkt måste anses äga i jämförelse med provisoriet, torde man hava rätt förmoda, att valet därvid skulle hava utfallit till förmån för det förre.

För min personliga ståndpunkt är det emellertid icke huvudsakligen avgörande, att A-förslaget i sitt efter kammarrättens avstyrkande av näringskatten beskurna skick icke kan anses fylla vad kommittén därmed avsett. Då jag funnit mig böra förorda en lösning av kommunalskattefrågan i väsentlig överensstämmelse med C-förslaget, ligga skälen därtill djupare och sammanhänga med frågan, om förhållandena påkalla eller ens göra önskligt ett införande i vår kommunalbeskattning av objektskatter.

I likhet med såväl kammarrätten som kommittén lämnar jag öppet, vilket system från allmän teoretisk synpunkt må verka mest tilltalande. Kommunalskattefrågan måste ses och lösas främst i enlighet med sin för vårt samhälle ingripande praktiska betydelse, även om den vetenskapliga fulländningen hos systemet skulle lida därpå. I detta ligger emellertid, att man måste söka utgångspunkten för reformarbetet i de faktiska förhållandena och i redan vunna erfarenheter. Insikten härom har stått klarare för C-förslagets anhängare i kommittén än för majoriteten därinom, och i samma mån kammarrättens majoritet följt den senare, har den också löpt risken att fjärma sig från de praktiska synpunkterna.

I både kommittébetänkandet och kammarrättens utlåtande förklaras uttryckligen, att man icke känt sig bunden av någon teori, intresseteorien eller någon annan, men ändock stannar man i båda fallen för förslag, som innebära otvetydig intressebeskattning. Fastighetsskatten och näringskatten äro motiverade och formade såsom intresseskatter, i det att den subjektiva skattskyldigheten grundas på fastighetsägarnas och näringsidkarnas särskilda, till kommunen och dess inrättningar lokaliserade intressen, låt vara att samtidigt kommunens skatterätt hänföres till den faktiska förekomsten inom det kommunala territoriet av hithörande objektiva tillgångar.

Enligt sakens natur ligger kommunalskattefrågans, liksom skattefrågors i allmänhet, lösning i ett rätt avvägande mellan två motsatta intressen, den skatteberättigades och de skattskyldigas. Emot kommunens intresse av tillräcklig och någorlunda säker skatteinkomst står kommuninvånarnas intresse att icke betungas mera än dels för kommunens behov tarvas, dels ock deras skatteförmåga skäligen medgiver.

Efter den sistnämnda grunden, den subjektiva skatteförmågan, är skattskyldigheten till staten numera reglerad, och rent principiellt sett borde efter samma grundsats regleras även skattskyldigheten till kommunen. Här inställer sig emellertid kommunens intresse. Kommunen är icke en stat i staten och har icke inom sitt område handlingsfrihet vid bestämmandet av vare sig inkomster eller utgifter. Kommunen har icke annan beskattningsrätt än staten medgivit densamma, men har å andra sidan fått sig pålagda utgifter för även statsändamål, och härtill kommer det yttre förhållandet, att många kommuner äro mycket små, i följd varav en begränsning av debiteringsunderlaget till innevånarnas subjektiva skatteförmåga över existensminimum och skatteanspraken från staten och sekundärkommunerna kunde leda till, att kommunerna bleve utan medel för sina behov. Dessa förhållanden framtvinga modifikationer av inkomstskatteprincipen, ägnade att tillgodose kommunens ifrågavarande intresse.

Redan på ett tidigt stadium i vår kommunalskattelagstiftning löstes denna fråga så, att fastigheterna inom en kommun fingo sig pålagd viss av deras

faktiska avkastning oberoende bidragsskyldighet till kommunens behov, varvid å landet intill tiden för införandet av 1862 års allmänna kommunallagstiftning mantalet väsentligen bestämde bidragets storlek. I samband med sistberörda lagstiftning erhöll emellertid kommunens allmänna beskattningsrätt den gestaltning, den i sina huvudlinjer hade ända till införandet av 1920 års provisorium. Mantalet förlorade sin betydelse vid bestämmandet av skattskyldigheten, och bevillningen av fast egendom samt av inkomst blev grunden för skattskyldighetens reglerande, vad landskommunerna beträffade genom förmedling av s. k. fyrktalssättning.

Sedan fyrktalssättningen med år 1909 upphört, erhöll principen en formulering, lika för stad och land, vilken tydligare avspeglade den natur av inkomstbeskattning, den kommunala bidragsskyldigheten dock i grunden haft även förut. Enligt den från och med 1910 gällande lydelsen av hithörande stadganden skulle bidragen i fråga om fastigheter utgöras i förhållande till inkomsten, beräknad för jordbruksfastighet till sex procent och för annan fastighet till fem procent av taxeringsvärdet. Man har kallat denna fixerade bidragsskyldighet 'ackordsskatt'. Fastighetsägarna blevo i förhållande till kommunen förbundna att skatta för en viss presumerad avkastning, den verkliga kunde hava varit större eller mindre. Fördelarna härav för kommunen voro påtagliga, denna hade ett fast beskattningsunderlag, men även de skattskyldiga kunde anses hava gagn av att i stort sett veta, varmed de hade att räkna.

Emellertid var det endast naturligt, att statsbeskattningens efter hand skeende utveckling till rationell inkomstskatt skulle inverka på de uppfattningar angående kommunalbeskattningens rätta ordnande, som kommo till synes i det jämsides pågående utredningsarbetet på detta område. Jag skall här icke ingå på någon detaljering, utan vill endast framhålla, hurusom 1900 års kommunalskatteförslag innebar en konsekvent utveckling av gällande rätt, i det att skattskyldigheten för inkomst av fastighet föreslogs utsträckt till eventuellt överskott i verklig inkomst utöver vad som motsvarade den presumerade inkomsten. 1917 och 1920 års kommunalskatteförslag däremot upp-togo väl kommunala inkomstskatter, men vid sidan av dessa ställdes rena ätresse- eller objektskatter. 1920 års provisoriska skattereform anslöt sig åter nära till 1900 års förslag, vars garantiskattesystem således under åren efter 1920 varit underkastat praktisk prövning. Valet i närvarande stund står mellan detta system, framlagt i det s. k. C-förslaget, samt den i vissa avseenden förbättrade form av de tidigare förslagen med blandade system, som det remitterade majoritetsförslaget innebär, ett val således mellan ett prövat och ett oprövat system.

Nu invändes givetvis, att genom den på 1921 års kommunalskattekommittés begäran anordnade provtaxeringen även majoritetsförslagets praktiska effekt skulle vara åskådliggjord. Reservanterna för C-förslaget ävensom ett flertal av dem, som yttrat sig i ärendet, hava dock tydligt påvisat, huru missvisande provtaxeringens siffror äro och måste vara med hänsyn till de extraordinära konjunkturen, som under 1921 rådde, i varje fall för jordbruket i vårt land.

Det har icke från något håll påståtts, att icke en garantiskatt i huvudsaklig överensstämmelse med C-förslaget skulle fullt tillgodose kommunens ätresse. Det är i stället för de skattskyldiga, särskilt för jordbrukarna, som A-förslagets anhängare inom och utom kommittén sagt sig ömma. Det märkliga är emellertid, att fastighetsägarnas egna målsmän, såvitt de inkomna yttrandena giva vid handen, nära nog enhälligt anslutit sig till C-förslaget.

Det torde icke vara lämpligt att belasta protokollet med någon utförligare

redogörelse för vad därvid från skilda håll anförts. Endast ur trenne av dessa yttranden skall jag tillåta mig i korthet återgiva några märkliga uttalanden.

Särskilt belysande i nämnda avseende är det av Sveriges allmänna lantbrukssällskap avgivna yttrandet, vilket också blivit vägledande för hushållningssällskapens ställning. Efter konstaterande att år 1921, vars förhållanden legat till grund för den av kommittén åberopade provtaxeringen, varit ett för jordbruket exceptionellt dåligt år, i det att förräntningsprocenten varit endast 1.3 mot i medeltal 5.75 under åren 1918—1920, har framhållits, att provtaxeringens resultat icke kunde utan vidare läggas till grund för bedömning av A- och C-förslagets verkningar under för jordbrukets ekonomi mera normala förhållanden. För vinnande av klarhet med avseende å de båda förslagets relativa skälighet ur jordbrukssynpunkt har det synts lantbrukssällskapet nödvändigt att mera ingående belysa deras inflytande på jordbrukets skattetryck under olika förutsättningar med hänsyn till jordbrukets inkomster.

Den undersökning, som lantbrukssällskapet därutinnan verkställt, ger vid handen, att antalet skattekrönor blir lägre enligt A-förslaget, endast då den beskattningsbara inkomsten ej överstiger 1.4 procent eller, under viss förutsättning beträffande näringsskattevärdets relativa storlek, 0.5 procent av fastighetens taxeringsvärde. Vid en inkomstprocent av 6 komme skattekrönornas antal enligt A-förslaget att överstiga antalet skattekrönor enligt C-förslaget med ej mindre än 77 respektive 92 procent. Vid högre inkomstprocent komme A-förslagets merbelastning att avtaga, så att t. ex. vid en inkomstprocent av 15 överskottet bleve 31 respektive 37 procent. Detta innebär, på sätt i yttrandet framhållits, en tendens hos A-förslaget att avlasta skattetrycket från jordbruk med hög inkomstprocent på jordbruk med mera måttlig sådan.

Såsom antytts har i lantbrukssällskapets utredning tagits hänsyn även till A-förslagets näringsskatt. Skulle nu, på sätt kammarrätten tillstyrker, A-förslagets fastighetsskatt tagas utan samband med näringsskatt, föreligger risken, att fastighetsskatten måste i kommunens intresse skärpas genom högre repartitionstal, varav skulle följa än sämre siffror för A-förslaget än de av lantbrukssällskapet framlagda.

Närmast från skogsbrukets synpunkt har Sveriges skogsägareförbund framhållit fördelarna hos C-förslaget framför A-förslaget. Sålunda har erinrats, att C-förslaget icke skulle medföra någon dubbelbeskattning, samt att redan vid en medelräntabilitet hos skogsbruket av 2 procent skattetrycket enligt A-förslaget, trots dettas lägre repartitionstal, bleve lika starkt som enligt C-förslaget. Så snart skogsbrukets avkastning stege över 2 procent, bleve skattetrycket enligt det sistnämnda lindrigare än enligt A-förslaget.

Vidare hava i förbundets yttrande bemötts en del i kommittébetänkandet eller eljest gjorda anmärkningar mot C-förslaget, såsom *att* dettas skogsskatt med hänsyn till avdragsrätten icke skulle komma att utgöra någon verklig garanti för säker minimiinkomst för kommunen, *att* skogsskatten såsom garanti-skatt komme att i vissa fall orsaka praktiska svårigheter vid skattebeloppets beräkning och påförande, *att* garantiskatteformen skulle medföra svårigheter att rätt uppskatta värdet av på rot sålda virkesposter ävensom fresta köpare och säljare av avverkningsrätter att ingå skenavtal för att dölja den verkliga köpeskillingen, *samt att* det skulle uppstå svårigheter att vid skogsskattens uppbärande anträffa personer, som sålt sina fastigheter och avflyttat från kommunen men fortfarande vore skattskyldiga på grund av tidigare upplätta avverkningsrätter.

Slutligen har skogsägareförbundet uttalat, att C-förslagets allmänna grunder

för beskattningen av skogsbruket vore väl funna och borde komma i tillämpning, men att man knappast kunde tillförlitligt bedöma verkningarna av de för garantiskatten å skogsbruket föreslagna repartitionstalen, förrän en jämförande provtaxering i detta avseende bleve verkställd.

Sveriges allmänna exportförening har likaledes konstaterat, att A-förslaget komme att medföra dubbelbeskattning och oskäligen öfvervältring av skattebördan på fastighetsägarna, samt påpekat, att repartitionstalen med hänsyn till kommunerna ej kunde sättas så låga, att nämnda risk undginges. Gentemot kommitténs anmärkning, att C-förslaget komme att jämförelsevis hårt drabba den skuldsatte fastighetsägaren, har föreningen erinrat, att även om så skulle ske i några fall, A-förslaget dock för det långt öfvervägande flertalet fastighetsägare vore sämre. Då full rättvisa ej stode att vinna för alla, ansåge exportföreningen sig böra tillstyrka ett förslag, varigenom det stora flertalet icke komme att drabbas av de ökade bördor, mot vilka föreningen finge varna ur både ekonomisk och social synpunkt. Vidare har föreningen betonat otillförlitligheten av den verkställda provtaxeringens resultat.

I sakens natur ligger, att intet förslag, ägnat att tjäna bada de motsatta intressen, varom här är fråga, kan uppgöras så, att det icke åsidosätter något i och för sig berättigat önskemål, vars tillmötesgående emellertid kanske skulle giva grund till annan, mera befogad anmärkning. Efter tagen del av å ena sidan den kritik, som i kommittébetänkandet eller eljest i ärendet riktats mot C-förslaget, samt å andra sidan de erinringar mot A-förslaget och skäl för C-förslaget, som anförts av anhängarna av sistnämnda förslag inom och utom kommittén, har jag stannat vid att i valet mellan de två förslagen föredraga C-förslaget. Denna min ståndpunkt innebär dock icke ett tillstyrkande av detta förslag i alla dess detaljer, sådana dessa föreligga i det av reservanterna utformade författningsförslaget. Tvärtom håller jag före, att förbättringar kunna vidtagas på vissa håll, exempelvis i fråga om skogsbeskattningen och i en del taxeringstekniska avseenden. En överarbetning härutinnan av C-förslaget bör därför företagas.

För den fortsatta diskussionen i ämnet skulle det också vara av synnerlig vikt, om en ny provtaxering kunde åvägbringas på basis av mera normala konjunkturer, en sak som ju emellertid förutsätter, att ärendet icke förelägges nästa års riksdag. Med min ställning till C-förslaget kan jag ju ej heller se någon allvarligare olägenhet uti något eller några års förlängning av gällande provisorium.

Sammanfattande skälen för min ståndpunkt att förorda den kommunala fastighetsbeskattningens ordnande i huvudsakligen öfverensstämmelse med C-förslaget, vill jag slutligen framhålla,

att garantiskattesystemet sluter sig till den hävdvunna ordningen för den kommunala beskattningen såsom en organisk utveckling av denna;

att, ej minst därför, de skattskyldiga själva i stort sett funnit sig väl med den under provisoriet tillämpade garantiskatteformen och nu genom sina målsmän i detta ärende uttala sig för principens bibehållande i C-förslagets form, en psykologisk faktor av betydelse, som icke får underskattas;

att det ej ens påståtts annat än att kommunens skatteintresse med nu gällande bestämmelser blivit och således också efter C-förslaget komme att bliva behörigen tillgodosett;

att ett garantiskattesystem, rätt utformat, icke synes behöva medföra några särskilda taxeringstekniska svårigheter;

att redan av sålunda angivna grunder man måste ställa sig tveksam gent-

emot de i praktiken oprövade nyheter, som A-förslagets fastighetsbeskattning innesluter;

samt att A-förslaget i och för sig, med eller utan näringsskatt, synes innebära fara för skattetryckets obehöriga förskjutande till fastighetsägarnas nackdel.»

I anledning av de anmärkningar, som i avgivna yttranden framställts därom, att det inkomstår, kommunalskattekommitténs provtaxering avsåge, nämligen år 1921, utvisade en särskilt dålig konjunktur för jordbruket, har jag låtit verkställa en summarisk provtaxering avseende inkomståret 1924, som utvisade en mera normal konjunktur för jordbruket. Vid denna provtaxering har dock hänsyn ej kunnat tagas till förslaget om näringsskatt, utan undersökningen har avsett att få fram, huru det gällande provisoriet skulle verkat, därest i stället för en garantiskatt å 6 respektive 5 procent å fastigheternas taxeringsvärden gällt en fristående objektbeskattning å 4 respektive 3 procent av taxeringsvärdena. Tillika har jag gått i författning om att i motsvarande avseenden bearbeta 1922 års provtaxeringsmaterial ävensom en del av det material, som år 1918 hopbragts för att belysa 1917 års förhållanden enligt då föreliggande förslag till lagstiftning i kommunalskattefrågan. Angående den närmare innebörden av detta material hänvisas till särskild utredning, vilken torde få såsom bilaga (bil. 1) fogas vid statsrådsprotokollet. Här må, under framhållande att en fullt enhetlig statistik för de olika ären ej stått att erhålla, allenast anföras vissa huvudsakliga resultat.

Statistiska undersökningar angående förslagets verkningar.

Materialet för 1918 omfattar 16 landskommuner. Genom en omläggning av garantibeskattningen till en fristående objektbeskattning skulle skattekonornas antal i dessa kommuner ökas med i genomsnitt 5.8 procent. Ser man åter på de särskilda kommunerna, skulle minskning i skattekonornas antal ske i 4 kommuner och ökning i 12 kommuner. Den största minskningen skulle utgöra 11.5 procent i Los kommun (Gävleborgs län), den största ökningen 19.7 procent i Hällums kommun (Skaraborgs län). En förskjutning av skattetrycket till fastighetsägares nackdel skulle ske i 11 kommuner, till deras fördel i 5 kommuner. Den största relativa ökning i skattebördan, som någon kommun skulle utvisa för fastighetsägarna, skulle innebära en stegring från 54.7 till 61.1 procent i Västra Kärrstorp (Malmöhus län), den största relativa minskningen, från 57.5 till 51.9 procent, skulle äga rum i Los kommun.

Beträffande 1922 års provtaxering må anföras följande. Denna avsäg, bland annat, 27 landskommuner, som i förevarande avseende undersökts. Vad dessa beträffar skulle vid övergången till fristående objektbeskattning skattekonornas antal ökas i 6 kommuner, minskas i 21 kommuner. Den största ökningen skulle utgöra 9.6 (i Hemmingsdynge, Malmöhus län), den största minskningen 13.3 procent (Gladhammar, Kalmar län). I genomsnitt skulle en minskning av skattekonornas antal äga rum med 1.3 procent. Om man franser aktiebolagen, så skulle en förskjutning till jordbrukarnas nackdel — här kunna särskilda siffror för dessa erhållas — ske i 15 kommuner, en förskjutning till deras fördel i 12 kommuner. Den största relativa förskjutningen uppåt för jordbrukarna skulle här ske i

Edsele (Västernorrlands län), där dessa skulle se sin skattebördan ökad från 26.3 till 31.0 procent av det hela. Den starkaste relativa förskjutningen till förmån för jordbrukarna skulle däremot ske i Mollösund (Göteborgs och Bohus län), där jordbrukarna enligt garantiskattesystemet skulle bära 4.9 procent men enligt systemet med fristående objektskatter 3.6 procent av skattebördan. Av förstnämnda 15 kommuner förete 8 ökning även för gruppen tjänstemän och löntagare. Anledningen till ökningen för både jordbrukargruppen och tjänstemannagruppen är i regel att finna i den betydande lindringen i aktiebolagens skattebördan. För dessa skulle nämligen en obetydlig ökning av skattebördan uppstå i 6 fall men en rätt betydlig minskning av skattebördan i 20 fall (oförändrat i 1 fall); i 1 fall (Ramnäs socken, Västmanlands län) skulle bolagen från att förut ha burit 18.1 procent av skattebördan med den fristående objektbeskattningen få bära allenast 10.7 procent av skattebördan, en minskning alltså med cirka 40 procent; i ett annat fall (Gladhammar socken) skulle bolagen få en minskning från 23.0 till 12.6 procent, d. v. s. en minskning med närmare 50 procent.

Förhållandena under år 1924 hava undersökts i alla utom 2 av de kommuner, som avsågos i 1918 och 1922 års provtaxeringar — nämnda 2 kommuner hava på grund av materialets bristfällighet ej kunnat komma med vid undersökningen. Hela materialet för detta år utgör 35 kommuner, av vilka 4 varit gemensamma för alla tre provtaxeringarna. Ökning i skatte-kronornas antal — med högst 29.3 procent i Los kommun — skulle vid övergång till systemet med fristående objektskatter ske i 18 kommuner, minskning (med högst 15.4 procent i Rolfstorp), i 17 kommuner. Det må framhållas som en egendomlighet att, såsom nyss anförts, år 1918 Los utvisade den största relativa minskningen i skatte-kronornas antal. I genomsnitt skulle skatte-kronornas antal detta år ökats med 2.4 procent. Om det tillsvidare bortses från aktiebolagen, så skulle detta år en förskjutning till fastighetsägares nackdel ske i 18 kommuner till deras fördel i 15 kommuner, medan 2 kommuner utvisa oförändrad siffra. Den största relativa förskjutningen till fastighetsägarnas nackdel under förutsättning av övergång till fristående objektbeskattning utvisar liksom vid 1922 års provtaxering Edsele med en ökning från 27.1 till 30.4 procent av den samlade skattebördan. Den största relativa minskningen åter för fastighetsägarna utvisar Österplana (Skaraborgs län) med en förskjutning från 3.9 till 3.4 procent av hela skattebördan. Även detta år utvisar en rätt stark förskjutning för aktiebolagen, uppåt i 14 kommuner, nedåt i 17 kommuner, medan för detta år 4 kommuner ej upptaga några skattskyldiga aktiebolag. Omnämnas må Kvillinge (Östergötlands län) med en förskjutning uppåt från 13.3 till 18.3 procent av hela skattebördan och Norra Vram (Malmöhus län) med en förskjutning nedåt från 10.1 till 6.7 procent av hela skattebördan.

Departements-
chefen.

När jag nu går att taga ställning till frågan om de principer, som för framtiden skola vara grundläggande för vårt kommunala beskattningssystem,

sker det i en stark känsla av önskvärdheten att till sist vinna ett påtagligt resultat av ett i år jämnt trettioårigt reformarbete.

Vågade jag hoppas, att den lagstiftning, som må bliva resultatet av statsmakternas övervägande på detta område, kunde få karaktären av en slutgiltigt fullbordad byggnad, som skulle äga bestånd genom tiderna, så skulle jag väl hysa tvekan, huruvida frågan ännu är mogen för avgörande. Det har nämligen visat sig, att ett antal frågor, och viktiga sådana, icke i denna stund äro så allsidigt belysta, som önskvärt kunde vara. Detta förhållande innebär för ingen del en anmärkning mot det utredningsarbete, som nedlagts på hithörande spörsmål. Det är mig tvärtom angeläget att vitsorda den grundlighet, som under utredningens olika skeden utmärkt arbetet på lösningen av dessa spörsmål och som slutligen resulterat i kommunalskattekommitténs nu föreliggande, i många avseenden tvivelsutan framstående förslag till kommunalskattelag. Anledningen till att otillräckligt utredda spörsmål alltjämt föreligga är fastmera att söka däri, att den ekonomiska utvecklingen företett och alltjämt företer sådana växlingar, att nya beskattningsproblem ständigt uppkomma och därför vid varje särskild tidpunkt måste till någon del vara av lagstiftningen bristfälligt eller utan tillräckligt förutseende behandlade. Men vad som nu gäller om den gångna tiden gäller med rätt stor visshet även den kommande. Man kan, med andra ord, förutse, att nya tider skola skjuta i förgrunden nya frågor, vilka skola tarva ett förnyat övervägande med utgångspunkt från den större vikt, som då tillkommer dessa frågor. Ställde man sig på den ståndpunkten, att kommunalskattefrågan ej borde lösas, förrän en i bokstavlig mening definitiv lösning kunde erhållas, funnes därför, synes det mig, anledning misströsta om att en lösning någonsin skall komma till stånd. Den omständigheten, att vissa spörsmål nu måste skjutas åt sidan, synes mig alltså ej böra fördröja frågans upptagande.

Om jag hade blivit övertygad om nödvändigheten att ordna det kommunala skatteväsendet efter huvudsakligen nya linjer, skulle jag emellertid hyst stor tvekan, huruvida ej i allt fall med frågans upptagande bort ytterligare anstå. Ty ehuru väl man gått i författning om att i möjligaste mån utöka det av kommunalskattekommittén hopbragta statistiska materialet till frågans belysande, står det för mig fortfarande som en oklar fråga, huru ifrågasatta omläggningar efter dessa nya linjer skulle komma att verka. Redan den omständigheten, att enligt det förslag till mera genomgripande omläggning av beskattningsprinciperna, som — att döma av inkomna yttranden — torde haft de största utsikterna att genomföras, och till vilket jag återkommer i det följande, skattekrornas antal i vissa kommuner skulle väsentligen nedbringas, är ägnad att väcka betänksamhet. Men än värre är, att ingen som helst garanti finnes, att ej resultatet i en eller annan av rikets många övriga kommuner skulle bliva en än större minskning i antalet skattekronor. Ett någorlunda tillförlitligt bedömande av ett dylikt nytt förslag

synes mig knappast möjligt utan en synnerligen omfattande provtaxering, vilken om möjligt borde avse olika konjunkturförhållanden.

Nu är jag emellertid av den övertygelsen, att det i kommunalskattefrågan finnes många punkter, beträffande vilka man på praktiskt taget alla håll bör vara ense om behovet av reformer. I främsta rummet gäller detta vår nuvarande skattelagstiftnings formella gestaltning. Redan det förhållandet, att hela kommunalbeskattningen bygger på en för staten betydelselös statskatt, nämligen den allmänna bevillningen, innebär en konstitutionell oegentlighet och medför vissa praktiska olägenheter.

Av än större praktisk betydelse är emellertid, att det nuvarande författningskomplexet efter de många ändringar, som successivt företagits, genom sin brist på överskådlighet och enhetlighet vållar beskattningsnämnder och myndigheter varjehanda besvärligheter och onödigt arbete vid tillämpningen. Man kan föreställa sig omfattningen av dessa olägenheter, om man betänker, att i riket torde finnas minst ett par tusental taxeringsnämnder, samt att varje taxeringsnämnd utgöres av ett flertal ledamöter, vilka ju alla böra skaffa sig kännedom om skattelagstiftningens innebörd. I många avseenden har en utbildad praxis hos regeringsrätten och kammarrätten utfyllt de luckor, som skattelagstiftningen företer. Mestadels lär dock denna praxis vara obekant för beskattningsnämnderna. Genom lagfästande av dylik praxis kan större enhetlighet vid taxeringarna åstadkommas och skattemålens antal hos beskattningsdomstolarna hållas inom rimliga gränser — ett synnerligen eftersträfvansvärt förhållande. I andra avseenden åter förefinnes och har sedan länge förefunnits ett reformbehov, vars fyllande uppskjutits i avvaktan på en mera genomgripande reform. Skulle nu endast partiella reformer ske, bleve man ånyo nödsakad att infoga nya bestämmelser på skilda ställen i de gamla författningarna, och dessas bristfällighet skulle bli ännu mer i ögonen fallande. Nu föreligger ett klart och systematiskt upplagt kommittéförslag med tydliga anvisningar, vilket efter viss omarbetning synes väl ägnat att ersätta våra nuvarande författningar. Jag finner det därför i hög grad önskvärt, att facit äntligen drages av de många årens utredningsarbete och en lagstiftning antages, som är ägnad att i sina huvuddrag bestå under avsevärd tid framåt. Det är ett beklagligt men, såvitt jag förstår, ofrånkomligt förhållande, att behov av detaljändringar även i den nya lagstiftningen snart torde uppstå, men detta är ett fel, vilket, såsom jag nyss anfört, torde med nutidens snabba ekonomiska utveckling enligt sakens natur vidlåda all skattelagstiftning. Anmärkas må, att, om sådana förhållanden skulle inträffa, att man i framtiden skulle vilja övergå till ett nytt skattesystem enligt något av de förslag, som hittills framlagts, det endast kan betraktas som en fördel att kunna utgå från en stomme, som i sina väsentliga drag kan bibehållas, även om det nya systemet införes.

Av det anförda framgår, att jag är beredd att nu tillstyrka ett förslag till kommunalskatte­lagstiftning att av Kungl. Maj:t föreläggas riksdagen. Jag vill ej underlåta att framhålla, att ett särskilt skäl till förslagets fram-

läggande just i år är att finna däri, att ett ytterligare uppskov med den allmänna fastighetstaxering, som ursprungligen varit avsedd att äga rum innevarande år men som enligt 1926 års riksdags beslut uppskjutits till år 1928, icke torde vara möjligt. Då denna taxering bör grundas på de utarbetade nya bestämmelserna, skulle sålunda 1927 års riksdag i alla händelser bliva nödsakad att pröva frågan i denna del. Men önskvärt är uppenbarligen, att prövningen av frågan i dess helhet kommer att ske i ett sammanhang. Tillika vill jag erinra därom, att 1920 års riksdag hemställt om förslag i ämnet redan till 1924 års riksdag, och att, även om denna hemställan ej kunnat villfaras, riksdagens önskan uppenbarligen varit att se förslagen på sitt bord, så snart omständigheterna gjorde det möjligt.

Bland de anmärkningar, som på sin tid av riksdagen framställdes mot 1920 års kommunalskatteförslag, torde en av de mest betydelsefulla hava varit, att förslag till lösning av viktiga, därmed sammanhängande frågor, såsom angående en förbättrad taxeringsorganisation, skatteutjämningen, landstings- och vägbeskattningen m. m., ej samtidigt kunde prövas. I vissa utlåtanden över kommunalskattekommitténs förslag har även såsom en brist framhållits, att förslag rörande dessa frågor ej på samma gång föreläge. Denna brist förefinnes ej längre. Förslag angående bland andra dessa spörsmål hava utarbetats efter inhämtande i vederbörlig ordning av yttranden över verkställda utredningar. Hela detta komplex av frågor kommer, såsom jag redan förut framhållit, att underställas Kungl. Maj:t, och riksdagen torde alltså bliva i tillfälle att på en gång taga ställning till dem alla. Här vill jag allenast erinra, att behovet av en i viktiga avseenden ändrad taxeringsorganisation, alldeles oavsett kommunalskattefrågan i övrigt, är trängande, men att det är en påtaglig fördel, om båda frågorna kunna upptagas i ett sammanhang, att även bestämmelserna om skatteutjämning tarva omedelbar översyn, samt att vägskattefrågans snara upptagande och lösning måste betraktas som ett önskemål av största betydelse.

Vid utformningen av 1920 års kommunalskatteproposition hade man utgått ifrån att intresseprincipen skulle vara grundläggande för en avsevärd del av den kommunala beskattningen. De då föreslagna fristående objekt-skatterna å fastigheter och näringsföretag voro avsedda att utgöra ett uttryck för denna princip, medan den ifrågasatta kommunala inkomstskatten och den kommunala progressivskatten voro grundade på skatteförmågeprincipen. Det för kommunalskattefrågans prövning tillsatta särskilda utskottet, vars betänkande godkändes av riksdagen, gjorde härom följande uttalande:

»Angående den i propositionen hävdade principen om 'intresset' såsom grund för en särskild kommunal beskattning skall utskottet inskränka sig till att uttala, att denna princip vid en mera ingående prövning synes synnerligen vanskelig att omsätta i praktiska skattebestämmelser med hänsyn

till omöjligheten att på ett tillförlitligt sätt gradera olika skattskyldigas 'intresse' i kommunen. Vid utskottets överläggningar har också en märkbar tendens visat sig bland det kungliga förslagets anhängare att undanskjuta den egentliga intresseteorien och i dess ställe låta begreppet 'objektbeskattning' träda i förgrunden genom att identifiera de olika slagen av särskilt 'intresse' inom kommunerna med vissa 'objekt' för särskilda skatteformer samt att motivera en dylik särskild objektbeskattning dels med behovet av fasta skattekällor, som äro oberoende av växlingarna i kommunmedlemmarnas personliga inkomster, dels med den särskilda skattekraft, som kan antagas följa av innehavet av ett dylikt skatteobjekt. Utskottet hyser för sin del den meningen, att en dylik förskjutning av den principiella frågeställningen borde kunna bli av ett visst värde såsom innebärande en mindre omstridd utgångspunkt för det kommunala skatteproblemets fortsatta behandling. Att en viss objektbeskattning i kommunerna kan vara behöflig och berättigad vid sidan av skatt på personlig inkomst, läser icke kunna principiellt bestridas, så mycket mindre som redan vår nuvarande beskattning av jordbruksfastighet och annan fastighet utgör en form av dylik objektbeskattning. Men utskottet vill understryka, att, därest en objektskatt skall kunna motiveras genom den särskilda skattekraft, som innehavet av ett visst objekt anses medföra, så måste också frågan, huruvida en sådan skatteform bör användas och huru skatten i så fall bör avvägas, avgöras genom en prövning av denna skattekraft, vilken prövning i realiteten uppenbarligen måste ske enligt principen om skatt efter förmåga.»

Till detta uttalande kan jag helt ansluta mig. En praktiskt taget fullständig enighet torde råda därom, att objektbeskattning i någon form är nödvändig inom kommunerna, på det att dessa må kunna under dåliga inkomstår vara tryggade i avseende å tillgången till beskattningsföremål. Även därom torde en ganska enhällig mening råda, att denna objektbeskattning måste åtminstone i främsta rummet avse fastigheter. Under de senaste årens diskussion om kommunalbeskattningen har också frågan om intresseprincipens berättigande i allmänhet lämnats utom räkningen. Kommunal-skatteskommittén förklarar själv, att den ej uppställt nämnda princip såsom rättesnöre. Den förskjutning av den principiella frågeställningen, som 1920 års särskilda utskott funnit önskvärd, synes sålunda hava inträtt.

Om enighet kunnat konstateras i fråga om behovet av en objektskatt å fastigheter, så har i stället stor tvekan yppat sig rörande lämpligheten att införa en motsvarande skatteform beträffande näringsföretag. Vål läser mot kommitténs tankegång att låta systemet med en fristående objektbeskattning å fast egendom kompletteras av en liknande objektbeskattning av lös egendom någon invändning ur principiell synpunkt knappast kunna framställas. En såvitt möjligt likformig beskattning av produktionsmedlen torde i regel utöva en jämnare verkan på näringslivet än en beskattning av allenast vissa produktionsmedel. Detta betraktelsesätt skulle utan tvivel även äga praktisk giltighet, om det gällde att från grunden nydana beskattningsystemet.

Nu förhåller det sig emellertid i stället så, att beskattningen av fastigheter redan sedan gammalt existerat och för länge sedan utövat sina verkningar på priser å fastigheter och å fastigheternas avkastning. Den ifrågasatta utvidgningen av objektbeskattningen skulle därför komma att verka som en ny skattebelastning, icke på produktionsmedlen i allmänhet utan allenast på de näringar, som träffades av utvidgningen. De principiella skäl, som skulle kunna anses tala för införandet av en näringsskatt, avsedd att utgöra ett komplement till en fastighetsskatt, synas därför ej äga full giltighet annat än möjligen vid en omvandling av vårt skatteväsende över huvud taget.

Ser man det förevarande spörsmålet ur rent praktisk synpunkt, måste man ställa sig den frågan: hur skulle en näringsskatt nu komma att verka? Svaret på denna fråga är ingalunda lätt att giva. Näringsföretagen själva komma givetvis att i en näringsskatt se en direkt omkostnad, som skall tagas ut av köparna av de varor, företagen tillverka eller omsätta. I den mån detta lyckas, kommer näringsskatten att verka som en vanlig konsumtionsskatt. I den mån åter som det icke lyckas att övervälta denna beskattning på köparna, kommer skatten att stanna på företagen, såvida ej dessa kunna genom nedsättning av arbetslönerna återtaga skatten av de anställda arbetarna. Om, såsom för närvarande i många fall är händelsen, ett näringsföretag arbetar under sådana förhållanden, att det nätt och jämnt bär sig, skulle den sistnämnda eventualiteten utan tvivel bliva den omedelbara följden av skattens införande, därest ej företaget i stället tvingades att likvidera, varigenom kommunen skulle berövas beskattningsföremål, under det syftet med näringsskatten väl skulle vara att tillföra den sådana. Huru en näringsbeskattning i tidernas längd skulle verka, är än svårare att överskåda; någon utredning i dylikt avseende föreligger icke och torde knappast kunna åvägbringas.

Den föreslagna näringsskatten har också i de avgivna yttrandena mött starkt motstånd, därvid man i många fall åberopat även de tekniska svårigheter och de ojämnheter, som skattens tillämpning skulle föra med sig. Särskilt förslagets uppdelning av skulderna i fasta och tillfälliga skulle i praktiken möta nära nog oöverkomliga svårigheter. Även om det vore möjligt att åstadkomma tekniska förenklingar, skulle det alltid bli svårt att finna en sådan utformning av skatten, att den bleve någorlunda jämnt verkande. Jag har av de sålunda framförda erinringarna bibragts den uppfattningen, att tiden ej är mogen för införande av en näringsskatt; detta synes mig framgå också därav, att även de, som äro anhängare av en sådan skatt, visat sig hysa mycket olika uppfattningar om huru densamma bör gestaltas.

Härefter övergår jag till vad som plägar anses vara huvudfrågan beträffande den tillämnade kommunalskattereformen: skall provisoriets garanti-skattesystem bibehållas eller skall det utbytas mot en fristående objektbeskattning av fastigheter vid sidan av en inkomstskatt?

Härvid vill jag till en början bringa i erinran, att genom 1920 års reform

den kommunala skattebördan till en mycket betydande del överflyttades på fastighetsägarna från övriga inkomsttagare. Denna förskjutning — som på landsbygden beräknats medföra en genomsnittlig ökning av fastighetsägarnas skattebörda med mer än 50 procent — är i någon mån att tillskriva den omständigheten, att den inkomst, som överskjuter i fråga om jordbruksfastighet 6 procent och i fråga om annan fastighet 5 procent å taxeringsvärdet, efter 1920 års reform, i motsats till vad som förut var fallet, togs till beskattning. Men huvudanledningen till förskjutningen är dock att söka i de skattefria avdragen, vilka genom reformen avsevärt höjdes och kommo att gälla samtliga inkomsttagare, och som beträffande fastighetsägare på sin höjd kunde hava den verkan, att beskattningsunderlaget kunde nedbringas till det gamla, d. v. s. 6 resp. 5 procent av fastigheternas taxeringsvärden, men som beträffande övriga inkomsttagare minskade beskattningsunderlaget i mycket avsevärd grad. Härav blev givetvis en följd, att, då kommunens utgiftsbehov skulle slås ut å samtliga beskattningsföremål, en relativt större del kom att falla på fastighetsägarna. Att nu införa en ordning, som skulle betyda en ytterligare överflyttning av skattebördan på fastighetsägarna, kan jag för min del ej anse rimligt. Ej heller kommittén eller någon av dess ledamöter har åsyftat en dylik förskjutning. Även i denna punkt synes att döma av de avgivna yttrandena jämförelsevis stor enighet råda.

Frågan blir då först, vilka verkningarna skulle bliva, om den objektskatt, som innefattas i den nuvarande garantiskatten, slås ut på samtliga fastigheter i förhållande till dessas taxeringsvärden, varigenom en fristående objektbeskattning vid sidan av en inkomstbeskattning åstadkommes. De verkställda provtaxeringarna synas visa, att med ett repartitionstal av 0.04 för jordbruksfastighet och 0.03 för annan fastighet det *genomsnittliga* resultatet av en fristående objektbeskattning skulle bliva en jämförelsevis obetydlig förskjutning i förhållandet mellan å ena sidan fastighetsägarna, å andra sidan övriga skattskyldiga. Men därav att detta skulle bliva det genomsnittliga resultatet följer icke, att samma resultat varje år skulle inträffa i alla de särskilda kommunerna. Det visar sig tvärtom — såsom var att vänta — dels att belastningen av fastigheterna skulle bliva även relativt starkare under det bättre inkomståret för jordbruket (1917) och svagare under det sämre inkomståret (1921), dels ock att i några kommuner en viss förskjutning skulle äga rum över på fastigheterna, medan i andra kommuner det motsatta förhållandet skulle inträffa. I en del fall hade, såsom jag redan anmärkt, beskattningsunderlaget ej obetydligt minskats, i det skattekrornornas antal sjunkit. Förskjutningarna äro i vissa fall ej så obetydliga, och jag anser det för min del ej uteslutet, att, om statistik, utvisande skattetryckets förskjutning i varje särskild provtaxeringskommun, ingått i kommunalskattekommitténs betänkande — vilket ej varit fallet — denna skulle givit anledning till en viss eftertänksamhet. Ty uppenbart är, att en reform på beskattningsområdet måste bedömas med hänsyn ej allenast till genomsnittresultatet utan även till verkningarna i de speciella fallen.

Även den, som ej ryggar tillbaka för de vid provtaxeringen erhållna resultat, måste säga sig, att särskilt under exceptionella förhållanden inom en kommun väsentligt större förskjutningar kunna inträda, vilka skulle i vissa fall verka till fastighetsägarnas nackdel men i andra fall hava motsatt verkan. En viss osäkerhet även hos kommittéförslagets anhängare beträffande förslagets verkningar i nu berörda avseende synes mig för övrigt hava tagit sig uttryck i den omständigheten, att majoriteten icke kunnat enas om repartitionstalen för fastighet, ehuru majoriteten varit ense därom, att systemets rättvisa, i vad angår förhållandet mellan olika grupper skattskyldiga, är helt beroende av repartitionstalens avvägning. Det torde vara sannolikt, att repartitionstal, som för vissa kommuner och under vissa konjunkturen icke medföra nämnvärd förskjutning av skattebördan från en grupp till en annan, kunna för andra kommuner eller under andra konjunkturen ställa sig annorlunda. En övergång från det nuvarande systemet med hävdvunna repartitionstal till ett nytt system med oprövade sådana kan icke minst av denna anledning befaras giva upphov till upprepade ändringar i repartitionstalen eller åtminstone till ofta återkommande försök därtill. Härav orsakade växlingar i skattetrycket eller stadigvarande ovisshet beträffande detsamma skulle otvivelaktigt verka störande, särskilt på näringslivet. Att övergå till ett system med fristående objektskatter å fastighet ter sig sålunda alltför mycket som ett steg ut i det ovissa, vilket med säkerhet ej skulle medföra endast gynnsamma verkningar. Under alla förhållanden synes det mig ovedersägligt, att reservanterna, herrar Rune och Sederholm, liksom atskilliga andra av dem, som förordat C-förslaget, haft rätt, när de gjort gällande, att A-förslaget ej i samma grad som C-förslaget tillgodosåge garanti-synpunkten, om vars beaktande dock alla äro ense.

I detta sammanhang må även hänvisas till det i vissa yttranden påpekade förhållandet — vilket jämväl kommit till uttryck i kommittébetänkandet — att ur rent principiell synpunkt ett system med fristående objektskatter å allenast fastigheter innebär en ofullkomlighet. Övergången till fristående objektskatt på fastighet utan motsvarande näringskatt skulle emellertid även hava den betydelsefulla konsekvensen, att kommunernas garanti just från näringsföretagen skulle i särskild grad försämrast. Ty den nuvarande beskattning, som träffar 5 procent av de i näringsföretagen nyttjade fastigheternas inklusive fasta maskiners taxeringsvärden, innebär redan den ett slags näringskatt. Skall denna skatt i stället träffa allenast 3 procent av taxeringsvärdet, innebär detta en mycket påtaglig försämring av garantien under dåliga år, medan däremot under år, när företagen kunna förränta det nedlagda kapitalet, den fristående objektskatten i regel skulle innebära en tydlig utökning av den skattebördan, som påvilar dem för närvarande, då det s. k. procentavdraget i dylika fall enligt nuvarande system vanligen kan utnyttjas i sin helhet.

Till förmån för systemet med fristående objektskatter kan enligt min uppfattning obestriddligen åberopas dels den omständigheten, att det åstadkommer

en fördelning av skattebördan mellan fastighetsägarna inbördes, som teoretiskt sett tager större hänsyn till skatteförmågan än garantiskattesystemet, dels att det har vissa tekniska företräden. Dessa fördelar hava blivit så utförligt belysta i kommunalskattekommitténs betänkande, att jag ej behöver här ytterligare utveckla desamma. Vore den uppfattningen allmän i landet, att det nuvarande systemet är orättvist just i avseende å skattebördans fördelning mellan fastighetsägarna inbördes, så skulle väl därför skäl finnas att på allvar reflektera på ett system, som i detta hänseende vore bättre, och göra detsamma till föremål för ingående provundersökningar för att med större grad av visshet än det nu är möjligt konstatera dess verkningar. Av de inkomna yttrandena övertygas man dock ej, att en dylik uppfattning allmänt råder. I stället bibringas man den bestämda föreställningen, att framför allt bland fastighetsägarna själva råder den meningen, att det nuvarande systemet är rättvisare än den fristående objektbeskattningen och att någon ändring ej är behöflig. Detta för majoritetsförslaget anhängare måhända svårförklarliga ståndpunkttagande torde i viss mån vara grundat på den omständigheten, att fastighetsskatten för närvarande icke alltid i realiteten är blott en objektskatt, utan i sig inkluderar skatt på inkomst av det arbete, som nedlägges å fastigheten av brukaren och hans familj, samt att den stora massan av brukningsenheter i vårt land äro sådana, för vilka inkomsten av detta arbete är större än av det kapital, som fastigheten representerar. För den skull måste den nuvarande fastighetsskatten vid en eventuell övergång till ett fristående objektskattesystem ersättas med en objektskatt av betydligt mindre tyngd än den av kommittén föreslagna för att icke av den stora massan fastighetsägare kännas såsom en ökad belastning. Med hänsyn till berörda ståndpunkttagande och då övriga skattskyltiga i allmänhet ej skulle beröras av reformen — ty man tänker sig ju fördelningen mellan å ena sidan fastighetsägarna, å andra sidan övriga inkomsttagare oförändrad — synes anledning saknas för dessa övriga att söka framtvunga reformen.

Jag anser mig till sist böra erinra om ett förhållande, som visserligen icke får vara avgörande i valet mellan skattesystem för primärkommunerna, men som i detta sammanhang dock torde vara förtjänt av ett visst beaktande. Såsom jag i det följande kommer att närmare utveckla, är det synnerligen önskvärt, att skattesystemet inom landstingskommunen blir i huvudsak detsamma som inom primärkommunerna. Men om en fristående objektbeskattning för mången synes olämplig för de senares vidkommande, måste detta i än högre grad vara fallet i fråga om landstingsområdena, beträffande vilka en objektbeskattning i allmänhet ur principiella synpunkter lär vara synnerligen svår att motivera. Är detta riktigt, skulle följderna av de fristående objektskatternas upptagande i primärkommunernas skattesystem bliva antingen att man nödgades uppgiva tanken på likformiga skatter för dessa och sekundärkommunerna, eller att man för vinnande av likformigheten måste godkänna ett för de senare olämpligt skattesystem.

De tekniska olägenheter, som vidlåda det nuvarande systemet i motsats till systemet med fristående objektskatter, kunna visserligen ej helt undanröjas. Jag är dock av den uppfattningen, att de kunna avsevärt minskas. Jag återkommer härtill i det följande. Men det må betonas, att den större garanti för kommunerna, som garantiskattesystemet medför, måste anses väga mycket tyngre än de tekniska företrädena hos det andra systemet.

Av det anförda framgår, att jag icke anser tillrädligt, att någon närings-skatt nu införes, och att jag ej finner tillräckliga skäl förebragta att överge det system i fråga om fastighetsbeskattning, som vi redan hava. Satsen »gamla skatter äro goda skatter» har sin obestridliga sanningskärna såtillvida, att det ekonomiska livet har anpassat sig efter de sedan gammalt förefintliga skatterna. Man bör därför ej omstöpa dem i nya former, såvida icke det dels är uppenbart, att det nya medför väsentliga fördelar, men dels ock är tydligt, att det nya ej skulle medföra betydande olägenheter i viktiga punkter.

Till slut vill jag framhålla, att den fråga, det här gäller, ej är av den vikt ur de skattskyldigas synpunkt, som man på sina håll velat tillmäta densamma. Någon mera radikal omläggning av skattebördan i förhållandet mellan fastighetsägarna inbördes skulle den fristående objektbeskattningen ej medföra, lika litet som med denna åsyftas någon starkare förskjutning i förhållandet mellan fastighetsägare och andra. De farhågor, vilka jämte andra skäl föranlett mig att i det föregående avstyrka den fristående objektbeskattningen, hänföra sig mera till undantagsfallen, men en reform, som i några som helst fall skulle föranleda mer påtagliga nya risker eller orättvisor, skulle enligt min mening vara av tvivelaktigt värde.

Att en inkomstbeskattning fortfarande bör hava sin plats i det kommunala skattesystemet, är ej föremål för tvekan. Till sin huvudsakliga del bör denna beskattning liksom nu ingå i den allmänna repartitionsbeskattningen och alltså vara proportionell. Någon mera betydelsefull ändring bör ej heller ske i den progressivitet, som nu gäller för de skattskyldiga beträffande den sammanlagda skatten till primär- och sekundärkommuner. Den närmare innebörden av sistberörda spörsmål skall behandlas i det följande.

Kravet på enkelhet i skattelagstiftningen.

Beträffande den tillämnade lagstiftningens allmänna läggning vill jag ytterligare uttala följande:

I det anförande, med vilket dåvarande chefen för finansdepartementet den 27 maj 1921 för Kungl. Maj:t anmälde frågan om tillsättande av en kommunalskatteskommitté, yttrade denne, bland annat, att han för egen del icke ville meddela några riktlinjer för den beramade utredningen i vidare mån än att utredningen borde inriktas på att åstadkomma en i tillämpningen såvitt möjligt enkel kommunalskattelagstiftning, som i huvudsak innefattade en definitiv lösning av detta spörsmål.

Av skilda uttalanden i kommunalskatteskommitténs betänkande torde fram-

gå, att även kommittén ansett kravet på enkelhet böra i möjligaste mån tillgodoses. Liknande synpunkter hava framkommit i åtskilliga av de avgivna yttrandena.

För min del finner jag det även vara av allra största vikt, att lagstiftningen i tillämpningen kommer att bli så enkel som möjligt. Under utredningsarbetets slutförande har jag också haft denna synpunkt ständigt för ögonen. Jag vill i detta sammanhang framhålla, att författningarnas omfång ej är ett uttryck för att dessa gjorts mera komplicerade, utan att tvärtom meddelandet av uttryckliga anvisningar i många fall torde komma att underlätta taxeringsarbetet. Det torde dock vara ofrånkomligt, att bestämmelserna på sina håll bli omständliga. Detta är händelsen med kommittéförslaget och lärer väl vara fallet jämväl med föreliggande förslag, även om man i en del viktiga punkter sökt göra detta enklare än det förra. Jag är emellertid angelägen betona, att flertalet av de bestämmelser, som förefalla mest invecklade, så sällan torde behöva tillämpas, att de endast obetydligt inverka på det normala taxeringsarbetet, och att de beträffande de fall, de avse att reglera, innebära lösningen av spörsmål, som tidigare stått öppna och förorsakat tvistigheter, samt att de sålunda, ehuru de komplicera lagtexten, innebära en förenkling av taxeringen. För en modern skattelagstiftning, som skall anpassa sig efter olika förhållanden, lärer det ej vara möjligt att lämna alltför många frågor oreglerade, ty detta skulle betyda ett ökat antal anledningar till slitning mellan de skattskyldiga och beskattningsmyndigheterna till men för hela vårt beskattningsväsen.

Skogsbeskattningen.

I fråga om skogsbeskattningen vill jag särskilt bringa i erinran följande förhållanden.

När skogsaccisen år 1909 infördes, skedde det med i huvudsak den motiveringen (prop. 1909 nr 25), att taxeringen av växande skog i regel vore så låg, att den väsentligt understeg skogens verkliga värde, samt att, då skogens avkastning endast beskattades genom den skatt, som utginge i förhållande till taxeringsvärdet, denna avkastning bleve alldeles otillräckligt beskattad. I anslutning till uttalanden av departementschefen anförde även vederbörande riksdagsutskott, att enligt dess mening skogsaccislagen hade endast provisorisk karaktär och åsyftade ett omedelbart avhjälpande av betydande missförhållanden, som syntes ej böra få bestå ända till dess en definitiv lösning av frågorna om skogsbeskattningens och den kommunala beskattningens ordnande kommit till stånd.

Genom 1920 års kommunalskatteprovisorium togs all inkomst av skogsbruk till beskattning. I samband därmed ifrågasattes en sådan anordning, att det belopp, som erlagts i skogsaccis, skulle kunna avdragas från skatten för inkomst, ett förslag som det dock icke lyckades att sedermera förverkliga. Tillika hava genom de senare allmänna fastighetstaxeringarna, och synnerligast den år 1922 avslutade taxeringen, taxeringsvärdena å den

växande skogen bragts upp till en höjd, som väl ej så mycket skiljer sig från de verkliga saluvärdena. Utvecklingen har härigenom kommit att gå från en utpräglad underbeskattning av skogen före 1909 till en obestridlig överbeskattning av densamma efter 1920 och 1921 års lagstiftning.

A- och C-förslagets frambärare äro ense därutinnan, att denna överbeskattning bör bringas ur världen. Men för övrigt bildar den kommunala skogsbeskattningen en av de huvudpunkter, där A- och C-förslagen skilja sig. För den olika innebörden av de båda förslagets skogsskattetyper har kommittén å sid. 230 lämnat en sammanfattande redogörelse. I sammanhang därmed har kommittémajoriteten kritiserat C-förslagets skogsskatt. En kortfattad redogörelse för förslagen har jag lämnat i det föregående vid behandlingen av principerna för skattesystemet.

När jag nu går att behandla denna fråga, finner jag det erforderligt att i ett sammanhang upptaga tre olika spörsmål, nämligen om själva huvudprinciperna för skogsbeskattningen, om skattefrihet eller skatteplikt för husbehovsvirke och om repartitionstalen. Den ställning, som man intager till de senare två frågorna, kan nämligen icke undgå att påverka ställningstagandet i huvudfrågan. De inkomna yttrandena behandlas här under var och en av de tre punkterna.

Uti de avgivna yttrandena hava, med hänsyn till sambandet i konstruktionen av fastighetsbeskattningen och skogsskatten, de som tillstyrkt A-förslagets fastighetsskatt också i huvudsak godkänt dess skogsskatt. Å andra sidan hava anhängarna av C-förslaget i regel betecknat dettas skogsskatt såsom en ovillkorlig del av systemet utan att ingå på någon närmare granskning av A-förslagets skogsskatt. De erinringar i detalj beträffande den sistnämnda, som kommit till synes i de inkomna yttrandena, föreligga i sådana yttranden, där A-linjen i allmänhet förordats.

Yttranden angående skogsbeskattningens huvudprinciper.

Länsstyrelserna hava i regel tagit bestämd ståndpunkt i fråga om skogsbeskattningens anordnande, antingen de därvid följt A- eller C-förslaget. Särskilt uttalande härutinnan föreligger dock icke från *överståthållarämbetet* samt länsstyrelserna i *Gotlands* och *Örebro län*. Av övriga länsstyrelser hava *sjutton* uttalat sig till förmån för kommitténs förslag, medan återstående i stället förordat reservanternas förslag. Länsstyrelsernas yttranden innebära i huvudsak följande:

Länsstyrelserna.

Länsstyrelsen i *Stockholms län* accepterar C-förslaget i fråga om skogsskatten, varemot länsstyrelserna i *Uppsala* och *Södermanlands län* ansluta sig till A-förslaget.

Länsstyrelsen i *Östergötlands län* har icke haft något egentligt att i sak erinra mot A-förslagets skogsskatt. Den föreslagna formen för skogens beskattning dels genom en reducerad fastighetsskatt, dels genom skogsskatt eller skogsaccis, dels slutligen genom kommunal inkomstskatt eller, enligt förslaget, kommunal repartitionsskatt för inkomst, kunde vid väl avvägda

repartitionsgrunder leda till ett skäligt och rättvist utnyttjande av skogsmarkens och skogens skattekraft.

Länsstyrelsen i *Jönköpings län*, som uttalat, att objektskatten å fastighet borde anordnas såsom en fristående sådan, har tillstyrkt, att den kommunala skogsskatten, som vore avsedd att utgöra en del av fastighetsskatten, ordnades på sätt kommittén föreslagit. Emot reservanternas förslag till frågans lösning har länsstyrelsen anmärkt bland annat följande:

»Under nuvarande provisorium utgår av jordbruksfastighet garantiskatt med 6 procent av taxeringsvärdet. De år, då skogsavverkning icke ägt rum, kommer garantiskatten rätt ofta särskilt å fastigheter med jämförelsevis ringa jordbruksareal men stor skogsareal att bli effektiv, i det att inkomsten av fastigheten understiger 6 procent av taxeringsvärdet, men skatten blir ineffektiv de år, då avverkning skett. Genom att enligt reservanternas förslag inkomst av skogsförsäljning eller försäljning av skogsavverkningsrätt icke såsom hittills skall utgå endast det år, då försäljningen skett, utan uppdelas på de år, under vilka köpeskillingen för skogen influtit, kommer garantiskatten mera sällan än hittills att bli effektiv, ty inkomsten kommer att under ett större antal år än för närvarande täcka 6-procentavdraget till den del, detta motsvarar 60 procent av den avverkade eller till avverkning upplåtna skogens rotvärde. Denna lindring i skatten för skogsfastighet, för vilken något skäl icke av reservanterna anförts, torde måhända stå i samband med det allmänna intresse att skydda skogskapitalet för allt för stark skattebelastning. Denna synpunkt har dock redan i tillräcklig grad blivit beaktad genom att skogs taxeringsvärde fastställes med hänsyn till det värde, skogen vid uthålligt bruk kan hava, och att taxeringsvärdena fördensskull, såsom erfarenheten visat, stå vida lägre än saluvärdena.

Beskattningens uppdelning på de år, då köpeskillingen för försåld skog eller försåld avverkningsrätt inflyter, kommer att föranleda skattetekniska svårigheter av synnerligen betänklig art, såsom ock kommittén framhållit. Beskattningsnämnderna kunna icke förväntas medhinna så fullständiga anteckningar angående alla skogsförsäljningar, att, där köpeskillingarna inflyta under en längre följd av år, säkerhet kan vinnas, att ej belopp bortglömmas. Med den arbetsbelastning, som redan påvilar taxeringsmyndigheterna, vore kravet på förandet av dylika anteckningar obilligt och utsikterna till dess förverkligande små.

Kommitténs förslag att överflytta taxeringen av avverkad skogs rotvärde från den kommunala myndigheten till taxeringsmyndigheten synes länsstyrelsen ändamålsenligt.»

Länsstyrelsen i *Kronobergs län* har icke funnit anledning till erinran emot A-förslagets bestämmelser om kommunal skogsskatt.

Länsstyrelsen i *Kalmar län* har yttrat:

»De skäl, som av kommittén anförts för inrymmande i systemet av skogsskatten, synas länsstyrelsen övertygande; och då det torde få anses ur skogsvårdssynpunkt fördelaktigare att på detta sätt ordna skogsbeskattningen än medelst ett högre repartitionstal för det i taxeringsvärdet ingående skogsvärdet, får länsstyrelsen ansluta sig till kommitténs förslag i denna del.»

Länsstyrelsen i *Blekinge län* har anmärkt, att skogsaccisen skulle under namnet skogsskatt fortfarande utgöras och räknas som en slags realskatt,

fastän den ansetts lämpligast böra uttagas i sammanhang med avverkningen, då härigenom skattens erläggande bleve lättare och skogens sparande uppmuntrades, och har därefter anfört följande:

»Under det att för närvarande skogsaccis utgår med hälften av det reparationstal, som samtidigt beräknas för annan beskattningsbar inkomst inom kommunen, dock med begränsning till högst två för hundra av det taxerade rotvärdet, upptager A-förslaget repartitionstalet för skogsskatt till en tredjedel men utan begränsning i övrigt. Härigenom torde i det stora flertalet fall skogsskatten komma att utgå med vida högre belopp än den nuvarande skogsaccisen, men blir givetvis, jämförd med denna, mera rättvist avvägd i förhållande till den kommunala skattetungan i olika fall. Då emellertid å skogs taxeringsvärde fastighetsskatt föreslagits utgå med ett repartitionstal av allenast 0.01, under det att detta repartitionstal enligt nuvarande provisorium utgör 0.06, uppstår härigenom faktiskt en väsentlig lindring i skogsbeskattningen. Vid inkomsttaxeringen av intäkter från skogsbruk får visserligen avdrag ej göras för fastighetsskatten, men däremot för det kapitaluttag ur skogen, som, efter jämförelse med *skogbeståndet* vid ägarens förvärv av fastigheten, kan anses hava uppstått genom skogsavverkningen. Enligt nuvarande bestämmelser får avdrag endast ske för den minskning, som skett i skogens *ingångsvärde* för ägare, vilket givetvis i flertalet fall bliver betydligt mindre. Då C-förslaget föreskriver, att vid taxeringen för inkomst av skogsbruk får avdragas såväl hela det belopp, som taxeras till skogsskatt, som ock det å fastighetens taxeringsvärde belöpande skattebeloppet, synes det länsstyrelsen, som om beskattningen för inkomst av skogsbruk skulle enligt detta förslag på ett högst betänkligt sätt nedbringas och ingalunda komma i rättvist förhållande till beskattningen av annan inkomst. Länsstyrelsen håller därför före, att A-förslaget i denna del äger ett bestämt företräde framför C-förslaget.»

Länsstyrelsen i *Kristianstads län* har yttrat:

»Jämväl vad skogsbeskattningen beträffar synes densamma enligt länsstyrelsens uppfattning principiellt riktigare anordnad enligt A-förslaget med dess objektskatt å det avverkade virket samt med avverkaren som skattskyldig än enligt C-förslaget med dess garantibeskattnings samt därav följande överflyttning av skattskyldigheten från avverkaren till fastighetsägaren och dess till synes mindre tillfredsställande bestämmelser om tiden för beskattningens effektiva utgörande.»

Länsstyrelserna i *Malmöhus* och *Hallands län* hava anslutit sig till A-förslaget i fråga om skogsskatten.

Länsstyrelserna i *Göteborgs och Bohus*, *Älvsborgs*, *Skaraborgs* och *Värmlands län* hava, på grund av den principiella ståndpunkt länsstyrelserna intagit beträffande beskattning av fastighet och näring, förordat till antagande C-förslagets bestämmelser beträffande skogsskatten. Från länsstyrelsernas i Göteborgs och Bohus samt Värmlands län yttranden i denna punkt hava föredragande landskamrerarna anmält skiljaktig mening och förordat A-förslaget. Landskamreraren i Värmlands län yttrar, bland annat, följande:

»Med min ståndpunkt till fastighetsskatten följer sålunda, att jag icke heller beträffande skogsskatten kan ansluta mig till garantibeskattningsprincipen, utan delar jag den uppfattning, — såsom i A-förslaget kommit till

uttryck, — att en skogsskatt i överensstämmelse med nuvarande skogsaccisen är en lämplig form för beskattning av skog. Den fleråriga tillämpningen av accisen giver kraftigt stöd för en skatteform som i så hög grad ansluter sig till gängse föreställningssätt. Några anmärkningar mot accisbeskattningen ha i stort sett icke förekommit, icke ens under den oegentlighet, som med provisoriet uppkommit genom skogsinkomstens dubbeltaxering, en olägenhet, som med kommitterades förslag finge anses avlägsnat. Utan erinran synes också böra lämnas motiveringen av förslaget detaljer såsom beträffande repartitionstal å skogsvärdet, grunderna för skogsskattens utgörande och bestämmelserna rörande medlens fondering. Då jag för övrigt funnit C-förslaget alltför invecklat för att icke vid tillämpningen bereda taxeringstekniska svårigheter, ansluter jag mig jämväl i denna del till kommitterades förslag.»

Länsstyrelserna i *Västmanlands* och *Kopparbergs län* hava ingen huvudsaklig erinran i fråga om förslaget till kommunal skogsskatt.

Länsstyrelsen i *Gävleborgs län* har anfört:

»Visserligen har i kommunalskattkommitténs båda huvudförslag tagits vederbörlig hänsyn till skogshushållningens krav genom avlyftande i möjligaste mån från växande skogen av årlig beskattning och genom bestämmelser om fondering av skattemedel till utjämnande av kommunernas skatteinkomster, men då skogsskatten såsom särskild kommunal skatteform i kommitténs förslag framträder som en ren objektbeskattning och i reservanternas förslag såsom en garantibeskattning, anser sig länsstyrelsen böra även i fråga om denna skatteform principiellt ansluta sig till kommittéförslaget.»

Länsstyrelsen i *Västernorrlands län* har yttrat:

»Att skogsskatt är en lämplig form för beskattning, är otvivelaktigt, och bör således denna beskattningsform bibehållas. Vilken betydelse denna skatt har för kommunerna särskilt inom Västernorrlands län, torde bäst framgå därav, att under sistlidet år det inom länet jämlikt lagen om skogsaccis och om virkestaxering taxerade virkesvärde uppgick till i runt tal 13,800,000 kronor.

Önskligt hade dock varit, att denna skatt fortfarande fått behålla sin relativt fristående ställning och icke inordnats såsom ett led i den allmänna kommunalbeskattningen.»

Länsstyrelsen i *Jämtlands län* har anfört:

»Eder Kungl. Maj:ts befallningshavande har förut framhållit, att det egentligen bärande skälet för kommunal objektbeskattning synes vara att kommunerna, åtminstone de nuvarande, behöva säkerhet för att i varje fall några av beskattningsföremålen äro mera konstanta, samt att dessa skäl hava jämförelsevis liten betydelse i större kommuner med mera sammansatt näringsliv, men däremot så mycket större verkan i små kommuner, där befolkningen huvudsakligen är hänvisad till en och samma inkomstkälla och således i stort sett underkastad samma konjunkturväxling.

Ur dessa synpunkter har skogsbeskattningen enligt kommitténs förslag för en stor del av länets kommuner stor betydelse.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande utgår härvid från att för Jämtlands län skogsbruket är och för framtiden måste vara en av de viktigaste inkomstkällorna, vars avkastning bör hållas uppe genom uthålligt skogsbruk, såvida icke befolkningens levnadsstandard i framtiden skall sänkas. I vad

mån det sålunda önskvärda, uthålliga skogsbruket överensstämmer eller strider mot nuvarande avverkning torde icke för närvarande kunna bedömas med någon säkerhet. Så mycket synes dock vara visst, att det är oklok politik för framtiden att pressa avverkningen i höjden genom en allt för hård beskattning av skogen i samband med fastighetstaxeringen. Denna fara har riksdagen också uttryckligen velat undvika, såsom framgår av dess skrivelse år 1920.

Enligt de av professor Jonson i hans reservation framlagda beräkningarna synes det emellertid sannolikt, att den av kommitténs majoritet föreslagna skogsbeskattningen innebär en avsevärd skärpning av beskattningen av fastigheter med skogsmark och växande skog i jämförelse med vad som nu gäller. Enligt samma utredning synes också skärpningen vara starkare, om avkastningen är mindre än den normala, och likaledes starkare i kommuner, där inkomstskattekrona äro fåtaliga. Därtill kommer att, såsom professor Jonson också påpekat, det ligger i skogsbrukets natur att skogens tillväxt måste uttagas periodiskt med anhopning av inkomsten i större belopp än om den årliga tillväxten kunde beskattas. Då skatteskalen, såsom i den kommunala progressivskatten och inkomst- och förmögenhetsskatten till staten, är progressiv, kommer således inkomsten av skogsbruk att bliva beskattad efter en högre procent än annan avkastning av jordbruksfastighet.

Å andra sidan äro en del av kommunerna i länet så svaga i avseende å tillgången på beskattningsföremål, att en sänkning av skogsbeskattningen skulle kunna medföra ödesdigra verkningar både för de återstående skattekrona och den kommunala hushållningen i dess helhet och därjämte framkalla starkt ökade krav på statsbidrag till skatteutjämning.

Med hänsyn till sistnämnda förhållanden kan en nedsättning av de reparationstal för skogsmark och avverkat virke, kommittémajoriteten föreslagit, icke förordas, men det bör dock framhållas, att omtanken för framtiden manar att ej pressa talen uppåt, så länge man saknar full visshet om det nuvarande skogsbrukets uthållighetsförmåga.

I detta sammanhang anser sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande böra understryka, att A-förslagets tekniska anordning av skogsbeskattningen enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes uppfattning avgjort bör föredragas framför C-förslagets. Reservanternas till förmån för det senare torde i hög grad hava underskattat de svårigheter, som C-förslaget skulle försäkra vederbörande nämnder.»

Länsstyrelsen i *Västerbottens län* har i sitt utlåtande framlagt en utredning om skogsaccisens belopp i vissa kommuner inom länet. Länsstyrelsen har anmärkt, att mest påtagliga vore verkningarna av den föreslagna nya lagstiftningen beträffande den nuvarande skogsaccisen, vilken ej längre skulle utgå. Länsstyrelsen har åberopat uppgift rörande de belopp skogsaccis, som under senaste fem år debiterats i femton av länets kommuner, belägna i lappmarken eller å kustlandet. Sammanställdes medeltalet därav med antalet bevillningskronor i samma kommuner år 1924, framginge, vilken väsentlig tillgång skogsaccisen varit för dessa kommuner vid fyllandet av de kommunala behoven. Sålunda hade under åren 1920—1924 i dessa femton kommuner utdebiterats skogsaccis till belopp av sammanlagt cirka 1,376,000 kronor eller i medeltal cirka 275,000 kronor per år. Antalet bevillningskronor i samma kommuner hade år 1924 utgjort tillhoppa cirka 274,000.

I fråga om den kommunala skogsbeskattningens framtida ordnande har länsstyrelsen anfört följande:

»Vad härefter angår skogsbeskattningen, synes enligt länsstyrelsens mening icke vara något att erinra mot de föreslagna nya grunderna, enligt vilka den kommunala beskattningen för växande skog skulle huvudsakligen utgå vid skogens avverkning och med det avverkade virkets rotvärde som grund ansluta sig till den kommunala uttaxeringen i övrigt. Emellertid bliva länets skogskommuner i hög grad berörda av denna omläggning av beskattningstväsendet. Så kan beräknas, att av det nuvarande värdet å jordbruksfastighet i lappmarken, omfattande lappmarks fögderi och Malå socken av Skellefteå fögderi, tillhoppa cirka 125 miljoner kronor, omkring två tredjedelar belöper å skogsvärdet. Sänkning av repartitionstalet från nuvarande 0.06 till föreslagna 0.01 skulle minska de kommunala skatte-kronornas antal i lappmarken med cirka 40,000. Då antalet bevillningskronor i lappmarken enligt 1924 års taxering utgjorde tillhoppa c:a 164,000, framgår därav, vilken betydande förändring det föreslagna skattesystemet medför. Ersättning för sålunda inträdd minskning i antalet skatte-kronor för fastighet skulle väl vinnas genom den kommunala skogsskatten, som skulle utgå vid skogens avverkning. Emellertid måste, såsom framgår av ovan angivna utredning om skogsaccisens belopp i vissa kommuner inom länet, hänsyn tagas ej blott till större och mindre avverkningar under olika år utan även till de växlande pris, som den avverkade skogens värde vid olika tider representerar. Även med bestämmelserna om fondering av viss del av skogsskatten och dess användning för utjämning av olika års skattebehov blir givetvis denna skatteform icke till fullo av den stabilitet, som karakteriserar nuvarande skatteform. Härtill kommer, att bestämmelserna om skogsaccisens bortfallande medföra, att skogskommunerna komma att gå miste om 10 å 20 procent av sina nuvarande beskattningsföremål, i något fall mera. För dessa kommuner uppstår fördenskull en allmän stegring i de kommunala utskylderna. Vissa av lappmarkens skogskommuner hava väl för närvarande relativt låga kommunala utskylder. För de redan nu mindre bärkraftiga komma anspråken på bidrag av skatteutjämningsmedel att stegras och kunna helt visst icke avvisas. Ehuru länsstyrelsen enligt vad ovan angivits principiellt ansluter sig till kommunalskatte-kommitténs förslag om ändrade grunder för skogsbeskattning, håller länsstyrelsen dock av nu angivna skäl före, att, därest skogskommunernas ekonomiska ställning icke skall för mycket rubbas, det repartitionstal 0.01, som kommittén föreslagit för skogsvärdet, är det minsta möjliga.

Vid bedömandet av frågan om den blivande *skogsskattens* utformning ansluter sig länsstyrelsen till de bestämmelser, som närmare angivits i kommitténs förslag. Till stöd för särskilt bestämmelsen däri, att skattskyldigheten fortfarande bör vila å *avverkaren*, kunna jämväl åberopas de, så vitt länsstyrelsen känner, gynnsamma erfarenheter, som vunnits enligt nu gällande lag om skogsaccis. Sedda häremot måste C-förslagets bestämmelser om skogsskattens uttagande av *fastighetsägaren* och det härav föranledda taxeringstekniska förfarandet anses onödigt invecklade. Länsstyrelsen ansluter sig ock i övrigt till A-förslagets bestämmelser såväl om skattesats som om sättet för skogsskattens användning för de kommunala behoven.»

Länsstyrelsen i *Norrbottnens län* har ingen principiell anmärkning emot kommunalskatte-kommitténs förslag till skogsskatt, men har om principens praktiska utformning uttalat följande:

Tyvär saknades i kommitténs betänkande någon som helst utredning om, huru den av kommittén föreslagna omläggningen av skogsbeskattningen komme att verka, men då länsstyrelsen förmodat, att denna omläggning för de egentliga skogskommunernas del skulle komma att medföra en väsentlig lindring i beskattningen av skogen och sålunda ett överflyttande på andra beskattningsföremål av en del av den skattebörd, som förut åvilat skogen, hade länsstyrelsen försökt göra en jämförande beräkning, vad de egentliga skogskommunerna inom länet beträffade, över kommunernas inkomst av skogen enligt gällande bestämmelser och enligt kommitténs förslag. Härvid hade lagts till grund medeltalet av utdebiteringen för åren 1920—1924, samt den debiterade skogsaccisens medeltal för åren 1922—1924. Beträffande taxerade skogsvärdet hade den svårigheten förelegat, att i taxeringslängderna i allmänhet detta värde ej vore särskilt nedsummerat, utan hade därför beträffande en del socknar skogsvärdet endast beräknats med ledning av förhållandet i övriga socknar mellan hela taxeringsvärdet å jordbruksfastigheterna och det taxerade skogsvärdet, varvid detsamma satts till 50 procent av jordbruksfastigheternas taxeringsvärde, medan detta värde i de övriga socknarna växlade mellan 34 och 65 procent. Denna beräkning gäve vid handen, att för samtliga därvid medtagna kommuner kommitténs förslag skulle medföra en avsevärd minskning av kommunernas inkomst av skogen i förhållande till enligt nu gällande bestämmelser inflytande inkomster, en minskning, som i ett fall uppginge ända till 32 procent och i flertalet fall hölle sig omkring 12—18 procent av kommunens hela debiterade uppbörd till såväl kommun som kyrka och skola för år 1924. En sådan minskning, som ju innebure en avsevärd överflyttning av skattebördan från skogen till andra beskattningsföremål och som för många av dessa kommuner skulle bli rent katastrofal, syntes ej hava varit av kommunalskattekommittén avsedd. En ändring i kommitténs förslag i denna del ansåge länsstyrelsen således vara absolut oundgänglig, antingen på så sätt, att repartitionstalet för skogsvärdet höjdes eller så att skogsskatten fastställdes att utgå med en högre andel än tredjedelen av det belopp, som på en skattekrona i medeltal under de senast förflutna fem åren utdebiterats inom kommunen.

Domänstyrelsen har anfört följande:

»Under den förutsättningen, att *skatt å till skogsbruk duglig mark* endast skall drabba mark med uppenbara ekonomiska betingelser för skogsproduktion, kan denna skatt, lämpligt avvägd, leda till en mera allmän strävan att effektivt utnyttja skogsmarkens produktionsförmåga.

Domänstyrelsen anser därför lämpligt, att en del av det skogsbruket åvilande skattebeloppet uttages i form av en årlig fastighetsskatt å till skogsbruk duglig mark.

Helt annorlunda är förhållandet med den i fastighetsskatten ingående skatten å växande skog, här kallad *skogsvärdeskatt*. Kommunalskattekommittén och speciellt dess skogssakkunnige ledamot ha anfört vägande skäl mot denna beskattningsform och bland annat framhållit, att en dylik skatt skulle för ungskogens vidkommande bli synnerligen betungande, samt motverka intresset för kalmarkernas återplantering och skogskapitalets bibehållande och förkovran överhuvud.

Domänstyrelsen, som tidigare i — — — utlåtande den 19 september 1918 uttalat sig i samma riktning, vill ännu en gång understryka de av nämnda ledamot i såväl den av honom för kommitténs räkning utarbetade prome-

Domän-
styrelsen.

morian rörande skogsbeskattningen som i hans reservation framförda synpunkter.

Ett skattetryck, som ökas i samma mån, som skogen växer, kan föranleda en strävan att minska skattebördan genom uttagande av jämväl sådana delar av virkeskapitalet, i fråga om vilka tillväxten är ekonomiskt mest givande.

Detta kan ske på grund av virkesförrådets dubbla egenskap av att vara på en gång produktionsmedel och färdig produkt. Beskattandet av en byggnad kan tvinga ägaren till ökade ansträngningar för byggnadens effektiva utnyttjande, medan beskattandet av en växande skog kan utan vidare föranleda densammans omedelbara konsumtion.

Skogsvärdeskatten innebär en skatt på sparandet, och kan skatten framkalla en minskning av sparandet, det vill säga en varaktig beskärning av en produktion, som i och för sig förutsättes hava ekonomiska betingelser. Styrelsen tror sig veta, att det till följd av nu gällande provisoriska skattebestämmelser inträffat fall, då skogsvärdeskatten framkallat obenägenhet att till exempel vidtaga skogskulturrättgärder, och liknande erfarenheter torde föreligga från skogsvårdsstyrelsernas och skogsvårdande sällskaps verksamhet.

Styrelsen kan visserligen gilla de av kommitténs skogssakkunnige ledamot anförda synpunkter beträffande en auktoriserad skogsvärdeuppskattning, vilka synpunkter föranlett honom, ehuru principiell motståndare till skogsvärdeskatten, att, om än med tvekan, bibehålla sagda skatt, men anser styrelsen icke dessa skäl vara i frågan tillräckligt avgörande.

För sin del vill därför styrelsen bestämt uttala sig mot, att den växande skogen upptages som skatteobjekt».

Vad anginge den föreslagna skogsskatten, hade domänstyrelsen i princip intet att erinra mot en dylik skatteform, som — vare sig skatten formellt skulle betalas av avverkaren eller av skogsägaren — lade en utgift å virket vid det tillfälle, då detta skildes från roten.

Vidare har domänstyrelsen yttrat:

»Kommittén har funnit de fastigheter och näringar påvilande skatterna väl motiverade, med hänsyn till de fördelar, som dessa skatteobjekt erhålla genom kommunernas allmänna omsorger om sina medlemmar (sid. 149).

Såsom exempel härpå har kommittén framhållit de stora kostnader för såväl nyttiga väganläggningar och dylikt som ock för fattigvård, kyrko- och skolväsen m. m., som vissa skatteobjekt kunna i högre grad än andra förorsaka kommunerna.

Kommittén har icke direkt uttalat, att skogsbruket skulle hava en alldeles särskild intressegemenskap med alla de olika ändamål, vartill de kommunala skattemedlen användas, utan torde kommittén härvid förutom jordbruket i första hand avsett de industriella företagen, som inom sig upptaga den största arbetskraften.

För skogsbrukets del torde ock en dylik intressegemenskap föreligga i jämförelsevis ringa utsträckning. Skogshanteringen binder vid sig självt ringa arbetskraft och kräver följaktligen för sig mindre del än till exempel industrierna av de rent sociala omkostnaderna. Skogsbruket får dessutom ofta anlägga egna skogsvägar, anordna flottleder m. m., vartill bidrag icke utgått av kommunala skattemedel, medan skogsbruket å andra sidan ofta haft föga nytta av de med kommunala medel anordnade trafiklederna.

Kommittén föreslår, att högre inkomster än 3,000 kronor skola, förutom inkomstskatten, jämväl drabbas av den kommunala progressivskatten. Denna

kommer ofta att för skogsbruket kunna verka hårdare än för andra skattebetalare, alldenstund ej sällan flera års samlade inkomster uttagas på en gång, varigenom progressionen kommer att verka starkare än om årlig avverkning ägde rum.»

Lantbruksstyrelsen har funnit sig närmast böra räkna med ett genomförande i princip av en skogsbeskattning enligt A-förslaget.

Lantbruks-
styrelsen.

I yttrande av *domkapitlet i Härnösand* har uttalats, att A-förslagets objektskatter, fastighetsskatten, skogsskatten och näringsskatten, anordnats på ett sätt, som äventyrade den rättvisa utskiftningen av skattebördan mellan olika grupper av skattskyldiga. Beträffande den föreslagna skogsskatten syntes varken A-förslaget eller C-förslaget vara fullt tillfredsställande. I A-förslaget vore skogsskatten objektskatt. Huru detta förslag komme att verka i övertvägande skogskommuner, där allra största skogsarealen vore i skogsbolags eller industribolags ägo och stora skulder påvilade skogen, vore ej möjligt att avgöra utan grundlig utredning. C-förslaget, som väl ville behålla garantibeskattning å skog, innehölle dock sådana bestämmelser i fråga om denna skatts uttagande, att dess verkningar i de stora skogskommunerna kunde bliva ödesdigra. För skogskommunernas skyddande för ekonomisk ruin syntes nuvarande provisoriet böra i huvudsak bibehållas och skogsskatten utgå såsom garantiskatt efter repartitionstalet 0.06.

Domkapitlet i
Härnösand.

En *taxeringsnämndsordförande i Södermanlands län* har i avgivet yttrande anfört, bland annat, följande:

Taxerings-
nämndsord-
förande.

»Skogsvärdet skulle fullt renodlat särskilt angivas i längden. Detta hänger samman med att samtliga förslagen utgå ifrån att skogsvärdet endast skulle repartisera med 1 procent i stället för nuvarande 6 procent. Härvid kommer jag in på den del av C-förslaget, som måste ingiva allvarliga betänkligheter. Genom 1920 års provisorium blev skogsbeskattningen hårdare än tidigare, ty nu tillkom inkomstbeskattningen för skogen, utan att den å skogen vilande skogsaccisen borttogs.

Samtliga förslagen söka nu lösa denna fråga på så sätt, att den å skogens taxeringsvärde lagda beskattningen, beräknad efter en inkomst av 6 procent å taxeringsvärdet, minskas ner till 1 procent av taxeringsvärdet, samt att skogsaccisen ersättes med en särskild skogsskatt.

Denna skogsskatt får i A-förslaget objektskatts natur och kan i stort sett helt jämföras med den nuvarande skogsaccisen. C-förslaget låter skogsskatten vara garantiskatt. Förslagsställarna åstadkomma härmed ett litet trolleri.

När Rune och Sederholm befriat skogen från garantiskatten så gott som helt — sänkt den å taxeringsvärdet beräknade beskattningsbara inkomsten från 6 procent till 1 procent samt borttagit skogsaccisen, så komma de med sin skogsskatt som garantiskatt, vilken alltid får frändragas från inkomsten. Detta kommer att göra C-förslagets skogsskatt fullständigt illusorisk, ty det kan ej bliva någon skogsskatt enligt C-förslaget om ej avverkning till avsalu föreligger och då bliver det alltid inkomstbeskattning och skogsskatten kan frändragas. När jag här säger att den ena skatten kan dragas från den

andra, så menar jag att den till beskattning beräknade inkomsten drages från den andra. Det enda fall då verklig skogsskatt enligt C-förslaget skulle kunna ifrågakomma vore, då taxeringsnämnderna värderat rotvärdet vid taxering till skogsskatt högre än vid en försäljning kunde inbringas och sålunda hel kvittning icke kunde ske. Man kan då fråga sig varför ej förslagsställarna valt den enklare vägen att endast borttaga skogsaccisen? Som C-förslaget i denna del nu är utformat kommer det att medföra högst betänkliga verkningar.»

Efter att hava anfört exempel på huru C-förslagets skogsskatt skulle komma att verka i praktiken fortsätter vederbörande:

»Av det förut av mig anförda framgår att jag anser att C-förslagets 2 kap. helt bör utgå.

Jag anser nämligen att om någon lättnad i den å skogen nu vilande kommunala beskattningen skulle befinnas böra ske, denna lättnad bör sökas på andra vägar, än som C-förslaget föreslår. C-förslaget har också härvid gått för långt, ty det har i realiteten — som förut framhållits — nästan helt och hållet befriat skogen från garantiskatt. En beskattningsbar inkomst, beräknad efter 1 procent å skogens taxeringsvärde, måste som garantiskatt betraktas som betydelselös.

Skogen måste liksom jordbruksjorden garantera kommunen en viss skatteinkomst.

Denna garanti sker bäst och ur taxeringssynpunkt enklast genom att bibehålla en garantiskatt av 6 procent å skogens taxeringsvärde.»

Delegerade för *taxeringsnämndsordförandena i Malmöhus län* hava avgivit ett yttrande, däri bland annat garantiskattesystemet underkastats en granskning, och i fråga om C-förslagets skogsbeskattning anförts bland annat följande:

»I C-förslaget är även skogsbeskattningen anordnad såsom en garantibeskattnings. Sålunda är föreskrivet, att avdrag för den bestämda minimibeskattningen för den till avverkning upplätta skogen tillkommer den, som är skyldig att för taxeringsåret utgöra skogsskatt härför. Skattskyldigheten i förevarande fall är ålagd den, som var ägare av fastigheten, då upplåtelsen skedde, och skatten skall utgöras under det taxeringsår, då köpeskilling för skogen är föremål för inkomstbeskattning. I händelse skogen är föremål för inkomstbeskattning under olika år, kan sålunda skogsskatten komma att utgöras först flera år efter det upplåtelsen skedde. Kontrollen från taxeringsmyndigheternas sida att avdraget tillkommer rätt person blir givetvis betydligt svårare i förevarande fall, än då det gäller beskattningen av den rena fastighetsinkomsten.»

Stockholms handelskammare, svenska bankföreningen och Sveriges industriförbund.

Stockholms handelskammare, svenska bankföreningen och Sveriges industriförbund hava i sitt gemensamma yttrande över kommunalskatte-kommitténs betänkande m. m. anfört:

»Det må hava sin riktighet, att det med C-förslagets konstruktion av fastighetsbeskattningen möter större svårighet att på ett enkelt och rationellt sätt inordna beskattningen av avverkat virke i den allmänna kommunala beskattningen, än i ett system med objektskatt å fastighet. Dessa svårigheter torde emellertid icke vara oöverkomliga, och de grunder för skogsbeskattningens anordnande, som i C-förslaget föreslås, synas i huvudsak

kuuna godtagas, ehuru bestämmelserna förefalla väl komplicerade. Det vore därför önskligt att nämnda grunder, därest fastighetsbeskattningen kommer att ordnas enligt C-förslaget, bleve underkastade en överarbetning för vinnande av större enkelhet och lätthet i tillämpningen».

Smålands och Blekinge handelskammare har erinrat följande:

Smålands och
Blekinge
handels-
kammare.

»Skulle garantiskattsystemet fastställas, finner handelskammaren erforderligt, att en genomgripande omarbetning av den i enlighet härmed föreslagna skogsbeskattningen sker. Det nu gällande provisoriet bestämmer en garantiskatt av 6 procent å fastighets såväl jordbruks- som skogsvärde. Enligt reservanternas förslag skall garantiskatt utgå med 6 procent å jordbruksvärdet och 1 procent å skogsvärdet. Härvid göra reservanterna gällande, att de återstående 5 procent å skogsvärdet bliva uttagna i form av den som garantiskatt utgående skogsskatten. Här torde ett förbiseende föreligga. De år, då skogsskatt skall utgå, komma att i flertalet fall uppvisa sådan inkomst, att garantibeloppet täckes av inkomsten. De år, då skogsskatt ej skall utgå, kommer i flertalet fall garantibeloppet ej att täckas med den behållna inkomsten av små och medelstora fastigheter. Reservanternas förslag kommer således att medföra dels en sänkning av det enligt provisoriet fastställda garantibeloppet — i och för sig en avsevärd förmån — och dels faktiskt en skattelindring för innehavarna särskilt av små och medelstora skogsfastigheter. En dylik förbättring av villkoren för en begränsad grupp av skattskyldige har ej i reservanternas förslag motiverats, ej heller har själva sakförhållandet i önskvärd grad framhållits. Handelskammaren kan ej finna denna lättnad motiverad, då enligt bestämmelserna taxeringsvärdet å skog skall fastställas till det värde, som skogen vid bruk på lång sikt kan anses ha och vilket sålunda vida understiger det gällande värdet vid köp och försäljning. Ur taxeringsteknisk synpunkt hyser handelskammaren också allvarliga betänkligheter mot reservanternas förslag i avseende å skogsskattens utformning.»

Sveriges skogsägareförbund har yttrat i huvudsak följande:

Sveriges
skogsägare-
förbund.

Vidkommande de allmänna principerna för skogsbeskattningen har förbundet erinrat, att förbundet, allt sedan frågan om den kommunala beskattningens omläggning först blev aktuell, städe intagit den ståndpunkten, att en fastighetsskatt å det produktiva skogskapitalet vore ägnad att motverka strävandena efter ett rationellt och uthålligt skogsbruk. Därjämte har framhållits, att inom skogssakkunniga och skogligt intresserade kretsar åsikterna vore fullt samstämmiga därutinnan, att beskattningen av skogar och skogsbruk borde fotas just på den grundläggande princip, som av kommittén förordats. Man syntes ej heller behöva befara, att denna på grund av ändrade förhållanden på det skogliga området i en framtid skulle visa sig vara mindre ändamålsenlig. Förbundet har därför på det livligaste tillstyrkt kommittémajoritetens och reservanternas principiella ståndpunktstagande därutinnan, att skogsbeskattningen ordnades så, att fastighetsskatt å det växande skogskapitalet i möjligaste mån undvekes och i stället skatt uttoges å det vid avverknings-tillfällena utfallande virket.

I huvudregeln om skatt på avverkat virke men ej å växande skog hade emellertid såväl kommittémajoriteten som reservanterna ansett sig böra göra

vissa modifikationer. I första hand gällde detta, att fastigheternas skogsmarksvärden i beskattningshänseende jämställts med deras jordbruksvärden. Förbundet hade även i denna punkt haft samma uppfattning som kommitténs majoritet och reservanter. I stort sett vore skogsmarksvärdet tämligen stabilt, och en fastighetsskatt därå kunde ej anses innebära något riskmoment för en rationell skogsskötsel; snarare vore förhållandet det motsatta.

Jämväl i ett annat avseende hade kommitténs majoritet och reservanterna gjort avsteg från den föreslagna grundregeln om skogsbrukets objektbeskattning genom en avverkningskatt, då — ehuru under skilda motiveringar — bibehållits en fastighetsskatt å skogsvärdet, utgående efter repartitionstalet 0.01. Ehuru Sveriges skogsägareförbund med hänsyn till skogsvärdens krav principiellt vore emot varje form av fastighetsskatt å det produktiva skogskapitalet, måste förbundet dock medgiva, att de anförda skälen för bibehållandet av en dylik skatt efter ett lågt repartitionstal vore starka. Förbundet tänkte därvid särskilt på vikten av att taxeringsvärdena åsattes med tillbörlig omsorg. Förbundet tillstyrkte sålunda, att fastigheternas skogsmarksvärden i beskattningshänseende behandlades lika som jordbruksvärdena, samt att en fastighetsskatt — eventuellt garantiskatt — efter ett repartitionstal av 0.01 lades å skogsvärdet.

Förbundet har härefter underkastat kommittémajoritetens och reservanternas förslag en granskning ur synpunkten av vilket förslag vore bäst ägnat att i den praktiska tillämpningen tillgodose de allmänna synpunkterna i frågan. Förbundet har därvid — med hänsyn till kommitténs motivering för objektbeskattning av fastighet — inledningsvis påpekat, att jordbruket vore knutet med en starkare intressegemenskap just vid den kommun, där näringen utövades, än vad fallet vore med övriga inkomsttagare. Med skogshandlingen däremot rådde väsentligen ett annat förhållande. Skogsbruket vore en kapitalintensiv men arbetsextensiv näring. Det krävde för sin produktion under rationell drift enligt av sakkunniga verkställda beräkningar blott omkring en femtedel så stor arbetsmängd per producerad värdesumma som jordbruket. Skogshandlingen belastade därför i förhållande till de alstrade värdena icke kommunens anstalter för undervisning och social omvårdnad närmelsevis så hårt som lantbruket. Skogshandlingens ekonomiska intressegemenskap med kommunen vore sålunda avsevärt mindre än jordbrukets. Därav följde även, att den merbelastning å fastigheterna, som objektskatten avsåge att utgöra, icke hade samma berättigande i fråga om skogsvärdena som beträffande jordbruksvärdena.

De grunder, som i A-förslaget framlagts för skogsbrukets beskattning, måste enligt förbundets förmenande väcka den allra största betänksamhet; detta dels med hänsyn till den ojämnhet och nyckfullhet, varmed tungan av objektbeskattningen komme att drabba inom olika kommuner, och dels med hänsyn till skattetryckets å skogsbruket absoluta storlek.

Förbundet fortsätter därefter:

»Om man antog, att inom två angränsande kommuner den ena inrymde betydande industrier och att på grund därav dess objektskatteskronor utgjorde exempelvis blott 5 procent av samtliga skatteskronor, medan den andra vore en ren jordbrukskommun, vars fastighetsskatteskronor utgjorde 25 procent av samtliga skatteskronor, så bleve — under antagande av 3 procent räntabilitet hos skogsbruket i båda kommunerna — skattehöjningen på grund av objektskatten i den förra kommunen 122 procent och i den senare kommunen blott 75 procent.

Vid beräkandet av den ökning i effektiva skattetrycket å skogshanteringen, som objektbeskattningen medförde, måste man därjämte hava i minne, att skogsbrukets räntabilitet vore låg och avsevärt mycket svagare än man i allmänhet föreställde sig. Jonson hade i sin reservation räknat med en medelräntabilitet av 5 procent hos statsskogarna, 4 procent hos bolagsskogarna och (beroende på deras lägre taxeringsvärden) högst 6 procent hos allmogeskogarna. Förbundet förmenade, att denna räntabilitetsprocent, även om de tidigare stundom uppnåtts, icke inom en något så när nära liggande framtid ånyo kunde ernås inom det svenska skogsbruket. Kronoparkernas räntabilitet av cirka 6 procent under den ur konjunktursynpunkt tämligen normala perioden 1901—1913 torde till övervägande del berott av statsskogarnas dåvarande alltför låga taxeringsvärden. När dessa 1922 kommit upp i paritet med verkliga värdena, så hade räntabiliteten sjunkit till under 3 procent. För 1923 hade den utgjort 2.4 procent och för 1924 1.2 procent. Måhända torde man få anse, att de nuvarande taxeringsvärdena vore en smula för höga, vilket verkade sänkande på räntabilitetsprocenten; å andra sidan borde då även observeras, att en högst betydande överavverkning utöver tillväxten ägde rum å statsskogarna i norra Sverige, varför avkastningen till avsevärd del grundade sig på kapitaluttag. Denna temporära överavverkning verkade givetvis till synes höjande på räntabiliteten. Som jämförelse kunde nämnas, att statsskogarna i gamla tyska konungariket Sachsen under de senaste 50 åren haft en medelräntabilitet av blott cirka 2.5 procent; och detta trots att nämnda skogar hade utomordentligt goda avsättningsförhållanden och levde under mycket gynnsammare biologiska betingelser än våra. Detta visade, att skogsbrukets genomsnittliga avkastningsförmåga icke vore så särdeles stor.

För de enskilda skogsägarna, bönder såväl som bolag, verkade deras nuvarande höga skuldsättning ytterligare sänkande på skogsbrukets räntabilitet. På grund därav bleve jämväl den procentuella höjning, som objektskatten komme att orsaka i skattetrycket för skogsnäringen, mycket hög.»

Vidkommande C-förslaget har förbundet yttrat sig sålunda:

I jämförelse med A-förslaget hade C-förslaget det stora företrädet, att det icke innebure någon dubbelbeskattning. Repartitionstalen vore ju visserligen något högre enligt C-förslaget än enligt A-förslaget, men detta torde mer än väl uppvägas av den i det förra förslaget medgivna rätten till avdrag. Redan vid en medelräntabilitet hos skogsbruket av 2 procent bleve skattetrycket enligt A-förslaget — trots dettas lägre repartitionstal — lika starkt som med C-förslagets garantiskatt. Så snart skogsbrukets avkastning stege över 2 procent, bleve skattetrycket enligt C-förslaget lindrigare än enligt A-förslaget. Härtill komme emellertid, att C-förslaget framför A-förslaget hade en annan och betydande fördel. Enligt det senare bleve skattetrycket å skogsnäringen inom de olika kommunerna beroende av två vari-

abla faktorer, nämligen dels objektskattekronornas frekvens i förhållande till övriga skattecronor i kommunen och dels skogsbrukets räntabilitet. Av dessa båda faktorer varierade den första starkt och inom mycket vida gränser samt orsakade därigenom enligt A-förslaget en ytterst nyckfull och svårberäknelig ojämnhet med avseende å den merbelastning, som komme att vila på fastigheterna i de olika kommunerna. Nämda olägenhet gjorde sig däremot enligt C-förslaget knappast gällande, enär skattetrycket enligt detta förslag varierade endast med skogsbrukets räntabilitet. Denna sistnämnda faktor vore emellertid långt mer konstant och rörde sig icke inom närmelsevis så vida gränser som objektskattekronornas relativa antal. På grund härav komme även C-förslaget att träffa skogsbruket betydligt jämnare och mindre nyckfullt, än vad fallet vore med A-förslaget.

Förbundet har i anledning av yppad tvekan om skogsskattens garanti-verkan framhållit, att det vore så långt ifrån, att icke C-förslagens skogsskatt skulle utgöra en verklig garantiskatt, att förbundet tvärt om hyste vissa farhågor för att denna garantiskatt skulle visa sig vara alltför effektiv, i det att vid flertalet avverkningar å enskildes skogar den verkliga nettobehållningen kunde komma att ligga långt under den till 60 procent av rotvärdet bestämda gränsen för garantibeloppet. I avseende å de framhållna praktiska svårigheterna vid skattebeloppets beräkning och påförande i anledning därav, att C-förslaget lagt skattskyldigheten å ägaren, har förbundet, som icke kunnat finna, att dessa anmärkningar hade något berättigande med hänsyn till de praktiska förhållandena, uttalat sig på följande sätt:

»Vad först angår frågan om svårigheterna för taxeringsnämnderna att hålla reda på de skogsskattebelopp, som förfalla till betalning under senare år än då avverkningsrättsupplåtelsen skedde, får förbundet anföra: Enligt A-förslaget är visserligen avverkaren deklarationsskyldig till skogsskatt, men fastighetsägaren skall, då avverkningsrätt upplåtits, deklarera till inkomstskatt under olika år de delar av likviden för avverkningsrätten, som inflyta under respektive år. Här föreligga sålunda enligt A-förslaget beträffande inkomstskatten fullständigt enahanda bokföringssvårigheter för skattemyndigheterna, som de vilka — enligt kommitténs förmenande — skulle vid C-förslagets praktiska tillämpande framkomma vid uppborren av skogsskatten. Kommittémajoriteten torde för A-förslagets vidkommande hava tänkt sig, att man beträffande inkomstbelopp, som under visst år inflyter på grund av tidigare upplåten avverkningsrätt, skall kunna lita på deklarerans på heder och samvete avgivna uppgift om det skattskyldiga inkomstbeloppets storlek. Förbundet kan då ej förstå, varför man ej på enahanda sätt skulle kunna lita på de skattskyldiges ärliga fullgörande av deklaraionsplikten även då det gäller uppgifterna för skogsskatt. Kommittémajoriteten torde väl ej kunna giva skäl för den åsikten, att de skattskyldiga äro ärliga när det gäller att deklarerera sina inkomster, men oärliga då fråga är om att uppgiva mängden avverkat virke.

Ej heller kan förbundet dela de farhågor, som uttalats rörande svårigheterna att rätt uppskatta värdet av på rot sålda virkesposter, eller mistankarna att köpare och säljare av avverkningsrätter skulle ingå skenavtal för att dölja den verkliga köpeskillingen. Uppskattningen av rotvärdet skall verkställas av taxeringsnämnden med ledning av den skattskyldiges dekla-

rerade uppgift om det sålda virkets massa samt med tillämpande på denna kvantitet av de i orten vid tillfället gällande prisen på rot för virke av dylik beskaffenhet. Den rätta taxeringen är alltså beroende av de båda faktorerna kvantiteten och kubikmeterpriset. Den förra skall deklarerars av den skattskyldige. Fusk med denna uppgift kan endast ske genom medveten förfalskning. Att sådan skall förekomma i större omfattning enligt C- än enligt A-förslaget kan ej med fog förutsättas. I övrigt skulle en dylik förfalskning mycket lättare och med större framgång kunna ske, om skattskyldigheten enligt A-förslaget lades på avverkaren, eller exempelvis nu vid skogsaccisdeklarationerna, ty dessa deklarationer ingivas först efter det virket blivit avverkat, bortfört ur skogen och skingrat, varför vid taxeringstillfället alla kontrollmöjligheter äro borta. I fråga om upplåtna avverkningsrätter däremot står det sålda virket ofta kvar på rot vid taxeringstillfället och kan utan svårighet göras till föremål för en ungefärlig kontrolluppskattning. Vad åter beträffar priset per kubikmeter, torde taxeringsnämnden ha fullt ut lika stor eller lika liten möjlighet att rätt bedöma detta, vare sig skogen är såld på rot eller i upphugget skick.

Slutligen har anmärkts, att det kunde vålla svårigheter att för skogsskattens uppbörd anträffa personer, som sålt sina fastigheter och avflyttat från kommunen, men som det oaktat vore skattskyldiga i denna på grund av tidigare upplåtna avverkningsrätter. Härtill är endast att gemäla, att enahanda svårigheter möta enligt A-förslaget, då dels samma personer skola påföras inkomstskatt för efter deras avflyttning uppburen likvid för avverkningsrätter och dels en avverkare, om han från orten avflyttat, skall erlägga skogsskatt. Någon reell skillnad mellan de båda förslagen förefinnes sålunda icke i denna punkt.»

Sammanfattningsvis har Sveriges skogsägareförbund

dels avstyrkt A-förslaget såsom innebärande en ofrånkomlig dubbelbeskattning av skogsbruket och därjämte medförande en nyckfull ojämnhet i skatetrycket å skogsnäringen inom skilda kommuner;

dels bestämt avstyrkt de av kommittémajoriteten i A-förslaget framlagda repartitionstalen såsom orsakande en allt för stark absolut skattebelastning å skogsbruket;

dels beträffande de i Jonsons reservation föreslagna lägre repartitionstalen för skogsbeskattningen uttalat, att det absoluta skatetrycket givetvis efter dessa komme att bliva rimligare, men att dubbelbeskattningens verkningar även med användande av dessa repartitionstal ej läte sig överblickas förr än en provtaxering för frågans klarläggande blivit utförd;

dels beträffande C-förslaget uttalat, att dettas allmänna grunder för beskattningen av skogsbruket syntes vara väl fuuna och borde komma i tillämpning, men att man knappast kunde tillförlitligt bedöma verkningarna av de för garantiskatten å skogsbruket föreslagna repartitionstalen, förrän en jämförande provtaxering härom blivit verkställd;

samt *dels* slutligen framhållit, att de praktiska svårigheter, som befarats komma att möta vid objektskattens å skogsbruket ordnande som garantiskatt, i verkligheten icke syntes komma att bliva till något nämnvärt hinder.

Fullmäktige i
järnkontoret.

Fullmäktige i järnkontoret hava yttrat:

Enär många av de i järnkontoret delaktiga brukerna ägde betydande skogsområden, vore givetvis frågan om den kommunala skogsbeskattningens ordnande för dem av stor vikt. Fullmäktige kunde i denna del ansluta sig till vad i ett för fullmäktige tillgängligt förslag till Sveriges skogsägareförbunds utlåtande blivit anfört. Med godkännande av de ledande principerna för kommitténs förslag rörande skogsbeskattningen avvisades de av majoriteten framlagda repartitionstalen såsom orsakande en alltför stark absolut beskattning å skogsbruket, varjämte föresloges en mera ingående jämförande utredning av de dels utav professor Jonson och dels i det s. k. C-förslaget avgivna reservationerna. Det slutliga bedömandet av dessa måste därför uppskjutas, till dess omförmälda utredning blivit åvägabragt.

Kammarrätten.

Kammarrätten har framhållit, att en jämförelse mellan de båda föreslagna skogsskatterna, betraktade för sig, icke kunde hava annat än teoretiskt intresse. De vore var för sig till sin konstruktion bestämda av och knutna till respektive fastighetsbeskattningssystem. C-förslagens skogsskatt vore oförenlig med A-förslaget och tvärtom. Vidare har kammarrätten anfört i huvudsak följande:

Genom sin anslutning till A-förslaget i fråga om fastighetsskatt hade kammarrätten även bundit sig med avseende å skogsskattetyper; denna skatt finge sedan författningstekniskt inordnas i kommunalskattelagen, på sätt kommittén förfarit och kammarrätten lämnat utan erinran, eller regleras i en särskild lag såsom den nuvarande skogsaccisen. Kommittéförslagens skogsskatt vore, efter kammarrättens uppfattning, i stort sett väl ägnad att fylla sin uppgift i systemet.

De reservanter i kammarrätten, som förordat C-förslagens allmänna principer, hava i sin motivering åberopat, bland annat, Sveriges skogsägareförbunds yttrande beträffande skogsbeskattningen.

Yttranden be-
träffande be-
handlingen av
husbehovs-
virke.

Här må erinras, dels att enligt kommunalskattekommitténs förslag jämväl avverkning för husbehov skall underkastas skogsskatt, medan enligt huvudreservanternas förslag (C-förslaget) icke någon dylik särskild skatteplikt föreligger, dels att även av kommitténs majoritet en ledamot vänt sig mot förslaget om skatt å husbehovsvirke.

I de avgivna yttrandena framträda ock skilda ståndpunkter i berörda fråga.

Länsstyrelserna.

Då länsstyrelsen i *Stockholms län* tillstyrkt skogsskattens ordnande enligt C-förslaget, har länsstyrelsen såsom en särskild fördel med detta förslag påpekat, att det icke upptog skogsskatt å husbehovsvirke. Länsstyrelsen i *Uppsala län*, som anslutit sig till kommitténs förslag om skogsskatten, har dock ansett det kunna på goda skäl ifrågasättas, huruvida husbehovsvirke verkligen borde indragas under denna beskattning. Husbehovsvirkets undantagande från skogsskatt komme väl knappast att nämnvärt inverka på kommunernas ekonomi, men skulle säkerligen medföra en icke obetydlig lättnad i taxeringsarbetet. Länsstyrelsen i *Gotlands län* har — i samband med be-

handling av frågan om naturaförmånens värdering — vänt sig mot kommitténs förslag i vad detta innebure ett övergivande, även i vad anginge husbehovsvirket, av nuvarande kvittningssystem och en fordran å redovisning härav bland såväl inkomster som utgifter. Länsstyrelsen har vidare anfört följande:

»Förslaget indrager under skogsskattetaxeringen även husbehovsvirke. Teoretiskt förklaras detta med, att även den del av skogsvärdet, som motsvarar husbehovet, blir föremål för nedsättning i repartitionstal till 0.01. En dylik skattereform måste emellertid uppenbarligen ställa sig främmande och motbjudande för den skattskyldiges uppfattning. Det i hans naturaförmåner ingående bränslot för egen bostad bliver ju uppskattad såsom inkomst av jordbruket och borde skäligen ej bliva föremål för ytterligare beskattning. Samma förhållande, eller uppskattning såsom inkomst, råder ju med virke, som användes för nybyggnad eller grundförbättring. Återstår så det husbehovsvirke, som användes för byggnaders underhåll samt stängsel. Detta taxeras visserligen ej såsom inkomst, eller rättare det skulle väl enligt kommittéförslaget upptagas såsom inkomst, men med motsvarande kvittningsvis gjord avräkning å utgiftssidan. Någon dubbelbeskattning för avverkaren, i detta fall fastighetsägare, innebär väl icke detta virkes inrangerande under skogsskatten, men den fiskaliska betydelsen härav bleve ganska ringa. Önskligt vore att — med begagnande i detta fall av en uti reservationen för C-förslaget använd synpunkt — husbehovsvirkets skogsvärde kompenseredes genom andel i repartitionen å fastighetsvärdet såtillvida att — med slopande av särskild skogsskatt härå, — en fastighets skogsvärde finge till lämpligt avvägd, mot husbehovsvirket svarande del ingå i fastighetstaxeringen med ett i förhållande till skogsvärdet i övrigt något förhöjt repartitionstal. Möta här för emellertid avsevärda taxeringstekniska hinder lärer med skäl kunna ifrågasättas, huruvida i allt fall ett uteslutande av husbehovsvirket från skogsskatt behöver anses innebära en så pass stor rubbning i hela det föreslagna systemet, att detsammes rationella uppbyggande härigenom äventyras. Är så ej fallet, synes husbehovsvirkets undantagande från skogsskatten vara att förorda.»

Länsstyrelsen i *Hallands län* har icke velat ansluta sig till förslaget att indraga även husbehovsvirket under beskattning, enär en sådan åtgärd syntes skola medföra praktiska svårigheter. Länsstyrelsen i *Värmlands län*, som förordat skogsbeskattningens ordnande enligt C-förslaget, har såsom en särskild förtjänst hos detta i denna del betecknat den omständigheten, att husbehovsvirket undantagits från skogsbeskattningen. Såsom uti den allmänna motiveringen angivits, har dock föredragande landskamreraren anmält avvikande mening och för sin del anslutit sig till skogsskattens anordnande enligt A-förslaget.

Domänstyrelsen har uttalat, att inga väsentliga hinder föreläge för beskattningen av husbehovsvirket, vilket enligt styrelsens förmenande borde upptagas till sitt försäljningsvärde. I samband härmed förtjänar följande yttrande av domänstyrelsen uppmärksamhet:

Domän-
styrelsen.

»Kommunalskattekommittén utgår i sitt betänkande från, att som intäkt av skogsbruk även skall räknas värdet av de skogsprodukter, som den skattskyldige tillgodogjort sig för eget och sina underlydandes husbehov. Med denna utgångspunkt hade det principiellt sett varit önskvärt, anser styrelsen, att från skogsskatt icke undantagits avverkat virke, då dettas rotvärde understiger 100 kronor. I jordbruksbygderna i södra Sverige inträffar det ofta, att ett stort antal hemmansägare uppköpa på rot stående virke i så små partier, att köpeskillingen för varje parti icke uppgår till 150 kronor, det vill säga det från skogsaccis och skogsvårdsavgift nu skattefria beloppet. Det lär säkerligen förekomma fall, då inom en kommun sammanlagda rotvärdet av på detta sätt i smärre poster av en enda skogsägare försåld, å rot stående skog årligen uppgår till cirka 20,000 kronor. Enligt A-förslaget äro markägarna frikallade från skyldighet att erlägga skogsskatt och avgiva specificerad redovisning för det å rot försålda virket.

I skogsvårdens intresse förtjänar det ock överhuvudtaget att påpekas, att härigenom ej oväsentliga skogsvårdsavgifter kunna gå förlorade. C-förslaget har bättre tillgodosett kravet på större effektivitet i skattebelastningen genom att ålägga markägaren skattskyldighet.»

Domkapitel
m. fl.

Mot husbehovsvirkets indragande under skogsskatten hava även *två domkapitel*, åtskilliga *kommunrepresentationer*, några *taxeringsnämndsordförande*, samt *tio hushållningssällskaps förvaltningsutskott* uttalat sig.

Såsom belysande för huru denna fråga på sina håll kan uppfattas må återgivas följande uttalande av *Norrbottens läns hushållningssällskaps förvaltningsutskott*:

»Förslaget innehåller även skatt på husbehovsskog. Att begära att jordbrukarna lojalt skola medverka till beskattning av sina egna skogsprodukter, som de använda för underhåll av byggnader, inventarier och grundförbättringar i sin egen näring, är orimligt. En sådan beskattning står i strid med deras rättsuppfattning. Det är ett lagförslag, som har alltför mycket släktycke med kristidens tvångslagstiftning och kommer helt säkert att mötas med samma sinne, som gjorde kristidslagarna ohållbara. — — — I C-förslaget ingår klokt nog ej heller skatt på husbehovsskog. Rotvärdet på virke eller skog, som ej skall upptagas till beskattning, bör höjas från 100 kronor till 150 kronor.»

Sveriges skogs-
ägareförbund.

Sveriges skogsägareförbund har anfört följande:

»A-förslaget innebär, att skogsskatt skall utgå även för husbehovsvirket. Förbundet kan icke tillstyrka detta. Hos den stora massan mindre jordägare är kännedomen om den kvantitet virke, de använda till husbehov, ytterst ofullständig, och ett införande av husbehovsvirket i skogsskattedeklarationerna skulle då endast leda till dels att dessa ökades enormt i antal utan att någon nämnvärd höjning i skogsskattens totala belopp vunnes samt dels att deklARATIONERNAS pålitlighet betänkligt rubbades. Vidare bör bemärkas, att värdet av den avverkningsstatistik, man hoppas kunna få fram genom att husbehovsvirket beläggas med skogsskatt, blir särdeles omtvistligt, ty man har ju ansett sig nödsakad att från skatten befria husbehovsvirke av mindre än 100 kronors rotvärde, och undantagandet av alla dessa småposter förnycker i ej oväsentlig mån statistiken. — Förbundet får såsom sin mening uttala, att husbehovsvirket under alla omständigheter bör lämnas fritt från skogsskatt.»

Kammarrätten har i denna fråga yttrat sig sålunda:

Kammarrätten.

»Från taxering till kommunal skogsskatt synes, i likhet med vad herr Olsson i avgiven reservation hemställt samt en del länsstyrelser förordat, avverkning för husbehov böra undantagas. Till stöd för ett sådant stadgande, som överensstämmer med gällande föreskrift om skogsaccis, må anföras dels att en sådan förmån för jordägaren torde vara skälig i betraktande därav, att fastighets skogsmarksvärde enligt förslaget åsättes samma repartitionstal som värdet å egentlig jordbruksmark, dels att det i praktiken skulle visa sig särdeles svårt att riktigt uppskatta värdet å husbehovsvirket, dels ock att det ökade besväret för deklaranter och taxeringsmyndigheter icke komme att stå i rimlig proportion till de skattebelopp, som skulle vinnas genom att husbehovsvirket medtages.

Beträffande omfattningen av begreppet husbehovsvirke torde samma hänsyn, som enligt 27 § bestämmer avdragsrätten för reparation och underhåll av byggnader, stängsel och inventarier, här böra komma till användning. Sålunda bör virke, som erfordras för nybyggnad, taxeras till skogsskatt.»

Presidenten och en ledamot i kammarrätten hava lämnat kommittéförslaget i förevarande punkt utan anmärkning.

Frågan om sättet för skogsskattens beräkning behandlas i kommittéförslaget, utom i den allmänna motiveringen, jämväl under 82 §. Huvudregeln innebär enligt majoritetsförslaget, att skogsskatt skall utgå för varje 100 kronor av det avverkade virkets rotvärde med en tredjedel av det belopp, som på en skattekrona i medeltal under de senast förflutna fem åren utdebiterats inom kommunen sammanlagt för kommunens, kyrkans och skolans behov. Med denna bestämmelse sammanhänger stadgandet i 63 § av kommitténs förslag, att repartitionstal åsättes jordbruksfastighet med ett skatteöre för varje 100 kronor av fastighetens skogsvärde. I kommitténs förslag har nämligen såsom underlag för objektbeskattningen å jordbruksfastighet — fränsett tomt- och industrivärde — beräknats ett repartitionstal av 0.04 per 100 kronor av taxeringsvärdet. Av den enligt detta repartitionstal å skogsvärdet belöpande skatten har kommittén ansett, att tre fjärdedelar lämpligen kunde anvisas att utgå såsom skogsskatt, vadan alltså skogsvärdet skulle ingå i den allmänna repartitionen med ett repartitionstal av 0.01 per 100 kronor av samma värde. Underlaget för skogsskatten är följaktligen enligt kommitténs förslag satt till 0.03 per 100 kronor av skogsvärdet, vilket enligt verkställd utredning innebär en skattesats, som för varje 100 kronor av avkastningens rotvärde utgör 0.307575 kronor för varje per skattekrona utdebiterad krona. Sistanämnda tal har av kommittén föreslagits avrundat till en tredjedel av den anledningen, att skogsskatten avsetts att ersätta ej blott huvudsakliga delen av fastighetsskatten å skogsvärdet utan även den objektskatt å näring, som enligt förslaget skulle åvila näring i allmänhet, men från vilken skogsavverkning såväl å egen som å annans mark skulle vara undantagen.

Yttranden angående repartitionstalen vid skogsbeskattningen.

Vid kommitténs berörda förslag hava herrar *Olsson* och *Jonson* var för sig anmält reservationer. Olsson har ansett, att det repartitionstal för

fastighets skogsvärde, 0.03, som legat till grund för kommitténs beräkning av skogsskatten, bort minskas till 0.02; i följd härav skulle skogsskatten utgå med en fjärdedel av det förutnämnda medeltalet av utdebiteringen för vissa kommunala behov. Jonson har vid 63 § påyrkat den ändring, att repartitionstalet 1 skatteöre skulle avse jämväl skogsmarksvärdet, varjämte uti 82 § skulle stadgas, att skogsskatt skulle utgå med en fjärdedel av nyssnämnda utdebiteringsbelopp.

Då i det följande redogörelse lämnas för de avgivna yttrandena i fråga om skogsskattens beräkning — i den mån de ej redan förut återgivits — bortses från förekommande allmänna uttalanden om repartitionstalen, avseende att dessa icke kunna definitivt bedömas förrän i samband med förslag om landstings- och vägbeskattningsens ordnande, m. m. dyl.

Läns-
styrelserna.

Länsstyrelsen i *Södermanlands län* har anmärkt, att, då länsstyrelsen icke kunnat tillstyrka antagandet av förslaget om näringsskatt, bortföle det av kommittén åberopade skälet för höjning av repartitionstalet för skogsskatten över det belopp, som framkommit vid kommitténs kalkyler, och borde därför enligt länsstyrelsens mening och till lättnad vid användandet deltalet i fråga nedsättas från en tredjedel till tre tiondelar.

Det torde här böra erinras om länsstyrelsens i *Gotlands län* förut återgivna yttrande beträffande husbehovsvirkes undantagande från skogsskatten, därvid länsstyrelsen ansett önskligt att — med begagnande av en uti reservationen för C-förslaget använd synpunkt — husbehovsvirkets fritagande från skogsskatt kompenseras genom högre repartitionstal å skogsvärdet.

Länsstyrelsen i *Blekinge län* har i förevarande avseende anfört, att de i A-förslaget upptagna repartitionstalen för den kommunala repartitionsskattens utgående enligt länsstyrelsens förmenande syntes vara ganska väl avvägda. Skulle åter den kommunala skattelagen komma att grunda sig å C-förslaget, måste däremot en nedsättning av repartitionstalet för skogsvärdet till 0.01 betraktas som alldeles orimlig, helst inkomstbeskattningen av skogsbruk skarpt beskurits. Det syntes länsstyrelsen, att enligt C-förslaget den gamla skattefriheten för skogen och dess avkastning skulle komma att under förändrade former återinföras.

Länsstyrelsen i *Västmanlands län* har erinrat, att det syntes kunna sättas i fråga, huruvida icke, därest den kommunala utdebiteringen jämte landstingsskatten och vägs-katten i medeltal för de närmast förflutna 5 åren understigit ett visst belopp, förslagsvis 7 kronor per skattekrona, hela den kommunala skogsskatt, som det året debiterats i sådan kommun, skulle ingå till statsverket för skatteregleringsändamål.

Jag erinrar här, att, på sätt tidigare omnämnts, länsstyrelserna i *Västerbottens* och *Norrbottens län* framhållit, att den största försiktighet borde iakttagas vid fastställande av repartitionstal för växande skog och avverkat virke, på det att skogskommunernas ekonomiska ställning ej måtte alltför mycket rubbas.

Av grunder, som hänföra sig till *kammarkollegii* ståndpunkt i fråga om jordbrukets näringsbeskattning, och i övrigt på de skäl kommittéledamoten Jonson anfört i sin skiljaktiga mening, har kollegium ansett, att skogsskatt borde utgå för varje 100 kronor av det avverkade virkets rotvärde med *en fjärdedel* av det belopp, som på en skattekrona under de senast förflutna 5 åren utdebiterats inom kommunen.

Kammar-
kollegium.

Domänstyrelsen har om skogsskatten anfört följande, som i detta sammanhang torde vara att beakta:

Domän-
styrelsen.

»I huvudsak kan emot denna beskattningsform, liksom mot flertalet av kommittén härutinnan föreslagna olika bestämmelser, endast råda skilda meningar om storleken av det tal, som skall angiva skattesatsen. Uppenbarligen växlar den verkliga skatteförmågan avsevärt beträffande tvenne skogar, där nettovärdet av det skattepliktiga virket uppgår till samma belopp. Särskilt i ögonen fallande blir detta vid en jämförelse mellan, å ena sidan, det skogsbruk, där avverkningarna icke stå i förhållande till en uthållig hushållning och varest därjämte stora kapitalinvesteringar komma att krävas för anläggande av nya skogsbestånd och, å andra sidan, det uthålliga skogsbruket med virkesuttag, som för varje år äro avpassade till skogens varaktiga prestationsförmåga. I ena fallet innebär skogsskatten en beskattning av såväl skogens avkastning som en del av det uttagna kapitalet, i andra fallet endast beskattning av avkastningen.

Det synes styrelsen angeläget, att i samband med skattesatsens fastställande, hänsyn toges till här nämnda, av den särskilt skogssakkunnige reservanten även påpekade förhållanden.»

Lantbruksstyrelsen har funnit sig närmast böra räkna med ett genomförande i princip av kommittémajoritetens förslag till skogsbeskattning, det vill säga en beskattning enligt A-förslaget. Styrelsen har härom vidare anfört:

Lantbruks-
styrelsen.

»Emot nämnda förslag vill lantbruksstyrelsen göra den erinran, att repartitionstalet för objektskatten å fastighets skogsvärde synes böra nedsättas till 0.03 per 100 kronors skogsvärde i överensstämmelse med styrelsens ovan framlagda förslag i fråga om repartitionstalet för fastighets jordbruksvärde. Nämnda repartitionstal bör enligt lantbruksstyrelsens förmenande åtminstone åsättas sådan skog, som närmast är att betrakta såsom supplement till jordbruk. Någon ändring i den årliga repartitionen för skog enligt förslaget synes emellertid knappast böra vidtagas, utan nedsättningen bör uteslutande drabba underlaget för den egentliga skogsskatten, vilket i följd härav borde nedsättas till 0.02 per 100 kronors skogsvärde. Huruvida en dylik nedsättning i repartitionstalet för objektskatten å skogsvärdet bör ske även i fråga om sådan skog, som ej skäligen kan betraktas som supplement till jordbruket utan är föremål för mera självständig skogsdrift, undandraget sig styrelsens bedömande. Det synes dock ingalunda uteslutet, att en dylik skiljaktighet i fråga om repartitionstalen kan vara motiverad, då fråga är, å ena sidan, om skog, som närmast är att betrakta såsom en del av jordbruket, och, å andra sidan, om skog, som är föremål för mera självständig skogsdrift bland annat med hänsyn därtill, att det rena skogsbruket icke skulle bliva underkastat särskild objektbeskattning såsom näring.

Emellertid vill lantbruksstyrelsen i detta sammanhang fästa uppmärksam-

heten på det uttalande i ämnet, som gjorts i det av Västernorrlands läns hushållningssällskaps förvaltningsutskott avgivna yttrandet, och däri utskottet gör gällande, att den starka nedsättningen i den årliga repartitions-skatten i fråga om skogsvärdet, som skulle bliva en följd utav en skogsbe-skattning enligt A-förslaget, komme att försätta de norrländska skogskom-munerna i verkligt nödläge. Då lantbruksstyrelsen saknar närmare känne-dom om ifrågavarande förhållanden, kan styrelsen icke göra något bestämt uttalande i saken, utan inskränker sig styrelsen till att hänvisa till säll-skapets yttrande, som synes förtjäna särskilt beaktande i oförmälda hän-seende. Emellertid synes det påkallat, att en närmare undersökning göres beträffande anmärkta förhållande, innan statsmakterna gå att taga slutlig ställning till föreliggande förslag.»

Uppsala uni-
versitets
skogsför-
valtare.

Skogsförvaltaren vid *Uppsala universitets skogsförvaltning* har yttrat, att då i A-förslaget bestämts att till grund för skogsskattens beräkning skulle läggas medeltalet av den utdebitering per skattekrona, som under de senast förflutna fem åren skett för den borgerliga kommunens, kyrkans och skolans behov (§ 82), syntes en lycklig stabilitet ha uppnåtts, varigenom skogsskattens storlek kunde av avverkaren vid inköpet beräknas, och A-förslaget syntes även härutinnan hava en stor fördel framför C-förslaget, där, på grund av bestämmelse att skattesatsen skulle utgå enbart efter den utdebitering, som för kommun bleve gällande det år då taxeringen skedde, oangenäma över-raskningar lätt kunde inträffa för skattebetalaren (här fastighetsägaren), i all synnerhet som repartitionstalet enligt detta förslag måste sättas rätt så högt — för varje etthundra kronors taxerat rotvärde 60 procent av årets utdebitering per skattekrona. I fråga om skogsskattens storlek har för-valtaren dock, på skäl som av reservanten Jonson anförts, helt anslutit sig till hans yrkande om ändring av 82 § i kommittémajoritetens förslag.

Taxerings-
nämnds-
ordförande
m. fl.

En *taxeringsnämndsordförande* i Kronobergs län har vidkommande A-förslagets verkan å jordbruksfastighet med huvudsakligen skogsbruk anført följande:

»Vad beträffar ovannämnda fastigheter, kommer deras andel i den kom-munala beskattningen enligt förslaget otvivelaktigt att minskas. Det låga repartitionstalet å skogsvärde måste ovillkorligen hava detta till följd. Då man betänker, att det i en skogsbygd är skogsvärdet, som huvudsakligen bestämt de nuvarande taxeringsvärden, varefter bevillningen utgår, förstår man, vilken väldig minskning i kommunens skattekronor, det nya förslaget innebär. Den föreslagna skogsskatten uppväger icke på långt när under en längre tidrymd den minskning, som uppstår genom den låga beräkningen av skogsvärdet. Skatteansvaret och skattebördan å skogen har minskats alltför mycket. Då den har så oerhört stor betydelse, särskilt i skogstrakter, borde bådadera vara större, helst som skogen är ett naturvärde, för vars tillväxt och avkastning ej särdeles mycket behöver göras å ägarens sida. Jag är icke blind för de åsikter, kommittén uttalat, men anser, att den gått för långt, och att ägare av stora skogsbruk blivit *otillbörligt gynnade.*»

I anslutning härtill har ordföranden framhållit, att den föreslagna skogs-skatten icke skulle giva, vad som förut utgått från skogen. Vid en jäm-

förelse med den nu utgående skogsaccisen, hade han funnit, att skogsskatten i viss kommun skulle giva i medeltal $\frac{1}{6}$ mer än skogsaccisen. Det låga repartitionstalet å skogsvärdet, jämfört med 6 procent på taxeringsvärdet enligt provisoriet, avlyfte ju en betydlig del av skattebördan och skatteansvaret å skogen. Visserligen inginge inkomsten av skogen i repartitionstalen, men då en försäljning icke skedde så ofta, utan ibland med *mycket långa* mellantider, framginge tydligt, att kommitténs förslag vore ofördelaktigt för skogskommuner och betydligt minskade dessas nuvarande inkomster från skogen.

Slutligen har uttalats, att repartitionstalet å skogsvärde borde höjas till 2 skatteören för varje 100 kronor av taxeringsvärdet.

En *taxeringsnämndsordförande* i Jämtlands län har yttrat:

»Mot fastighetsbeskattningen som objektskatt har jag ingen erinran, ehuru det måste väcka starka betänkligheter att med de av kommittén använda repartitionstalen antalet skattekröner (= bev. kronor) kommer att reduceras inom Rätan med ej mindre än $\frac{2}{3}$ emot de nu befintliga under förutsättning, att den nya fastighetstaxeringen lämnar ett med den nuvarande likartat resultat. Någon höjning av dessa tal torde dock knappast kunna ifrågasättas och särskilt är kommitténs motivering för talet 0.01 för skogsvärde så utomordentligt stark, att man med hänsyn till behovet att jämväl för de närmast kommande generationerna bevara skogen som inkomstkälla mot förslaget i denna del ej kan resa några invändningar. Den minskning i skatteobjekt, som blir en följd av denna reduktion i antalet skattekröner för fastigheterna, måste emellertid kompenseras på annat håll, nämligen genom förändring och höjning av skogsbeskattningen. A-förslaget har här ansett skattesatsen böra sättas till 0.33 skattekröna per 100 kronors rotvärde, under det C-förslaget använder repartitionstalet 0.60 per 100 kronors rotvärde. Under förutsättning, att distrikten bildade en tämligen likformig grupp av mindre självägande skogsägare, vore det med hänsyn till behovet av jämnhet och rättvisa i beskattningen utan tvivel likgiltigt, vilketdera av dessa förslag, som lades till grund för beskattningen. Så är emellertid icke fallet. Av t. ex. Rätans sockens jord och skog tillhör efter taxeringsvärde räknat 40 procent sågverksbolag, 38 procent självägande bönder samt återstoden eller 22 procent staten och ekklesiastikt boställe. I Klövsjö torde en förskjutning till förmån för den självägande bondeklassen vara förefintlig, beroende därpå, att skog och skogsmark därstädes varit mindre eftersökta, men jordbruket mera värdefullt tillfölje jordmånens större bördighet. Kommittén har jämväl i sitt betänkande beaktat den ojämnhet i skogsbeskattningen, som varit en följd av 1920 års bestämmelser. Den påpekar där (sid. 505 och 506), att bestämmelserna haft till följd en oskäligen beskattning av särskilt det *mindre* skogsbruket, under det de allra största skogsägarna kunnat genom ett likformigt uttag av skog lindra trycket av denna tyngande beskattningsform. Till sist nämnda skäl kunde man med ännu större rätt lägga den av alla större skogsägare tillämpade »*sambbruksprincipen*», som från skattesynpunkt i så hög grad gynnat dem framför de små skogsägarna. Den under provisorietiden vunna erfarenheten rörande skogsbeskattningen synes mig dock giva vid handen, att kommitténs förslag om ett repartitionstal av 0.33 icke är tillfredsställande, då det alldeles säkert ej kan avhjälpa bristerna i den nuvarande skogsbeskattningen, ännu mindre åstadkomma önskvärd jämnhet och rättvisa de större och mindre skogsägarna

emellan. Kommitténs ovan citerade uttalande torde förvisso efter en eventuell lagändring i denna riktning hava samma skäl för sig som nu. Rörande de större fastighetsinnehavarna äga de i regel mycket stora komplex av fastigheter inom alla s. k. skogssocknar, för vilka de äga rätt att kommunvis avge gemensam deklaration. Sedan skuldräntor, förvaltnings- och andra för beskattningsmyndigheterna fullkomligt okontrollerbara omkostnader avdragits, torde sällan eller aldrig komma att återstå någon beskattningsbar inkomst utöver ovanberörda 0.33. Professor Tor Jonson påpekar också med rätta, att, när industrien förädlar virke från egna skogar, skogsbrukets rätta kreditering för levererat virke ofta blir en »inre bokföringsfråga». C-förslaget med sitt repartitionstal av 0.60 har det stora företrädet, att alla, såväl större som mindre skogsägare erhålla en jämn, rättvis och likformig beskattning. Väl är det sant, att utöver dessa 60 procent torde man ej i regel hos några fastighetsägare kunna påräkna någon beskattningsbar inkomst, enär jordbruket här är av mindre betydelse, men säkerligen skulle detta oaktat skatteresultatet bliva avsevärt gynnsammare för distrikten efter C-förslagets linjer än efter A-förslagets. Det starka missnöje, som bland de mindre skogsägarna för närvarande är rådande över ojämnheterna i beskattningen, göra det jämväl till en bjudande plikt att på lagstiftningens väg snarast möjligt råda bot för dessa missförhållanden.»

Åtskilliga andra *taxeringsnämndsordförande* ävensom *kommunrepresentationer* hava uttalat sig för lägre repartitionstal vid skogsbeskattningen än de i kommittéförslaget förordade.

Landstings
förvaltnings-
nämndskott.

I en reservation inom *Gävleborgs läns landstings förvaltningsutskott* har uttalats, att, om skogsskatt överhuvudtaget skulle utgå, en betydande nedsättning i föreslagna repartitionstal borde ske.

Västernorrlands läns landstings förvaltningsutskott har fäst sig vid den genomgående låga repartitionsskyldighet, som A-förslaget upptog för jordbruk, annan fastighet och i synnerhet för skog. Den föreslagna lägre repartitionsskyldigheten vore delvis motiverad av att från viss synpunkt åstadkomma större rättvisa skattedragarna emellan, i synnerhet då mellan de olika fastighetsägarna, än den nu tillämpade. Då utskottet från samma men framförallt andra synpunkter, vilka sistnämnda måste tillmätas större betydelse, vore övertygat om, att en repartition såsom den nu gällande bättre fyllde sin uppgift, ville utskottet obetingat förorda den nuvarande repartitionen för fastighet och för skog.

Härutöver har förvaltningsutskottet i förevarande sammanhang anført följande:

»Utskottet tillåter sig påpeka, att vissa säregna norrländska förhållanden ej alls eller i så ringa grad tillvunnit sig kommitterades uppmärksamhet att rent vådliga för att ej säga katastrofala följder kunna uppstå, därest något av de tre skatteförslagen bliver antaget. I förhållande till hela jordbruksfastighetsvärdet här i länet ingår skogsvärdet, varierande inom olika socknar, från 30 till 72 procent eller till ett medelvärde av 50 procent. Genom den föreslagna nedskärningen av repartitionen från den nuvarande med bland annat fem sjättedelar för skog kommer sålunda den genomsnittliga minskningen från nuvarande värden å jordbruksfastigheter att sjunka

till allenast 41.6 procent (å jordbruksvärde = 50 procent — $\frac{2}{6}$ = 33.3 procent; å skogsvärde = 50 procent — $\frac{5}{6}$ = 8.3 procent). Skattekommitterade framhålla, att man i viss grad får se till att kommunerna beredas skäligen skatteunderlag för att därå utslå sina skattebehov och att man därvid mindre får fästa sig vid, huruvida varje skattekälla är fotad på ur alla synpunkter teoretiskt försvarliga grunder, än det absoluta behovet av skäligt underlag för skattebehovets fyllande. Med detta resonemang, som måste godtagas, synes det utskottet som tankegången bort leda till först och främst att bibehålla skatteunderlag obeskurta, med vilka man av ålder vant sig vid och funnit goda i stället för att på grundval av alltför teoretiska beräkningar, vilka grundats på ett alltför litet omfattande undersökningsmaterial, beskära säkra, fasta och godtagna skattekällor. Från de större skogsägarnas skogsbruk är icke att vänta någon som helst kompensation för den nedsatta skogsrepartitionsskyldigheten, enär dessa dels hava så dryga arbetskostnader och dels skuldräntor, som oftast överstiga värdet av hela skogsuttaget, vadan den inkomst, som skulle komma att uppstå från skogsbruk, i stort kommer att inskränka sig till allenast inkomst genom enskildas försäljning av avverkningsrätter eller från försäljning av framforslat virke, i vilket senare fall även visst arbetsvärde ingår. Men då dessa inkomster, som, i den mån de förekomma, redan nu beskattats, genom A-förslagets inkomstskatt skulle beskattas till hela sitt belopp, kommer detta enligt vad ovan anförts att drabba enbart de mindre och ekonomiskt svagare fastighetsägarna.

Med utgångspunkt från skattekommitterades ovan anförda resonemang, synes därför försiktighet, billighet och rättvisa fordra, att fastigheterna och i synnerhet *skog* bibehållas vid nuvarande repartitionsskyldighet, varigenom man jämväl som skatteunderlag kan vänta sig den inkomst, som beskattas genom fastighetsvärdet å de stora skogarna.

Utskottet finner sig särskilt böra betona dessa anförda säregna norrländska förhållanden, emedan den befarade nedgången av skatteunderlag för lands- tingsskatt och vägskatt skulle bliva synnerligen kännbar för länet.

Det torde också i detta sammanhang böra påpekas, att större behov av skattutjämningsmedel torde bliva den närmaste följden av den låga repartitionsskyldigheten.»

Jämtlands läns landstings förvaltningsutskott har beträffande frågan om repartitionstalen anført följande:

»I den delen synes kommittén hava skilt sig från sin uppgift på ett sätt som är långt ifrån tillfredsställande. Särskilt framträder detta, när man betraktar det sätt varpå repartitionstalet för skogsskatten bestämts. Beträffande skogsmarksvärdet har detta av kommitténs flertal satts avsevärt högre, än som av den för frågans utredning tillkallade speciellt sakkunnige ansetts rimligt. Framförallt för Norrland med sina längre omloppsperioder för skogens återväxt skulle kommitténs förslag i denna del verka allt för tryckande.»

Atskilliga *hushållningssällskaps förvaltningsutskott* hava uttalat sig för sänkning av repartitionstalen beträffande skattskyldighet för skog.

Västernorrlands läns hushållningssällskaps förvaltningsutskott har yttrat:

»I avseende på repartitionstalen för olika slag av skatteobjekt tillåter sig utskottet fästa synnerlig uppmärksamhet vid följande allt för litet eller icke

Hushållnings-
sällskaps för-
valtnings-
utskott.

alls beaktade synpunkter. Kommitterade hava vidgätt, att man i viss mån måste förbise att vissa grunder för skattepåläggningen jämförda med andra icke låta sig helt och fullt försvaras (sid. 149), men att detta förhållande med hänsyn till nödvändigheten att bilda skatteunderlag åt kommunerna för mötande av ofrånkomliga utgifter måst givas en underordnad betydelse. Med utgång från detta resonemang, som tyvärr måste godtagas, synes som om kommitterade bort låta tankegången logiskt leda till ett obesuret bibehållande av skatteobjekt, med vilka man ända från bevillningsförordningens första antagande varit van och som därför ansetts fasta och ofrånkomliga, i stället för att som i § 63 är föreslaget nedbringa repartitionstalen å fastighet för att därefter, med tillämpning av andra bestämmelser genom påläggande av näringskatt och inkomstbeskattning jämsides med garantiskatten ändå na de enskilda fastigheterna med ett skatteunderlag, som tillhoppa minst uppgår till den nu gällande repartitionen. Genom kommitterades nämnda förslag ha sålunda sådana värden, som t. ex. skogarna i Norrland, Dalarna och Värmland representera, nedskurits i fråga om garantiskatt med fem sjättedelar. Vilken inverkan detta kan ha för Norrland framgår av följande. Inom en Norrlands-kommun av blandad typ uppgår skogsvärdet (skogsmark och växande skog) till cirka 30 procent för att i egentliga skogssocknar öka till 60 procent av hela det taxerade jordbruks- och skogsvärdet. Med tillämpning av repartitionstalen enligt § 63 kommer sålunda skatterepartitionen för dessa skogar att sjunka från respektive 30 till 5 procent och från 60 till 10 procent av det förutvarande värdet av all skogsmark. Man förväntar måhända att genom inkomst från själva skogsbruket ernå ett mot antydda nedgång av skatteunderlagen svarande vederlag, men detta är icke alls sannolikt, enär ytterst få av de stora bolagens skogar komma att lämna något överskott, emedan bolagen hava så stora omkostnader för sina skogar ej minst i form av skuldräntor å lån på ifrågavarande skogsfastigheter. Den skatt från skogsbruket, som för kommunernas del kan förekomma, är emellertid redan nu genom inkomst från skogsbruk och skogsaccis tagen i anspråk, vadan den föreslagna låga repartitionen för skogsvärdet alltid kommer att innebära en absolut säker nedgång av skatteunderlaget, enligt vad ovan anförts. För skogsfastigheternas delaktighet i utgörande av vägs-katt enligt nu gällande grunder skulle — därest repartitionen anses inverka därpå på enahanda sätt, som i avseende på utgörande av landstings- och kommunalskatt kommer att bliva fallet — nedgången av skatteunderlaget för vägdistrikten komma att bliva rent katastrofal. I förhållande till det värde, varmed skogsvärdet (skogsmark och växande skog) ingår i en fastighets totala värde, torde med hänsyn till den förhållandevis ringa kostnaden för skötseln utan överdrift kunna sägas, att skogen lämna den bästa avkastningen. Åtminstone i fråga om enskilda skogar. Även denna omständighet talar för, att skogen bör åsättas enahanda repartitionstal, som den övriga delen av fastigheten. Då vidare enligt lag till fast egendom utom annat hör fastighetens totala område jämte därå varande byggnader samt växande träd, borde även denna omständighet leda till ett fullt motiverat bibehållande av en enhetlig repartition av hela fastighetens olika delar, där ej annat föranledes av bestämmelsen i föreslagna lydelsen av § 7, enligt vilken viss del skulle böra hänföras under begreppet »annan fastighet». Skatteförslagets bestämmelser rörande fast egendoms delaktighet i repartitionen synes sålunda, särskilt beträffande skogskapitalet, stå i en viss strid med kommitterades omtänkar, avseende nödvändigheten att bibehålla vissa skatteobjekt såsom ett fast underlag för den kommunala skattefördelningen. Vägen till detta mål synes vara tämligen klart utstakad

i nu gällande bevilningsförfordning genom att bibehålla den repartition, som nu åvilar jordbruks- och annan fastighet. För den skattskyldige är det likgiltigt, huruvida skatteunderlaget är enkelt eller invecklat, om i båda fallen de faktiska skatterna komma att uppgå till så gott som samma summa, men ju enklare och på samma gång säkrare skatteunderlaget är, ju större blir tryggheten för att skattelagarna bliva riktigt tillämpade. Av det anförda torde framgå, att utskottet med styrka vill hävda, att repartitionstalen för jordbruksegendom och annan fastighet böra bibehållas vid nuvarande respektive sex och fem skatteören för 100 kronor, under villkor dock att närings-skatt icke ifrågasättes för jordbrukets vidkommande, då detta tillika skall vara underkastat garantiskatt.»

Handelskammaren i Gävle, som tillstyrkt kommitténs principiella ståndpunktstagande i skogsskattefrågan, har däremot beträffande de repartitionsgrunder, efter vilka kommittémajoriteten beräknat skogsskatten, hyst en mot kommittén avvikande mening. Handelskammaren har därvid anført, bland annat:

Handels-
kammare.

»En reservant i kommittén, professor Jonson, har påvisat, att i de av kommittén undersökta provtaxeringskommunerna kommer den effektiva höjning av skattetrycket utöver inkomstskatten å skogsbruk, som objektskatten vållar jordägaren, att utgöra 54 å 85 procent, beroende av om skogsbrukets räntabilitet uppgår till 6 eller 4 procent å taxeringsvärdena. Skulle nu emellertid räntabiliteten, såsom ofta i realiteten torde vara fallet, sjunka under 4 procent, så stiger skogsbrukets merbelastning genom skogs- och fastighetsskatten genast över 85 procent. Handelskammaren måste av denna anledning instämma med professor Jonson i hans uttalande, att de av kommitténs majoritet föreslagna repartitionstalen för skogsbrukets objektbeskattning äro alldeles för höga och komma att leda till en oskäligt betungande skattebelastning.»

Beträffande förevarande punkt i kommittéförslaget har *kammarrätten* inledningsvis erinrat, att reservanterna herrar Olsson och Jonson var för sig förordat en sänkning av skogsskatten till $\frac{1}{4}$ i stället för $\frac{1}{3}$ av medeltalet av de sistförflutna fem årens utdebitering i kommunen, en ståndpunkt, vartill kammarkollegium och domänstyrelsen anslutit sig. I motsatt riktning hade länsstyrelserna i Västerbottens och Norrbottens län uttalat sig, i det att de ansett den föreslagna skogsbeskattningen inom respektive län komma att medföra en alltför stark förskjutning av det kommunala skattetrycket från skogsfastigheterna till andra beskattningsföremål. Härtill har kammarrätten för egen del fogat följande yttrande:

Kammar-
rätten.

»Det vill alltså synas, som om kommittén intoge en medlande ställning mellan motsatta uppfattningar. Det torde kunna antagas, att dess förslag innebär den riktigast möjliga avvägningen av en skogsskatt, som skall vara lika för alla delar av landet.

Kammarrätten vill emellertid icke lämna oanmärkt, att i händelse närings-skatt icke beslutas, en jämkning kan bliva erforderlig beträffande skogsskattens beräkning. Såsom kommittén anført (s. 236) har vid denna beräkning avsetts, att den även skall inbegripa närings-skatt å skogsbruk. Härtill kommer, att vid närings-skattens bortfallande utdebiteringen å de kvarstående skatte-kronorna ökas, vilket i sin mån verkar till höjning av skogsskatten.»

Departements-
chefen.

Av de återgivna yttrandena angående frågan om den växande skogens beskattning framgår med all önskvärd tydlighet, att uppfattningen om vad härutinnan bör åtgöras är utomordentligt skiftande.

Alla torde kunna sägas vara ense därom, att den nuvarande beskattningen av den växande skogen innebär en belastning av denna, som är jämförelsevis starkare än belastningen av andra motsvarande beskattningsföremål, och alltså en överbelastning, som bör undanröjas. De skäl, som på sin tid anfördes för införande av den nuvarande skogsaccisen, hava det ena efter det andra bortfallit, och denna accis kan sägas falla helt vid sidan av det i övrigt gällande skattesystemet.

Även i ett annat avseende är man i stort sett ense, nämligen om önskvärdheten i och för sig att förlägga beskattningen av växande skog i så stor utsträckning som det låter sig göra till tiden för avverkningen. Skogens rationella skötsel kräver, att avverkningar verkställas med hänsyn till vad som är lämpligt för skogsbeståndet och ej med hänsyn till behovet att anskaffa medel till en årlig fastighetsskatt i sådana fall, då medel härtill ej kunna annorledes erhållas. Det är fördenskull önskvärt att, i den mån det med beaktande av andra berättigade intressen kan ske, utbyta den årliga fastighetsskatten å växande skog mot en vid avverkningstillfället utgående accis.

Men härefter skilja sig uppfattningarna.

Av ställningstagandet till frågan om fristående objektbeskattning eller garantibeskattning såsom grund för kommunalbeskattningen i allmänhet har, såsom jag redan förut framhållit, också i regel följt ett motsvarande ställningstagande till frågan om skogsbeskattningens ordnande efter A-förslagets eller C-förslagets linjer. Men även inom vardera av de kretsar, som förordat det ena eller det andra systemet, hava meningarna varit delade dels beträffande frågan, huru stor den totala skattebelastningen på skogen borde vara, dels beträffande frågan, huru denna skattebelastning borde fördelas på fastighetsskatt å den växande skogen och på skatt vid avverkningstillfället. Slutligen hava även olika meningar visat sig råda rörande frågan om husbehovsvirkets behandling: om det bör träffas av skatt vid avverkningen eller ej, och, därest detta anses ej böra vara fallet, om skattefriheten bör kompenseras med någon höjning av repartitionstalet för beskattning av skog i övrigt.

Med mycken skärpa har från vissa håll, särskilt i de norrländska länen, framhållits, att överhuvud den allra största försiktighet måste iakttagas vid medgivande av skattelättnad för skog på grund av den utomordentligt stora betydelse, som tillkommer den växande skogen som beskattningsföremål i många kommuner. Redan den nuvarande accisens bortfallande skulle, har man menat, på sina håll göra ställningen bekymmersam. Och den omständigheten, att den säkert och jämnt inflytande årliga fastighetsskatten i betydande utsträckning skulle bortfalla och ersättas med den stundom med långa mellanrum inflytande accisen, vore i särskild grad ägnad att inge farhågor.

Frågan om skogsbeskattningens ordnande synes mig i själva verket i för-

handenvarande läge vara det mest betydelsefulla av alla de spörsmål, som det i förevarande sammanhang gäller att reglera. I allmänhet bör man enligt min uppfattning ej vid den tillämnade skattereformen syfta till någon mera avsevärd överflyttning av skattebördan från en kategori skattskyldiga till en annan. Vad däremot skogen beträffar, synes det vara ett ganska oavvisligt krav, att den orättvist hårda beskattning, som ovedersägligen nu åvilar skogsbruket, bliver lättad. Här gäller det alltså en verklig överflyttning av skattebördan på övriga kategorier skattskyldiga, och man har att taga i betraktande de verkningar, som en dylik överflyttning skulle medföra.

Undersökningar i syfte att utröna dessa verkningar hava företagits i vissa skogskommuner och givit ett sådant resultat, att jag måste ansluta mig till dem, som anse den allra största försiktighet på förevarande område böra iakttagas. Stor vikt bör enligt mitt förmenande även tillmätas de varningar, som av länsstyrelserna i de båda nordligaste länen uttalats mot att ändra bestämmelserna om skogsbeskattningen därhän, att kommunerna ej i skogen skulle kunna påräkna en säker inkomstkälla.

Önskemålen om utbytande av viss del av den årliga fastighetsskatten hava emellertid med stor enstämmighet gjort sig gällande, och förslagen därom hava vunnit en praktiskt taget enhällig tillstyrkan. Jag finner det även högst önskvärt, att dessa förslag realiseras. Svårigheten blir emellertid att finna en sådan avvägning av den särskilda skogsskatten å ena och den årliga fastighetsskatten å andra sidan, att de kommunala synpunkterna tillbörligen beaktas, och det kan tänkas, att med hänsyn till sådana synpunkter det blir nödvändigt att åtminstone för närvarande inskränka sig till en mindre långt gående överflyttning än som eljest kunde synas berättigad.

I detta avseende har jag tagit ett starkt intryck av den i åtskilliga yttranden framkomna kritiken mot det förslag, som framlagts av reservanterna i kommunalskattekommittén. En årlig fastighetsskatt å den växande skogen efter repartitionstalet 0.01 med karaktären av garantiskatt har ytterst ringa praktisk betydelse; i flertalet fall torde det däremot svarande avdraget från inkomsten kunna utnyttjas. Den årliga skatten på skogen skulle med detta förslag bliva så liten, att, om avverkning under längre tid ej ägde rum i en skogskommun, dennas ställning kunde bli synnerligen prekär. Mot den skogsskatt åter, som skulle svara mot de återstående 5 procenten, torde den anmärkningen kunna resas, att den med reservanternas anordning även i tidernas längd i realiteten icke skulle inbringa till kommunerna lika mycket som en årlig fastighetsskatt; detta på den grund att vid ett system med årlig fastighetsskatt procentavdraget på skogsvärdet endast i mindre utsträckning kan utnyttjas och att alltså garantien till betydande del tages i anspråk, medan vid ett system med särskild skogsskatt regelmässigt så stor inkomst finnes under avverkningsåret, att avdraget för det genom särskild skogsskatt beskattade beloppet i huvudsak utnyttjas och garantien alltså i obetydlig grad tages i anspråk. Med visst fog kunde visserligen

göras gällande, att rättvisan ej kräver större skatt av den växande skogen, än att denna *genomsnittligen* garanterade en skatt å 6 procent av skogsvärdet, och att detta resultat vinnes enligt reservanternas förslag. Detta hindrar emellertid ej, att i förhållande till vad som nu gäller detta förslag skulle innebära en väsentlig lindring i skogsbeskattningen utöver den, som skulle följa av den gamla skogsaccisens avskaffande. Denna lindring komme att medföra en motsvarande försämring av kommunernas beskattningsunderlag.

Mot reservantförslaget i denna punkt torde även kunna framställas invändningar av teknisk art, som ej träffa garantiskattesystemet i övrigt. Jag syftar härvid närmast på de komplikationer, som skulle uppstå på grund av att skattskyldigheten vid upplåtna avverkningsrätter skulle läggas på ägaren i stället för avverkaren. Att ett dylikt system *kan* genomföras, håller jag för tänkbart; men det skulle innebära ett avsteg från det sedan länge beprövade och såsom lämpligt befunna nu gällande systemet och förefaller i rätt hög grad invecklat. Vidare förutsätter detta system, att utdebiteringsprocenten för den särskilda skogsskatten bestämmes efter utdebiteringsprocenten just det år, då beskattningen sker, och ej såsom enligt majoritetsförslaget efter en medelprocent för flera år. Även detta är ägnat att inge betänkligheter, då tillfälligtvis utdebiteringsprocenten kan göras onormalt hög eller låg, till nackdel antingen för skogsägaren, som ej haft anledning räkna med denna särskilt höga omkostnad, eller för kommunen, som skulle få uppbära den till avverkningstillfället sparade garantiskatten efter en väsentligen lägre grund än den rätteligen bort.

Den anmärkning, jag i det föregående riktat mot skogsbeskattningen enligt reservantförslaget, träffar i viss grad även majoritetsförslaget i denna punkt; ty den garanti, som det nu gällande systemet inrymmer, skulle betydligt reduceras även genom detta förslag med dess lägre repartitionstal för fastighetsskatten, och just i skogskommunerna är, såsom av det förut anförda framgår, behovet av en garanti synnerligen stort. Svagheten hos majoritetsförslaget skulle enligt mitt förmenande kvarstå, till och med om man uttog årlig fastighetsskatt såsom fristående objektskatt efter hela repartitionstalet 0.04 på skogsvärdet och ingen del av skatten vid avverkningen.

En lämplig lösning av skogsbeskattningsproblemet synes mig däremot erbjuda sig med utgångspunkt från garantiskattesystemet, därest man går fram efter de linjer, som uppdragits i det s. k. oreviderade C-förslaget, vilket låg till grund för den inom kommunalskatteskommittén verkställda provtaxeringen rörande de båda inom kommittén företrädde huvudståndpunkterna. Detta förslag innebar, att objektskatt å växande skog skulle utgå efter repartitionstalet 0.03, med karaktären av garantiskatt, under det att den för jordbruksfastighet i övrigt utgående garantiskatten å ytterligare 3 procent av skogsvärdet utbyttes emot en skogsskatt å avverkat virke vid avverkningstillfället, vilken skogsskatt emellertid skulle ha karaktären av en fristående objektskatt.

Mot detta förslag kan givetvis göras den invändningen, att det i viss ut-

sträckning innebär ett frångående av garantiskattesystemets princip. Enligt min uppfattning är emellertid denna invändning icke synnerligen vägande, då jag i garantiskattesystemet ser mindre en från teoretiska utgångspunkter konsekvent genomförd beskattningsnorm än ett praktiskt sätt att på det bestående grund komma till rätta med rent praktiska spörsmål. Att i visst avseende, där detta system visar sig olämpligt, frångå detsamma synes mig på den grund ej ägnat att väcka betänkligheter, desto mindre om det, som skulle sättas i stället, har hemul redan i gällande lagstiftning. Så är i själva verket här fallet. Ty en motsvarighet till den ifrågasatta objektskatten å avverkad skog förefinnes ju i den nuvarande skogsaccisen. Rent praktiskt ligger frågan till på det sätt, att den nuvarande garantibeskattningen å 6 procent av fastighetens skogsvärde samt den nuvarande skogsaccisen utbytas mot en nedsatt garantibeskattning och en ny accis, i regel större än den nuvarande accisen men ej så stor som den bortfallande garantiskatten och den nuvarande skogsaccisen sammanräknade. Någon principiell invändning mot en dylik åtgärd synes svårligen kunna med fog framställas.

Med utgångspunkt från den tankegång, som ligger till grund för det oreviderade C-förslaget, skulle man väl rätteligen närmast komma till det resultatet, att den fristående skogsskatten borde exakt motsvara nuvarande garantiskatt å 3 procent av skogsvärdet, endast i den mån denna garantiskatt utgör en verklig objektskatt, d. v. s. i den mån garantien nu tages i anspråk. Då den del av garantien, som motsvarar skillnaden mellan repartitionstalen 0.06 och 0.03, i verkligheten icke alltid till fullo torde tagas i anspråk, borde, om man utgår från en genomsnittlig beräkningsgrund, den särskilda skogsskatten alltså uträknas i förhållande till ett underlag, som motsvarar ett något lägre repartitionstal på skogsvärdet än 0.03. I många kommuner torde emellertid det regelmässiga vara, att tillfälle till procentavdrag ej gives beträffande någon nämnvärd del av sagda 3 procent på skogsvärdet, varför skatten på dessa ofta torde i huvudsak hava karaktären av en fristående objektskatt. Detta bör enligt sakens natur vara förhållandet i de mycket vanliga fall, då större skogsavverkningar i kommunen ej regelbundet förekomma. Även den begränsade undersökning, som vidtagits, erbjuder exempel på det anförda förhållandet i en så utpräglad skogskommun som Sorsele i Västerbottens län. Hänsynen till dylika kommuner synes böra medföra, att man med den givna utgångspunkten, det oreviderade C-förslagets system, beräknar den särskilda skogsskatten på ett underlag, som utgör 3 procent av skogsvärdet.

Ehuru, såsom av det följande framgår, det nu berörda systemet för skogsbeskattning av mig förordas allenast med viss modifikation, har jag ansett det vara av värde att fastställa, vart en följdriktig utveckling från den givna utgångspunkten synes leda. Innan jag övergår till frågan om huru de olika skatteformerna synas mig nu böra avvägas, torde jag böra med några ord beröra frågan om behandlingen av husbehovsskog.

Den nu utgående skogsaccisen träffar ej skog, som avverkas för husbehov. Enligt det reviderade C-förslaget inbegripes ej heller husbehovsvirke under den föreslagna särskilda skogsskatten, utan har man i stället tänkt sig någon höjning av repartitionstalet för denna skogsskatt, avsedd att genomsnittligen kompensera den minskning, som skulle uppstå genom husbehovsvirkets fritagande. Enligt A-förslaget skulle däremot även husbehovsvirke träffas av särskild skogsskatt.

Den motsättning mellan de båda förslagen, som i förevarande punkt gjort sig gällande, torde hänföra sig mera till praktiska än principiella synpunkter. Det är nämligen tydligt, att enligt båda ståndpunkterna objektskatten å den avverkade skogen är avsedd att inbringa lika mycket, som den objektskatt å växande skog, vilken den särskilda skogsskatten skall ersätta, skulle hava gjort. I dylikt avseende torde man böra erinra sig, att den nuvarande garantiskatten å skogsvärde avser all fastighetens skog, alltså även den som användes till husbehov.

Till förmån för husbehovsskogens fritagande synas kunna anföras mycket beaktansvärda skäl. Det är givet, att själva taxeringsförfarandet skulle ställa sig betydligt lättare, om någon deklaration av de många små virkeskvantiteter, som representera husbehovet, ej ifrågakommer, samt att en uppskattning av husbehovsskog måste ske efter i allmänhet rätt godtyckliga grunder. Ett undantagande av husbehovsskog från särskild skogsskatt har också tillstyrkts från många håll — i vissa fall har man som ett särskilt skäl att acceptera C-förslagets skogsskatt betecknat just den omständigheten, att den ej omfattade husbehovsskogen. Av en del yttranden vill det synas, som om möjligheten att beskatta husbehovsskog för den allmänna uppfattningen vore nästan oförståelig. Betecknande är i detta avseende Norrbottens läns hushållningssällskaps förvaltningsutskotts uttalande, däri en dylik tanke betecknas som snarast absurd. Det kan givetvis befaras, att en skatteform, som saknar underlag i rättsmedvetandet, skall visa sig i tillämpningen svår att på ett tillfredsställande sätt handhava.

Mot förslaget att ersätta den särskilda skogsskatten å husbehovsvirke med en genomsnittlig höjning av denna skatt å övrigt virke synes däremot i främsta rummet tala den omständigheten, att denna anordning skulle träffa i ganska hög grad ojämnt. I vissa län med tämligen betydande skogsarealer användes en så avsevärd del av skogen till husbehov, att en däremot svarande höjning av den särskilda skogsskatten å övrig skog ej gärna kan ifrågakomma. I dessa län skulle den sammanlagda särskilda skogsskatten bli för låg. I andra län skulle det motsatta förhållandet inträffa; den särskilda skogsskatten skulle inbringa mer än som bortfölle därigenom att husbehovsvirke ej beskattades. I ena som i andra fallet skulle de skogsägare, som ej uttoge husbehovsskog, få betala för dem, som uttoge sådan skog; många fastigheter med skog skulle slippa helt undan särskild skogsskatt. Ett dylikt resultat är icke lyckligt. Ett, låt vara sekundärt, skäl till att låta den särskilda skogsskatten omfatta jämväl husbehovet synes mig också ligga däri, att taxeringen till sådan skatt skulle ligga till grund även för de till

skogsvårdsstyrelserna utgående skogsvårdsavgifterna, och att det är rimligt, att även husbehovsskogen, som torde förorsaka skogsvårdsstyrelserna mycket besvär och kostnad, bidrager till dessas verksamhet. Skogsvårdsstyrelsernas förhållandevis ingående kännedom om dispositionen av det avverkade virket från fastigheterna kan även sägas utgöra en viss borgen för att de svårigheter, som alltid måste uppstå att med särskild skogsskatt belägga husbehovsvirke, skola visa sig överkomliga. Skogsvårdsstyrelserna lära i regel hava en ganska god uppfattning om den genomsnittliga husbehovsförbrukningen på landsbygden.

Om ock med tvekan finner jag mig böra ansluta mig till den uppfattning, som anser, att även husbehovsvirke bör träffas av särskild skogsskatt, då de skäl, som tala för denna ståndpunkt, synas mig äga den större räckvidden. Gentemot kammarrätten — som tillstyrker husbehovsskogens undantagande från särskild skogsskatt — kan till förmån för det av mig biträdda förslaget, som även framförts av kommunalskattekommitténs skogssakkunnige ledamot, åberopas domänstyrelsens utlåtande. Givetvis böra dock smärre kvantiteter av husbehovsvirke liksom av annat virke — lämpligen virkesfångst om mindre än 100 kronors värde per år räknat — undantagas från särskild skogsskatt. För att undvika mindre tilltalande konsekvenser av en på sådant sätt medgiven skattefrihet har jag ansett, att densamma skall oberoende av avverkningens omfattning avse virke intill ett värde av 100 kronor. Denna undantagsbestämmelse torde i ej ringa grad tillgodose den synpunkt, som föranlett förslaget om husbehovsvirkes fritagande från skatteplikt. En utsträckning av skattefriheten på detta sätt synes böra föranleda någon justering uppåt av repartitionstalen för ifrågavarande skatt.

Jag övergår härmed till frågan om den lämpliga avvägningen av de båda skatterna. I dylikt avseende synes mig först böra undersökas, efter vilket repartitionstal den särskilda skogsskatten bör utgå.

Vid sin avvägning av repartitionstalet för den särskilda skogsskatten hava såväl kommittémajoriteten som reservanterna stött sig på beräkningar, som utgå ifrån att den växande skogens taxeringsvärde vid avverkningstillfället ungefärligen motsvarar dess värde enligt skogsskattetaxeringen. Endast om detta i genomsnitt kan anses vara fallet, kommer den särskilda skogsskatten att vid oförändrad utdebiteringsprocent inbringa ungefär lika mycket, som fastighetsskatten å den växande skogen skulle givit under omloppstiden, om den utgått helt. Härvidlag förhåller det sig ju så, att den växande skogen taxeras till ett avkastningsvärde, som stundom torde ligga lägre än saluvärdet å skogen vid avverkningstillfället. Är detta fallet, borde den särskilda skogsskatten från den givna utgångspunkten inbringa mer än motsvarande fastighetsskatt skulle gjort. Nu lärer det emellertid ej vara tillrådligt att utgå från ett antagande, att detta skulle vara ett normalt förhållande. Priskonjunkturerna för virket måste enligt sakens natur skifta mer än taxeringsvärdena. Under en högkonjunktur kunna påräknas jämförelsevis höga vir-

Bihang till riksdagens protokoll 1927. 1 saml. 87 häft. (Nr 102.)

kespriser, men under lågkonjunkturen, då kommunens behov av beskattningsföremål är som störst, äro virkesprisen lägre. Det torde sålunda få förutsättas, att skogsvärdet och skogens värde enligt värderingen vid avverkningstillfället motsvara varandra.

Om man utgår från att den särskilda skogsskatten skall motsvara en fristående objektskatt å 3 procent av skogsvärdet, ligger det nära till hands att här utan vidare upptaga kommittémajoritetens förslag om utdebiteringsprocent för skogsskatten, d. v. s. en tredjedel av de fem senaste årens medelutdebitering. Härvid måste man emellertid erinra sig, att det matematiska resultatet av kommitténs beräkningar är ej 0.33 utan närmast 0.30 av nämnda medelutdebitering. Vad som överstiger sistnämnda siffra skulle utgöra en ersättning för näringsskatten, vilken ej skulle träffa skogsbruket. Kommitténs skogs-sakkunnige ledamot har vänt sig mot det föreslagna repartitionstalet och i stället förordat ett repartitionstal av 0.25 med den motivering, att den växande skogen rimligtvis borde deltaga i den kommunala repartitionen efter billigare grunder än jordbruksfastighet i allmänhet. Av byråchefen i riksförsäkringsanstalten D. Östrand har nu på mitt uppdrag, företrädesvis ur matematisk synpunkt, företagits en granskning av de kalkyler, som verkställts av kommunalskattekommittén och dess skogs-sakkunnige ledamot. Östrand avslutar sitt utlåtande — vilket torde få såsom bilaga (bil. 2) fogas vid statsrådsprotokollet — med ett sammanfattande uttalande av den innebörd, att en skogsskatteprocent utgörande 0.3 av de fem senaste årens medelutdebitering sannolikt skulle komma att resultera i skogsskattebelopp, som i genomsnitt motsvarade den del av fastighetsskatten å växande skog, som skulle komma att ersättas med särskild skogsskatt. Ville man emellertid vara på den säkra sidan, med andra ord hava säkerhet för att skogsskattebeloppen i genomsnitt icke skulle komma att understiga fastighetsskatten, syntes i varje fall en avrundning *nedåt* av berörda skogsskatteprocent icke kunna tillrådas. Jag är även av den uppfattningen, att en skogsskatteprocent utgörande 0.3 av de fem senaste årens medelutdebitering i kommunen vore mest följdriktig. Någon avrundning uppåt synes dock motiverad därav, att förslaget om undantag från den särskilda skogsskatten för 100 kronor av rotvärdet utan tvivel borttager en ej så ringa del av skogsskatteunderlaget, och att en compensation härför, såsom jag redan påpekat, är skälig. En skogsskatteprocent, som utgör 0.33 av de fem senaste årens medelutdebitering, är måhända att anse såsom något hög, men hänsyn till kommunerna kräver, att man håller sig i överkanten. Om densamma godtages, synes i stället för landstingens del kunna ifrågasättas, att särskild skogsskatt till dessa räknas i underkanten. Till denna fråga återkommer jag i det följande vid behandling av frågan om landstingsbeskattningen i allmänhet.

Den förut omförmälda undersökningen rörande verkningarna av skogsbeskattningen har avsett att för några skogskommuner utröna, bland annat, hur ett förslag med garantiskatt å 3 procent av skogsvärdet och en särskild skogs-

skatt efter ett procenttal, motsvarande en tredjedel av de fem senaste årens medelutdebitering av allmän kommunalskatt, skulle ställa sig. Resultatet har blivit, att det icke torde kunna anses försvarligt att förorda detta förslag, då det kan befaras medföra en alltför betydande ökning av den kommunala utdebiteringsprocenten i skogskommunerna. Däremot har ett likaledes undersökt alternativ med en garantiskatt på 4 procent av skogsvärdet och särskild skogsskatt av samma storlek som enligt det förstnämnda alternativet visat sig i jämförelse med nämnda alternativ medföra en sådan ökning av beskattningsunderlaget, att detsamma synes mig medföra önskad trygghet för kommunerna. Jag vill emellertid uttryckligen framhålla att, om de farhågor beträffande det förra alternativet, som blivit resultatet av de gjorda undersökningarna, skulle visa sig oberättigade, till förnyad prövning synes böra upptagas frågan om den ytterligare jämkning, som av hänsyn till rättvisa mot skogsägarna må visa sig lämplig. Även genom det av mig nu förordade förslaget blir kravet på rättvisa mot skogsägarna emellertid i ej ringa grad tillgodosett. Att dessa få sin skatt minskad, är otvivelaktigt. Såsom en fördel för skogsägarna torde även få betecknas den omständigheten, att en del av den nuvarande årliga skatten utbytes mot en anordning, som mera än hittills tager hänsyn till tidpunkten för skogsavkastningens tillgodonjutande. Vad åter hänsynen till kommunerna angår, må i avseende å A-förslaget framhållas, att en garantiskatt efter repartitionstalet 0.04 å växande skog för kommunerna är betydligt mera värd än en fristående objektskatt efter repartitionstalet 0.01 synnerligast under dåliga konjunkturer, då nödvändigheten av en effektiv skogsbeskattning är mest påfallande. Till jämförelse i detta sammanhang torde böra erinras om att enligt 1920 års proposition i ämnet en tillämpning av den då antagna intresseprincipen vid den kommunala beskattningen ansågs kräva, att växande skog borde delta i den kommunala repartitionen med blott hälften så stort belopp som fastighet i övrigt, utan att ersättning för den bortfallna fastighetsskatten i någon form skulle givas — en ståndpunkt som, enligt vad av det föregående framgår, för vissa kommuner skulle hava medfört mycket svåra följder.

Av den utredning, som genom domänstyrelsen och statistiska centralbyrån förebragts angående vid 1922 års allmänna fastighetstaxering åsatta värden å växande skog, framgår, att dessa värden i vissa fall medvetet blivit för lågt satta, enär man ansett den skatteökning, som skulle blivit följden av en riktig uppskattning, alltför orimlig. Det synes vara att förvänta, att med en fastighetsskatt i form av garantiskatt efter repartitionstalet 0.04 på skogsvärdet varje anledning till en sådan alltför låg uppskattning skall bortfalla, och att, till bättnad för kommunerna, riktiga värden nästa gång allmän fastighetstaxering äger rum skola komma att åsättas.

Såsom jag antytt, har jag genom olika undersökningar sökt åvägabringa en så mångsidig utredning, som det med till buds stående resurser varit möjligt, angående vissa av de faktorer, som i särskilt hög grad påverka bedömandet av skogsbeskattningsfrågan. De viktigaste resultaten av dessa

utredningar återgivnas i förenämnda bilaga 1. I övrigt skall utredningsmaterialet hållas tillgängligt för riksdagens vederbörande utskott.

Till sist vill jag anmärka, att jag i likhet med en reservant i kommunal-skatteskommittén är av den uppfattningen, att även för den nya särskilda skogsskatten bör bibehållas den hävdvunna beteckningen »skogsuccis». Denna benämning är mer ägnad att förekomma förblandning med fastighets-skatten å växande skog än benämningen skogsskatt. De olägenheter, som under övergången till det nya systemet möjligen kunna förväntas uppstå på grund av att man har att röra sig med två olika slag av accis, torde utan större svårighet kunna övervinnas.

Beskattning av inländska juridiska personers inkomst och förmögenhet.

Uti inkomstskattesakkunnigas betänkande om inkomst- och förmögenhetsskatt hava vissa spörsmål rörande de juridiska personernas beskattning behandlats. I detta betänkande togs hänsyn endast till den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten, men däremot icke till förhållanden, som kunna antagas verka därhän, att vid en kommunal skatt på inkomst de juridiska personernas inkomster lämpligen böra beräknas på annat sätt än vad fallet borde vara vid en ren inkomstbeskattning sådan som den statliga. 1921 års kommunal-skatteskommitté åter har, med utgångspunkt från kommunalbeskattningen, ansett vissa hithörande frågor böra lösas på annat sätt än inkomstskattesakkunniga föreslagit. Presidenten Petersson har ock i sitt förslag berört vissa frågor om juridiska personers skattskyldighet.

I sitt betänkande angående beskattning av inländska juridiska personers inkomst och förmögenhet har därefter 1924 års skatteberedning upptagit frågan om beskattning av flertalet juridiska personer. Skatteberedningen har sålunda *dels* i ett kapitel berört de allmänna principerna för juridiska personers beskattning, *dels* i ett kapitel behandlat beskattningen av olika slag av juridiska personer, nämligen handelsbolag och rederier, kommanditbolag, gruvbolag, ideella föreningar och stiftelser, häradsallmänningar m. fl., sparbanker, aktiebolag, solidariska bankbolag och ekonomiska föreningar (med särskild utredning rörande bostadsföreningar och bostadsaktiebolag samt försäkringsbolag), *dels ock* i ett fristående kapitel berört frågan om beskattningen av moder- och dotterföretag samt därmed sammanhängande problem, såsom angående beskattning av aktiebolags och ekonomiska föreningars utdelning från andra aktiebolag eller ekonomiska föreningar.

Såsom skäl för ett enhetligt ordnande av juridiska personers beskattning har skatteberedningen anfört i huvudsak följande.

Av praktiska skäl borde inkomstberäkningen *såvitt möjligt* vara densamma vid både den statliga och den kommunala beskattningen. I betänkandet gjordes ett försök att med hänsynstagande till såväl stats- som kommunalbeskattningen sammanföra de särskilda reglerna för beskattning

av inländska juridiska personer under beaktande av olika på saken inverkan förhållanden. Det syntes underlätta lösningen av enskilda problem, om flertalet spörsmål framställdes i ett större sammanhang. Skatteberedningen hade trots sig finna, att en betydande oklarhet rådde angående själva de grundläggande principerna i fråga om juridiska personers beskattning, och hade därför ansett en analys av denna fråga med anläggande delvis av teoretiska utgångspunkter önskvärd.

Över skatteberedningens nu omförmälda betänkande hava yttranden inkommit från överståthållarämbetet och samtliga länsstyrelser, från bank- och fondinspektionen och försäkringsinspektionen samt kammarrätten, från Stockholms handelskammare, svenska bankföreningen och Sveriges industriförbund gemensamt, från rikets övriga handelskammare, järnkontoret, svenska sparbanksföreningen, svenska stadsförbundet, svenska landstingsförbundet, Sveriges allmänna lantbrukssällskap, kooperativa förbundet, Sveriges köpmannaförbund, lantmännens mjölkförsäljningsförening, svenska lantmännens riksförbund m. fl., från andelsslakteriföreningar i åtskilliga län, svenska livförsäkringsbolagens direktörsförening, svenska försäkringsföreningens sakkunnig nämnd, Stockholms stads brandförsäkringskontor m. fl. ömsesidiga brandförsäkringsbolag, skånska brandförsäkringsinrättningen och skånska städernas brandstodsförening samt från Sveriges privatanställdas pensionskassa.

Rörande de allmänna principerna för juridiska personers beskattning må till en början erinras, att dessa i stort sett ej berörts av vare sig inkomstskattesakkunniga, 1921 års kommunalskattekommitté eller presidenten Petersson. En proportionell beskattning av andra skattskyldiga än enskilda personer, dödsbon, ekonomiska föreningar, utländska bolag samt inländska aktiebolag och solidariska bankbolag har emellertid föreslagits av inkomstskattesakkunniga. Presidenten Petersson har däremot föreslagit en proportionell beskattning för föreningar och samfund, vilkas medlemmar icke på grund av medlemskapet ägde del i föreningens eller samfundets förmögenhet, ägare av för gemensamt behov avsatta s. k. besparingsskogar, häradsallmänningar, s. k. gruvbolag och andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning, ävensom stiftelser, i den mån skattskyldighet för dessa juridiska personer föreligger.

De allmänna principerna för juridiska personers beskattning.

1924 års skatteberedning har rörande de allmänna principerna för juridiska personers beskattning yttrat, bland annat, följande.

1924 års skatteberedning.

»Huvudregeln för beskattning av juridiska personers inkomst synes böra vara den, att såsom inkomst hos den juridiska personen betraktas *allena* sådana intäkter, som i princip äro skattepliktig inkomst hos de fysiska personer, vilka äro delägare i den juridiska personen eller eljest i sista hand komma i åtnjutande av dess intäkter, och om vilkas beskattning det egentligen är fråga. Ty inkomstskatten avser alltid att till sist träffa fysiska personer, och det är dessas skatteförmåga man vill träffa även genom beskattning av juridiska personer.

Hos den juridiska personen beskattas alltså fysiska personers inkomst. Men härvid kan man tänka sig två olika möjligheter: hos den juridiska personen beskattas vederbörande intressenters inkomst *i stället för* hos dem själva; eller hos den juridiska personen beskattas inkomster, som *därjämte* beskattas hos vederbörande intressenter. Det förra sker, när man av olika anledningar finner det mera *praktiskt* att taga inkomsten till beskattning hos den juridiska personen i stället för hos dess intressenter, t. ex. på grund av svårigheten att träffa de senare med skatt. Här föreligger ett fall av *enkelbeskattning*. En beskattning av den juridiska personen tillika med dess intressenter innebär däremot en beskattning av samma inkomst i två olika former eller vad som vanligen plägar benämnas *dubbelbeskattning*. Dylig äger rum, när inkomst, som härleder sig från juridiska personer, anses vara uttryck för en större skatteförmåga än annan inkomst.

Formerna för beskattningen av juridiska personer böra utbildas med hänsyn till dessa utgångspunkter.

Enkelbeskattningen bör helst utformas så, att man träffar den juridiska personen med samma skatt, som rätteligen borde träffat dess intressenter, om dessa själva direkt beskattats. Antag t. ex. att en häradsallmänning beskattas i stället för dess många delägare. På var och en av dessa skulle i progressiv statsskatt i genomsnitt kommit exempelvis 5 procent skatt på inkomsten av häradsallmänningen. Följdriktigt synes då häradsallmänningen böra beskattas med en skatt på 5 procent. Inkomsten av en stiftelse tillfaller med lika stora belopp till vardera ett fåtal personer, så att dessas skatt, om de i stället beskattats själva, skulle uppgått till 8 procent. Stiftelsen bör följaktligen skatta med 8 procent. Skulle man tänka sig en progressiv skatt på juridiska personer, när dessa beskattas i stället för intressenterna, borde väl skatteprocenten bestämmas efter en skala, som toge hänsyn till den *genomsnittliga* inkomsten från den juridiska personen per intressent. En dylig beräkning skulle dock förutsätta rätt invecklade regler, då man måste söka förhindra missbruk. Det må därför ifrågasättas, huruvida det ej är lämpligast att, på sätt först inkomstskattesakkunniga och därefter presidenten Petersson föreslagit, låta enkelbeskattningen av inkomst hos juridiska personer bli *proportionell*. För det dominerande antalet fall blir tvivelsutan en dylig beskattning tillräcklig. Fara, att skatten skall bli orättmätigt låg, synes föreligga endast i sådana fall, där en stor inkomst årligen tillfaller ett fåtal intressenter och dessa år efter år bliva i stort sett desamma. Det riktigaste synes dock vara att i dylika fall låta intressenterna själva skatta för sin inkomst, något som t. ex. i fråga om stiftelser synes låta sig göra genom en tillämpning av reglerna om *periodiskt understöd*, vilka kunna formuleras med särskild hänsyn till dessa fall. Klart är i varje fall, att den nuvarande progressiva skatteskalan nästan genomgående är olämplig vid enkelbeskattning av inkomst hos juridiska personer; man synes kunna utgå från den proportionella skatten såsom princip och undersöka dess lämplighet för varje särskilt slag av juridiska personer.

För den beskattning av inkomster hos juridiska personer, som avser att innebära en *dubbelbeskattning*, ligger saken helt annorlunda till. Här skall den inkomst, som beskattas hos intressenterna, träffas av en tilläggsskatt, som bör utbildas med hänsyn till den speciella skattekraften hos ifrågavarande inkomst. Den nu gällande principen för aktiebolag, att skatten skall vara beroende av vinstens storlek i förhållande till det insatta kapitalet, synes i detta avseende innebära en följdriktig utveckling av den givna utgångspunkten. Därjämte kan det vid denna dubbelbeskattning ifrågakomma, att inkomstbegreppet för den juridiska personen i vissa fall lämpligen bör

erhålla en något annan omfattning än när det är fråga om beskattning direkt av fysiska personer.

Avgörande för frågan om vad som bör beskattas såsom inkomst hos juridiska personer är alltså i första hand det förhållandet, huruvida en inkomst föreligger för de fysiska personer, som utgöra de juridiska personernas intressenter. Om detta är fallet eller ej, måste givetvis avgöras efter allmänna regler.»

Skatteberedningen ingår härefter på frågan om vad som vid inkomstbeskattningen borde betraktas som inkomst och utgår härvid från följande principiella uttalande.

»Man beskattar 'inkomsten', därför att denna anses utgöra en tämligen god mätare på vederbörandes skatteförmåga. Denna omständighet torde böra framför andra beaktas vid fastställande av skattelagstiftningens inkomstbegrepp. Huruvida detta täcker vad man kan kalla ett 'nationalekonomiskt' inkomstbegrepp, är härvid av mindre betydelse — inom nationalekonomien synas för övrigt ett mycket stort antal meningar råda om vad som skall förstås med inkomst. De inom nationalekonomien vanliga bestämmningarna av vad som skall förstås med inkomst synas lämpliga såsom utgångspunkt vid utformningen av det skattetekniska inkomstbegreppet, men varje tvist om huruvida en nationalekonomisk inkomst föreligger eller ej torde kunna lämnas å sido, blott det står fast, att en omständighet föreligger av beskaffenhet att böra tagas i betraktande vid mätande av skatteförmågan vid en beskattning av inkomstbeskattningens karaktär.»

För den mera ingående utläggning, som skatteberedningen i förevarande avseende gjort, torde någon redogörelse här ej vara erforderlig. Omnämnas må allenast, att skatteberedningen utgår ifrån att beskattning redan enligt gällande regler sker ej allenast av vad som vanligen plägar benämnas inkomst utan även av tjänster som man gör sig själv, s. k. utgiftsbesparingar, samt förutsätter, att skattelagstiftningen även i framtiden borde utgå från ett liknande inkomstbegrepp.

Skatteberedningen uttalar sig härefter om i vilka speciella fall rent principiellt sett beskattning av inkomst hos juridiska personer borde ifrågakomma. Vad dubbelbeskattningen angår, framhåller beredningen, att sådan för närvarande förekommer på inkomst av aktier och lotter i solidariska bankbolag, vinster å insatser i ekonomiska föreningar samt dessutom i vissa specialfall. Beredningen ingår ej i förevarande sammanhang på frågan, i vilken utsträckning denna dubbelbeskattning borde bibehållas, utan hänvisar i detta hänseende till behandlingen av de speciella slagen av juridiska personer.

Härefter yttrar skatteberedningen:

»Vad åter frågan om beskattning av inkomst hos den juridiska personen i stället för hos intressenterna angår, så bör beaktas, att olika hänsyn göra sig gällande vid den statliga och vid den kommunala beskattningen. Med principerna för inkomstskatten, vilken är avsedd att i första hand vara en skatt i förhållande till de fysiska personernas skatteförmåga, sådan denna kommer till uttryck i vars och ens samlade, renodlade inkomst, överensstämmer bäst, att såvitt möjligt en juridisk persons inkomst beskattas hos dess delägare i förhållande till vars och ens andel.

Vid den *kommunala beskattningen* kommer ett dylikt förfaringssätt i kollision med vederbörande kommuns intresse av att få beskatta inom kommunen befintliga beskattningsföremål utan hänsyn till förhållandena inom annan kommun. Om man lika med kommunalskattekommittén ställer sig på den ståndpunkten, att vid denna konflikt hänsyn till de skattskyldiga bör vika för kommunens intresse, torde man för kommunalbeskattningens del böra draga samma konsekvens, som kommittén dragit, eller den att i regel låta skattskyldigheten för en juridisk persons inkomst åvila den juridiska personen men icke dess delägare. (Jfr kommittébetänkandet sid. 254, 445, 446, 448, 449.) Det viktigaste ur kommunens synpunkt är, att denna får beskatta all den inkomst, som faller av inom kommunen belägen fastighet eller av där driven rörelse. Åtnjutes dylik inkomst av en juridisk person, är det för kommunen skäligen likgiltigt, huruvida den juridiska personen haft få eller många delägare. Vill man träffa inkomsten, där fastigheten är belägen eller rörelsen bedrivs, sker detta enklast genom att låta skattskyldigheten påvila den juridiska personen. Det önskade resultatet skulle visserligen i viss utsträckning kunna vinnas genom att i den kommun, där fastigheten är belägen eller rörelsen drives, beskatta delägarna, en var för hans andel av den juridiska personens inkomst, men för det fall, att delägarna äro bosatta på annan ort, skulle det självfallet bereda alla myndigheter avsevärt ökat arbete att taxera flera personer i stället för en enda. Härtill kommer, att en stor del av den juridiska personens inkomst komme att undgå beskattning, enär varje särskild delägares andel därav i ett flertal fall komme att understiga 100 kronor, vilket belopp bildar gränsen för skatteplikten i annan kommun än hemortskommunen. Då den kommunala inkomstskatten är avsedd att vara proportionell med blott visst mindre ortsavdrag, är det ej heller av så stor betydelse vem skattskyldigheten formellt påvilar.

Vid *statsbeskattningen* föreligger icke någon intressekonflikt av samma art som vid kommunalbeskattningen, utan vid statsbeskattningen bör följdriktigt hos den skattskyldiga fysiska personen beskattas dennes samlade, renodlade inkomst. Detta är desto mera önskvärdt med hänsyn till skattens progressivitet. Men betraktar man beskattningen i dess helhet till både stat och kommuner, framträder här det rent taxeringstekniska intresset, vilket kräver att för varje särskild förvärvskälla inkomstberäkningen skall vara densamma vid stats- och kommunalbeskattningen (jfr presidenten Peterssons betänkande sid. 18, 19), varemot intet hinder torde föreligga att i fråga om beräkningen av *den samlade inkomsten* (förlustavdrag) och av *den beskattningsbara inkomsten* (ortsavdrag) hava olika regler vid statsbeskattningen och vid kommunalbeskattningen. Möjligen kan man därför låta hänsynen till vad kommunernas intresse kräver föranleda, att man även vid statsbeskattningen i praktiken ställer sig på den ståndpunkten, att en juridisk persons inkomst i regel beskattas hos den juridiska personen och ej hos de fysiska intressenterna. Detta synes desto hellre kunna ske, som det — såsom inkomstskattesakkunniga påvisat — i alla fall ej vid något slag av beskattning är möjligt att alltid hos delägarna beskatta en juridisk persons inkomst; i sådant hänseende må blott erinras om att det icke ansetts möjligt att hos delägarna beskatta den del av den juridiska personens inkomst, som icke utdelats.»

*Inkomna yt-
randen.*

I de avgivna utlåtandena har i allmänhet ingen erinran framställts mot de huvudprinciper, som ligga till grund för skatteberedningens förslag.

Länsstyrelsen i *Stockholms län* har ansett någon erinran ej kunna framställas angående förslaget om borttagande av den nuvarande progressiva

skatteskalan vid enkelbeskattning av inkomst hos juridiska personer, särskilt som beredningen för det fall, där skatten med tillämpning av de tänkta grunderna för dess utmätande skulle kunna befaras bli oskäligt låg, ifrågasatt undantagsregler.

Länsstyrelsen i *Södermanlands län* har ansett huvudregeln, att såsom inkomst hos den juridiska personen skall betraktas allenast sådana intäkter, som i princip äro skattepliktig inkomst hos vederbörande fysiska intressenter, böra tillerkännas ett betydande värde vid klarläggande av beskattningsgrunderna, och icke mindre värde har länsstyrelsen ansett böra tillerkännas beredningens framställning om utgiftsbesparingar som skatteföremål.

Länsstyrelsen i *Östergötlands län* uttalar, att skatteberedningen syntes vara inne på en väg i den rätta riktningen, då beredningen föresloge åtskilliga enligt länsstyrelsens mening önskvärda omläggningar av lagstiftningen i de delar, som i betänkandet avhandlades. Länsstyrelsen uttalar dock tvivelsmål, huruvida vissa av skatteberedningens utläggningar angående inkomstbegreppet vore ur teoretisk synpunkt oangripliga.

Länsstyrelsen i *Blekinge län* har ansett sig icke kunna tillstyrka förslaget att för vissa juridiska personer borttaga den progressiva skatteskalan.

Länsstyrelsen i *Malmöhus län* uttalar ett beklagande av att skatteberedningen ej upptagit den av länsstyrelsen i dess utlåtande över inkomstskattesakkunnigas betänkande berörda frågan om en särskild korporationsbeskattning och framlägger från denna utgångspunkt en kritik mot skatteberedningens förslag under de olika punkterna. Ehuru det synts länsstyrelsen, som om skatteberedningens teoretiska utgångspunkter måhända i flera hänseenden skulle kunna lämna rum för befogade invändningar, ville länsstyrelsen ej inlåta sig på denna fråga.

Länsstyrelsen i *Hallands län* uttalar, att skatteberedningen syntes hava på ett synnerligen lämpligt sätt lyckats i sina bemödanden att sammanföra de särskilda reglerna för den bebådade statliga och kommunala beskattningen.

Länsstyrelsen i *Örebro län* uttalar, att betänkandet i det stora hela syntes väl motiverat och ägnat att läggas till grund för blivande lagstiftning i ämnet.

Länsstyrelsen i *Gävleborgs län* uttalar sin tillfredsställelse över att skatteberedningen försökt såvitt möjligt åvägbringa likartade regler för taxeringen till stat och kommun av ifrågavarande skattskyldiga.

Skånes handelskammare uttalar, att handelskammaren för sin del måste betrakta skatteberedningens förslag såsom i huvudsak förfelade, emedan förslagen väsentligen ginge ut på att utvidga tillämpningen av dubbelbeskattningen.

Kammarrätten, slutligen, uttalar beträffande de allmänna principerna huvudsakligen, att en dubbelbeskattning icke vore eller kunde vara något led i ett rationellt skattesystem.

Departements-
chefen.

Jag kan för min del ansluta mig till de grundläggande principer i fråga om de juridiska personernas beskattning, som utvecklats av skatteberedningen. Emellertid saknar jag anledning att nu taga ställning till frågan, i vad mån den av skatteberedningen uppdragna gränslinjen mellan skattepliktiga och icke skattepliktiga tjänster, som man gör sig själv, eller s. k. utgiftsbesparingar bör vara bestämmande för lagstiftningen. Av skäl, som jag senare kommer att utveckla, har jag nämligen funnit, att den fråga, för vilken denna gränslinje företrädesvis äger betydelse, nämligen frågan om aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas skattskyldighet för rabatter o. dyl., som utdelats till aktieägare eller föreningsmedlemmar, icke ännu är mogen för lösning.

En proportionell beskattning av juridiska personer, när dessa skola erlägga skatt i stället för vederbörande intressenter, finner jag rättvis. Utan tvivel medför förslaget i denna punkt vissa konsekvenser med avseende å statens behållning av inkomst- och förmögenhetsskatten. Förslaget har emellertid i denna del tillstyrkts i det närmaste enhälligt, och jag tror, att genom principens genomförande vissa nu förefintliga anledningar till anmärkning mot oskäliga beskattningsnormer beträffande juridiska personer skola undanröjas.

Handelsbolag
och rederier.

Beträffande handelsbolag och rederier har skatteberedningen liksom tidigare kommunalskattekommittén i princip anslutit sig till gällande rätt, enligt vilken bolaget eller rederiet ej skattar, utan bolagets eller rederiets inkomst hänföres till de särskilda delägarnas inkomst med belopp, som för envar motsvarar hans andel i bolagets eller rederiets inkomst.

Beträffande skatteberedningens förslag i nu omförmälda del har erinran framställts endast av länsstyrelsen i *Malmöhus län*, som ansett, att det skulle bättre överensstämt med de av beredningen uppställda grundprinciperna, om ifrågavarande juridiska personer finge erlägga skatt i stället för delägarna. Olägenheter med det nuvarande systemet, hade ofta förekommit, i synnerhet i sådana fall, där ifrågavarande juridiska personer hade ett mycket stort antal intressenter. Lösningen av denna fråga skulle emellertid hava underlättats genom införande av den av länsstyrelsen förordade korporationsbeskattningen.

Departements-
chefen.

För egen del anser jag ett bibehållande av den nuvarande lagstiftningens ståndpunkt, på sätt skatteberedningen m. fl. ifrågasatt, för närvarande vara att förorda.

Kommandit-
bolag.

Enligt nu gällande bestämmelser beskattas kommanditbolags inkomst efter samma regler, som gälla för beskattningen av handelsbolags inkomst, d. v. s. en var av delägarna beskattas för sin andel av bolagets vinst, och vad kommunalbeskattningen angår sker taxeringen i den kommun, där bolagets rörelse drivits.

Uti 1920 års förslag till kommunalskattelag liksom ock i kommunalskattekommitténs betänkande och presidenten Peterssons förslag till statlig inkomstskatteförfordning har föreslagits, att kommanditbolag skulle självt skatta för den del av sin inkomst, som belöper på kommanditdelägarna, och dessa därutöver erlägga skatt för vad som till dem utdelas. I fråga om statsskatten och den kommunala progressivskatten skulle tillämpas samma skatteskalor som för aktiebolag, och skulle härvid såsom kapital betraktas kommanditdelägarnas insatser i bolaget. Ett kommanditbolag skulle alltså i beskattningsavseende så att säga uppdelas i två delar, en del, som motsvarade kommanditdelägarnas insatser och vinstandelar, vilken del skulle behandlas i enlighet med de för aktiebolag gällande reglerna, samt en del motsvarande de personligen ansvariga delägarnas insatser och vinstandelar, vilken del skulle behandlas i enlighet med reglerna för vanliga handelsbolag. Beträffande skälen till de sålunda föreslagna stadgandena hänvisas till proposition nr 191 vid 1920 års riksdag sid. 294—297 och kommunalskattekommitténs betänkande sid. 450 och 451.

Uti flera av de yttranden, som över kommitténs betänkande avgivits av handelskammare och andra sammanslutningar på näringslivets område, har framhållits, att någon utsträckning av dubbelbeskattning icke borde äga rum, utan dubbelbeskattningen snarare avskaffas på de områden, där den vore införd.

Skatteberedningen har nu ifrågasatt, att den av kommunalskattekommittén föreslagna skattskyldigheten för kommanditbolag och för kommanditdelägares utdelning från dylikt bolag skulle inträda först då kommanditdelägarnas antal överstege fyra. Fastställandet av en dylik gräns syntes vara lämpligt även ur en annan synpunkt än beskattningssynpunkten. Därest dubbelbeskattning infördes för alla kommanditbolag, kunde nämligen befaras, att kommanditbolagsformen i framtiden ytterst sällan komme till användning och att skattelagstiftningen alltså komme att avskaffa en organisationsform, vilken civillagstiftningen ansett önskvärd.

1924 års
skattebered-
ning.

Skatteberedningens förslag i denna punkt har lämnats utan erinran av femton länsstyrelser, medan överståthållarämbetet och åtta länsstyrelser förordat kommunalskattekommitténs förslag, samt en länsstyrelse uttalat, att helst ingen dubbelbeskattning borde ifrågakomma beträffande kommanditbolag.

Inkomna
yttranden.

Kammarrätten, som tidigare förordat kommunalskattekommitténs förslag beträffande kommanditbolags beskattning, har avstyrkt skatteberedningens därtill knutna restriktion såsom av säkerligen föga praktiskt värde. Kammarrätten erinrar, att skatteberedningens motiv vore att söka däri, att beredningen till förekommande av att aktiebolag i syfte av lindrigare beskattning ombildades till kommanditbolag ej velat utsträcka dubbelbeskattningen längre än nödigt vore, samt anmärker härtill:

»Vid bedömandet av den sålunda föreslagna differentieringens värde får dock ej förbises, hurusom i många aktiebolag med ofta nog betydande kapital och rörelse (t. ex. många s. k. familjebolag) de verkliga delägarnas antal understiger det obligatoriska minimiantalet. Dessa bolag, för vilka frestelsen att antaga kommanditbolagsform givetvis skulle vara större än för mindre bolag med större antal delägare, skulle enligt beredningens förslag vara oförhindrade härutinnan.»

Departements-
chefen.

Det synes mig principiellt riktigt, att likställighet genomföres mellan aktiebolag och kommanditbolag. Den av skatteberedningen uppdragna gränsen mellan kommanditbolag, för vilka dubbelbeskattning skulle förekomma, och kommanditbolag, som skulle vara därifrån undantagna, förefaller mig föga rationell. Detta lär framgå bland annat därav, att antalet delägare i ett kommanditbolag kan växla, samt att vid bifall till beredningens förslag ett bulvansystem för att hålla delägarnas antal nere kunde befaras uppkomma. Jag anser mig därför i detta avseende böra förorda kommunalskattekommitténs förslag.

Gruvbolag.

Enligt numera stadgad praxis beskattas ett gruvbolag men icke dess intressenter. Kommunalskattekommittén har föreslagit bibehållande av den beträffande juridiska personers beskattning givna huvudregeln att låta gruvbolaget skatta i intressenternas ställe. Rörande den av kommittén anförda motiveringen till detta förslag hänvisas till kommittébetänkandet sid. 448 och 449. Kommittén har emellertid även diskuterat möjligheten att låta intressenterna skatta i stället för gruvbolaget och funnit denna utväg erbjuda vissa fördelar, ehuru väl kommittén stannat för att låta bolaget bli skattskyldigt.

1924 års
skattebered-
ning.

Skatteberedningen har föreslagit, att skattskyldigheten skulle läggas på intressenterna i gruvbolaget, och med syftning på kommunalskattekommitténs ståndpunkt uttalat följande:

»Det torde ej kunna förnekas, att ur kommunalbeskattningens synpunkt den sålunda intagna ståndpunkten är den lämpligare. Beträffande statsbeskattningen stannar man däremot inför svårigheten att för dessa bolags vidkommande finna en lämplig norm för skattesatserna. Delägarna äro väl i regel rätt få, men deras ekonomiska ställning kan vara mycket olika och även vinsten på den gemensamma gruvdriften högst varierande. En proportionell skatt synes här mindre lämplig, och något riktigt mått för en progressivskatt är svårt att finna. Alla dessa svårigheter lösas av sig själva, om man låter delägarna själva skatta för sin inkomst i den gemensamma rörelsen. Då en kommunal beskattning av delägarna i rörelsekommunen här är möjlig, förorda vi, att gruvbolagen ej skola taxeras utan i stället delägarna själva.»

Inkomna
yttranden.

Av de *länsstyrelser*, som yttrat sig över skatteberedningens förslag i denna del, hava *femton* tillstyrkt förslaget eller lämnat detsamma utan erinran,

medan förslaget avstyrkts av *fem länsstyrelser*, vilka i anslutning till kommunalskattekommitténs förslag förordat bibehållande av nuvarande praxis.

Fullmäktige i järnkontoret, vilkas mening inhämtats av kommunalskattekommittén och av denna åberopats såsom skäl för bibehållande av nuvarande regler, hava yttrat följande:

»På särskild framställning av kommunalskattekommittén hava fullmäktige den 6 juni 1923 framlagt sina synpunkter i fråga om beskattningen av gruvbolag samt därvid under åberopande av utlåtanden av sakkunniga uttalat sig för att någon ändring i nu gällande praxis rörande gruvbolags beskattning icke måtte ifrågakomma. 1924 års skatteberedning har beträffande gruvbolag föreslagit, att de ej skola taxeras såsom bolag utan i stället delägarna själva. Ehuru de härför anförda skälen icke synas fullmäktige till fullo övertygande, vilja dock fullmäktige, om sådant av skattetekniska synpunkter visar sig särskilt angeläget, icke motsätta sig skatteberedningens förslag, då frågan för järnhanteringen numera icke är av större reell betydelse.»

Kammarrätten förmenar, att för skatteberedningens förslag verkliga skäl torde saknas. Det åberopade motivet, svårigheten att finna det riktiga måttet för skattens progression, bleve ju också utan betydelse för den, som i likhet med presidenten Petersson ansåge gruvbolagen liksom andra likartade samfälligheter böra erlägga allenast proportionell statsskatt.

Sedan numera även järnkontoret uttalat, att det ej har något att erinra mot en beskattning av gruvbolagens inkomst hos intressenterna, finner jag mig i denna punkt böra tillstyrka skatteberedningens förslag. Gruvbolagen torde ej vara att anse som juridiska personer i egentlig mening utan snarast såsom ett slags representanter för samäganderätt i gruva. Gruvbolagsformen förekommer numera i så jämförelsevis få fall, att en beskattning av delägarna ej torde medföra större praktiska olägenheter. Att, såsom presidenten Petersson och kammarrätten ifrågasatt, gruvbolagen skulle erlägga allenast proportionell inkomstskatt efter ett lågt grundbelopp, anser jag för min del icke kunna ifrågakomma, då detta skulle innebära ett skatteprivilegium, vilket lätteligen kunde missbrukas.

*Departements-
chefen.*

Då ett gruvbolag ej rätteligen är att anse såsom en juridisk person, torde åtminstone i beskattningsavseende få anses, att gruvbolagets fastigheter i verkligheten ägas av intressenterna. Då dessa sålunda i realiteten torde böra erlägga fastighetsskatt för fastigheterna, böra de, för att procentavdraget skall kunna åtnjutas, även bliva skattskyldiga för inkomsten från fastigheterna. Detta synes med den allmänna princip för kommunalbeskattningen, som i föreliggande förslag följts, utgöra ett ytterligare skäl för biträdande av skatteberedningens förslag.

De så kallade föreningsskattesakkunniga hava föreslagit, att alla ideella föreningar skola helt befrias från skattskyldighet till staten samt att de till kommunen icke skola erlägga skatt för annan inkomst än inkomst av fast egendom. Kommunalskattekommittén har föreslagit, att ideella föreningar,

*Ideella för-
eningar och
stiftelser.*

vilka uteslutande avse att främja ett religiöst, fosterländskt, kulturellt, välgörande eller allmännyttigt ändamål, samt stiftelser med likartat ändamål skola kommunalt beskattas endast för inkomst av fastighet och rörelse; och har i anslutning härtill presidenten Petersson föreslagit, att dessa föreningar och stiftelser skola helt befrias från skattskyldighet till staten. Inkomstskattesakkunniga hava i ett över föreningsskattesakkunnigas förslag avgivet utlåtande, vilket finnes i huvudsakliga delar intaget uti kommunalskattekommitténs betänkande (sid. 337—341), ansett skattefrihet även för rent ideella föreningar kunna ifrågakomma i blott ringa utsträckning, utan att de sakkunniga dock ingått på någon undersökning, vilka särskilda föreningar som kunde tänkas bära erhålla skattefrihet. De hava i sitt förslag till inkomstskatteförordning icke upptagit skattefrihet för ideella föreningar eller utsträckt skattefrihet för stiftelser men föreslagit proportionell skatt för dessa juridiska personer.

Inom kommunalskattekommittén hava två reservanter, herrar *Eriksson* och *Lindqvist*, anslutit sig till föreningsskattesakkunnigas ståndpunkt. (Kommittébetänkandet sid. 556—559.)

1924 års
skattebered-
ning.

Skatteberedningen har anslutit sig till inkomstskattesakkunnigas uppfattning och förordat skattskyldighet i fråga om såväl inkomst som förmögenhet för alla ideella föreningar och andra stiftelser än s. k. fromma stiftelser. Statsskatten skulle emellertid bli proportionell och utgå efter ett grundtal av 3 procent. Kommunal progressivskatt skulle ej erläggas av ideella föreningar och stiftelser.

Såsom motivering för detta förslag anför skatteberedningen i huvudsak följande.

»I fråga om ideella föreningar och stiftelser kunna de nu gällande skatte-skalorna ställa sig särskilt obilliga. Det mest utpräglade exemplet härpå erbjuder Nobelstiftelsen, vars sammanlagda skatter utgöra omkring 40 procent av inkomsten. Å andra sidan synas rena skatteprivilegier ej böra medgivas utom i undantagsfall. Man kan med inkomstskattesakkunniga betrakta detta spörsmål så, att varje avkastning av fast egendom eller kapital är att uppfatta såsom ett förvärv, vilket kräver samhällets skydd och medverkan, samt att det bidrag till det allmännas utgifter, som avkräves ägaren av fastigheten eller kapitalet, alltså i väsentlig mån innebär en omkostnad för möjliggörande av förvärvet, från vilken omkostnad befrielse ej bör medgivas. I fråga om kommunalbeskattningen skulle visserligen kunna med visst fog göras gällande, att icke någon viss kommun har ett berättigat intresse att beskatta kapitalinkomst, som tillfaller en ideell förening eller en stiftelse, vilkens verksamhet sträcker sig över hela landet. Detta utgör dock intet skäl att befria stiftelserna m. fl. från dylik skatt, ty deras intressenter borde rätteligen få betala kommunalskatt för dessa juridiska personers inkomst. Samma skäl för kommunal skattefrihet skulle dessutom kunna åberopas i fråga om många andra skattskyldiga. Det synes därför icke vara anledning att vid den kommunala beskattningen medgiva en mera utsträckt skattefrihet än vid den statliga. I anslutning till det förut anförda ifrågasättes i stället bibehållande av nuvarande bestämmelser om stiftelsers och ideella föreningars skattskyldighet, men med skyldighet för dem att erlægga endast

proportionell skatt till stat och kommun. Att utsträcka skattefriheten längre än kommunalskattekommittén föreslagit synes icke under några förhållanden böra ifrågakomma.

I det föregående har berörts det fall, att viss person eller vissa personer enligt gällande statuter skola komma i åtnjutande av inkomst från en stiftelse. I förordningen den 19 november 1914 om arvsskatt och skatt för gåva behandlas motsvarande fall i ett annat avseende, i det där stadgas, att frihet från gåvoskatt för stiftelser m. fl. ej skall äga rum, där gåva är gjord under villkor, att givaren skall under sin livstid eller under viss tid äga behålla egendomen i sin besittning eller uppbära avkastning därav, ävensom om och i den mån avkastningen av den givna egendomen är för all framtid eller för viss tid förbehållen vissa familjer eller bestämda personer. Vad inkomstbeskattningen beträffar, synes den princip, som ligger bakom nämnda undantagsbestämmelse, böra ha den betydelse, att mottagare av avkastning, varom här nämnts, blir själv skattskyldig för densamma, ett resultat, som, på sätt förut antytts, lättast synes kunna vinnas genom att betrakta dylik avkastning som periodiskt understöd. Vad förmögenhetsbeskattningen åter angår, kunde olika utvägar tänkas. Följdriktigast vore väl att beskatta den, som uppbär avkastningen från stiftelsen, för kapitalvärdet av denna förmån och låta stiftelsen få skatta för återstoden. Detta alternativ synes emellertid komma att medföra svårigheter i tillämpningen. Lämpligast synes förden skull vara att låta stiftelsen skatta för hela förmögenheten, medan mottagaren blir fri från förmögenhetsskatt, och sålunda bortse från den minskning i den sammanlagda progressionen, som en dylik anordning kan komma att medföra. Skulle denna fråga i framtiden få större räckvidd än nu torde vara fallet, kan givetvis frågan upptagas till ny behandling, därvid synes kunna ifrågakomma, att anknytning sökes till gällande regler om beskattning av fideikommiss.»

Rörande frågan, huruvida ideella föreningar och stiftelser borde erlægga förmögenhetsskatt, har beredningen uttalat, att man tvivelsutan, i likhet med vad presidenten Petersson föreslagit, kunde tänka sig att i stället för att beskatta själva förmögenheten öka procenttalet för inkomstskatten, men att en särskild beskattning av förmögenheten syntes bäst överensstämma med de principer, som eljest utmärkte vårt skattesystem.

Av de *länsstyrelser*, som yttrat sig angående skatteberedningens förslag beträffande beskattning av ideella föreningar och stiftelser, hava *aderton* förordat förslaget eller lämnat detsamma utan erinran.

*Inkomna
yttrandena.*

Överståthållarämbetet har förklarat sig icke i allmänhet hava något att erinra mot skatteberedningens förslag men däremot uttalat tvekan, huruvida de föreslagna reglerna om proportionell beskattning borde vinna tillämpning på föreningar för tillvaratagande av medlemmarnas yrkes- och kårintressen. Till belysande av förslagets innebörd härutinnan anföres, att svenska arbetsgivareföreningen år 1926 påförts inkomst- och förmögenhetsskatt med 4,062 kronor samt kommunal progressivskatt med 1,364 kronor. Enligt skatteberedningens förslag bortföle sistnämnda skatt och bleve inkomst- och förmögenhetsskatten för året 2,591 kronor. Landsorganisationen i Sverige åter skulle med tillämpning av förslaget hava erhållit befrielse från en kom-

munal progressivskatt av 9,969 kronor samt fått sin inkomst- och förmögenhetsskatt nedsatt från 22,440 kronor till 9,506 kronor.

Även länsstyrelsen i *Västerbottens län* har ansett, att skattefrihet eller inskränkt skattskyldighet borde medgivas allenast för rent ideella föreningar och stiftelser.

Tre länsstyrelser hava slutligen tillstyrkt kommunalskattekommitténs förslag i denna del.

Kammarrätten, som tidigare tillstyrkt kommunalskattekommitténs förslag, har förklarat sig icke i beredningens argumentering hava funnit anledning ändra mening. *Kammarrätten* hölle alltfört 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 (ideella föreningar och stiftelser med blandade ändamål).

Inom *kammarrätten* har en reservant uttalat sig till förmån för förenings-sakkunnigas förslag och en annan reservant tillstyrkt skatteberedningens förslag beträffande beskattning av ideella föreningars och stiftelsers inkomst.

*Departements-
chefen.*

Jag är av den uppfattningen, att en fullständig skattefrihet för nu skattskyldiga ideella föreningar och stiftelser ej bör ifrågakomma. Vid meddelande av skatteprivilegier måste man nämligen ihågkomma, att den frihet, som meddelas på ett håll, ofelbart måste motsvaras av en ökning av skattskyldigheten på andra håll, och att en avvägning med hänsyn härtill måste företagas. Det förefaller mig tillika rimligt, att den mycket betydande fondbildning, som representeras av ideella föreningar och stiftelser, i någon mån bidrager till det allmännas utgifter.

Såsom redan av mitt yttrande angående principerna för juridiska personers skattskyldighet framgår, är jag emellertid av den uppfattningen, att beskattningen av ideella föreningar och stiftelser icke bör vara progressiv. Det får ej förbises, att, såsom jag redan antytt, genomförandet av en proportionell beskattning utan tvivel kommer att få en ej oväsentlig statsfinansiell betydelse. Att uppskatta skattelättnadens storlek har visat sig ej vara möjligt. Vissa kalkyler hava dock företagits, vilka synas ådagalägga, att minskningen i statens skatteintäkter enligt skatteberedningens förslag skulle för Stockholms stads vidkommande belöpa sig till omkring 350,000 kronor. Den största posten representeras av Nobelstiftelsen, för vilken skattelättnaden i fråga om statsbeskattningen skulle uppgå till cirka 250,000 kronor. Nu torde redan 1926 års riksdag genom sitt beslut om restitution av större delen av Nobelstiftelsens inkomst- och förmögenhetsskatt för år 1926 hava givit uttryck åt den uppfattningen, att Nobelstiftelsens nuvarande skattebörda är att anse såsom orimligt hög. De motiv, som föranlett detta beslut, tala, ehuru enligt min mening ej i lika grad, för en liknande skattelättnad

för övriga stiftelser och ideella föreningar. Att för Nobelstiftelsen medgiva skattelindring i större omfattning än för andra liknande stiftelser har jag ansett mig icke kunna ifrågasätta med hänsyn till riksdagens ställning sistlidet år till då föreliggande förslag i ämnet.

Ett särskilt spörsmål, som i förevarande sammanhang uppställer sig, avser beskattningen av fackföreningar och därmed likartade föreningar. Skattefrihet för dem har ju från vissa håll förordats. Å andra sidan har uttalats viss tvekan, huruvida ens den av skatteberedningen även för nämnda föreningars vidkommande ifrågasatta lättnaden i beskattning borde ifrågakomma. Det förefaller mig, som om förslaget om en måttlig proportionell beskattning av jämväl dessa föreningar skulle innebära en lämplig medelväg mellan de båda ytterlighetsståndpunkterna. Betydelsen av skattelättnaden belyses i någon mån av de siffror, som anförts av överståthållarämbetet.

I anslutning till gällande lagstiftning samt kommunalskattekommitténs och presidenten Peterssons förslag har skatteberedningen beträffande häradsallmänningar, besparingsskogar och dylika samfälligheter föreslagit, att dessa borde beskattas i intressenternas ställe efter en proportionell beskattningsgrund. Inkomstskatt syntes böra utgå efter ett grundtal av 3 procent och befrielse ske från kommunal progressivskatt. I motsats mot förhållandet enligt presidenten Peterssons förslag skulle enligt skatteberedningens förslag förmögenhetsskatt, på sätt nu sker, erläggas av allmanningen och icke av dess intressenter.

Häradsallmänningar
m. m.

Skatteberedningen.

Skatteberedningens förslag i denna punkt har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av *samtliga länsstyrelser utom fyra*, av vilka länsstyrelsen i *Södermanlands län* ifrågasatt dubbelbeskattning av inkomst från häradsallmänningar, länsstyrelsen i *Östergötlands län* ansett statsskatten för häradsallmänningsars inkomst böra läggas på delägarna i stället för på intressenterna, länsstyrelsen i *Göteborgs och Bohus län* tillstyrkt presidenten Peterssons förslag beträffande förmögenhetsbeskattningen och länsstyrelsen i *Norrbottens län* påyrkat ytterligare lättnad i den föreslagna proportionella beskattningen, så att statsskatt borde utgå efter exempelvis ett grundtal av 2 procent.

Inkomna
yttranden.

Kammarrätten, som på sin tid biträtt presidenten Peterssons förslag även i fråga om skattefrihet för förmögenhet, förklarar sig vidhålla denna sin ståndpunkt. Det finge för övrigt ej förbises, att för närvarande dubbelbeskattning av förmögenheten i så måtto låge i praktiken nära till hands, att tillhörigheten till en jordbruksfastighet, särskilt på landsbygden, av allmänningsslott enligt sakens natur påverkade fastighetens saluvärde samt följaktligen kunde komma att öva inflytande på taxeringsvärdet och därmed också på uppskattningen av ägarens förmögenhet.

Ehuru jag ej vill helt förneka betydelsen av det skäl, kammarrätten anfört för att beskattning av förmögenheten hos häradsallmänningar ej borde ifrågakomma, ansluter jag mig till skatteberedningens förslag i fråga om häradsallmänningsars m. fl. samfälligheter beskattning. Med hänsyn till

Departements-
chefen.

den proportionella skatteskalen och bortfallandet av den kommunala progressivskatten kommer lätnaden beträffande häradsallmänningsarna att bliva så betydande, att jag anser en ytterligare lätnad ej påkallad.

Här torde böra erinras, att vissa sammanslutningar enligt vattenlagen, vilka ej äsyfta förvärv av inkomster utan att för gemensam räkning omhändervisa driftsanordningar, ej äro att anse såsom med häradsallmänningsarna m. fl. likartade samfälligheter. Den inkomst, som ifrågasvarande anordningar indirekt lämna intressenterna, blir dessas egen inkomst och beskattas hos dem. Å andra sidan få de givetvis var för sig komma i åtnjutande av procentavdrag för de fastigheter, till vilka de själva äro ägare, likasom de torde i beskattningsavseende få anses äga del av sammanslutningen som sådan tillhöriga fastigheter, i likhet med förhållandet beträffande gruvbolag.

Sparbanker. Enligt gällande lagstiftning förefinnes skattefrihet för sparbanker för inkomst av rörelse, därest sparbankens reservfond understiger 5 procent av insättarnas fordran.

Kommunalskattekommittén har föreslagit borttagande av denna skattefrihet (sid. 447).

1924 års
skattebered-
ning.

Skatteberedningen har föreslagit, att från inkomst av rörelse för sparbank avdrag må ske för belopp, som avsatts till reservfond, i den mån avsättningen är nödvändig för uppbbringande av sparbankens fonder till det enligt gällande lag i förhållande till sparbankens inlåning erforderliga minsta belopp eller, i förekommande fall, till det belopp som skolat minst erfordras, därest från sparbankens fonder avdragits säkerhetsfond eller, under de tio första räkenskapsåren efter sparbankens bildande, grundfond.

Skatteberedningens motivering i fråga om sparbanks skattskyldighet är av följande lydelse:

»Den vinst, som redovisas å sparbankernas verksamhet, är i regel förhållandevis obetydlig, enär sparbanksrörelsen är en form av kooperativ rörelse så anordnad, att någon nämnvärd synlig vinst ej skall uppkomma. Den vinst, som skulle kunnat redovisas, kommer i stället insättare och låntagare till godo i form av högre inlåningsränta eller lägre utlåningsränta än den normala. För den räntevinst, som insättare och låntagare såmedelst göra, få de ju skatta i form av ökad intäkt eller minskat avdrag för gäldräntor.

Den vinst, som redovisas å sparbankens rörelse, användes dels till fondering, dels till vissa välgörande eller liknande ändamål, och mottagarna torde i senare fallet bliva fria från skatt för vad de erhållit. Ur de synpunkter, som i förevarande betänkande anläggas, är det rimligt, att en proportionell skatt lägges på dessa vinster. Det synes emellertid lämpligt, att, i den mån vinsten användes till sådan minimifondtäckning, som kräves enligt 25 § sparbankslagen, beskattning ej äger rum. De medel, som användas för dylik fondering, äro ej avsedda att någonsin komma några fysiska personer till godo, utan skola bevaras hos sparbankerna såsom en reserv för mötande av förluster. I den mån fonderingen överstiger den enligt sparbankslagen oundgängliga, synes däremot skäl för skattefrihet ej föreligga.

Därest sparbank fyller minimikraven på fonder allenast tack vare befintlig s. k. säkerhetsfond, synes vinst, som avsättes till fonder, ej böra beskattas. Säkerhetsfonden skall nämligen återbetalas till bidragstecknarna och är mera att beteckna såsom en garanti än som en sparbankens egen fond. I förevarande avseende torde det därför vara riktigast att ej bland fonderna inräkna säkerhetsfond.

I svenska sparbanksföreningens yttrande över kommunalskattekommitténs förslag till kommunalskattelag har framhållits önskvärdheten av att ej genom beskattning försvåra tillkomsten av nya sparbanker och att fördensskull bevilja sparbankerna skattefrihet för de 10 första verksamhetsåren. Under en sparbanks första tid spelar sparbankens grundfond så stor roll såsom fondunderlag, att sparbanken, även om den ej gjorde några ytterligare avsättningar till fonder, skulle fylla minimikraven enligt 25 § sparbankslagen, varför under denna tid sparbanken skulle komma i ett såtillvida sämre läge än många äldre livskraftiga sparbanker, att enligt den ovan givna huvudregeln *all* vinst skulle komma att beskattas. Skäl synes därför föreligga att på det sätt tillmötesgå sparbanksföreningens önskemål, att under de 10 första åren av sparbanks verksamhetstid i beskattningsavseende ej bland fonderna medräknas sparbankens grundfond. En dylik bestämmelse blir i viss mån analog med ovan ifrågasatta bestämmelse rörande säkerhetsfond. Skäl för en sådan likställighet finnes särskilt för det fall, att grundfond skall återbetalas, men anledning torde knappast förefinnas att ställa en sparbank, vars grundfond ej skall återbetalas, annorlunda eller sämre än en sparbank, vars grundfond skall återbetalas. Sistnämnda förhållande synes utgöra ett skäl att i nu förevarande avseende uppställa en schematisk regel sådan som den här ifrågasatta.

Statlig inkomstskatt synes även här böra utgå efter ett grundtal av 3 procent. Befrielse från förmögenhetsskatt synes däremot liksom nu kunna medgivas. Kommunal progressivskatt bör ej utgöras av sparbanker.»

Tjugo länsstyrelser tillstyrka skatteberedningens förslag eller lämna det samma utan erinran.

*Inkomma
yttranden.*

Överståthållarämbetet anser, att skatteberedningens förslag vore ägnat att giva åtminstone de större sparbankerna en i förhållande till övriga bankinrättningar, med vilka de dreve en i viss mån konkurrerande verksamhet, en privilegierad ställning i skatteavseende. Stockholms stads sparbank vore år 1926 påförd inkomst- och förmögenhetsskatt med i runt tal 302,000 kronor samt kommunal progressivskatt med cirka 94,000 kronor. Med tillämpning av skatteberedningens förslag skulle sparbanken blivit frikallad från sistnämnda skatt samt haft att i inkomst- och förmögenhetsskatt erlægga endast omkring 75,000 kronor.

Länsstyrelsen i *Södermanlands län* har åberopat sitt utlåtande över kommunalskattekommitténs förslag, däri beträffande sparbanker ifrågasatts fullständig skattefrihet eller i varje fall ett borttagande av den progressiva beskattningen.

Länsstyrelserna i *Blekinge* och *Västerbottens län* förorda kommunalskattekommitténs förslag.

Även länsstyrelsen i *Älvsborgs län* ställer sig tveksam inför behovet av de föreslagna lättnaderna i fråga om sparbankernas beskattning. Vad an-

ginge nybildade sparbanker, torde skattebördan under de första verksamhetsåren bliva skäligen ringa, och det syntes svårigen kunna antagas, att ett fullgörande av normal skattskyldighet skulle komma att störande inverka på sparbankernas verksamhet och syften.

Svenska sparbanksföreningen yttrar i denna del:

»Mot den i betänkandet anförda motiveringen för sparbankers och därmed jämförliga juridiska personers beskattning har styrelsen för sin del intet att erinra. I likhet med skatteberedningen finner styrelsen det därför vara rimligt, att skatt i allmänhet lägges å de bärkraftiga sparbankernas vinster. Enär beredningen uttryckligt framhåller, att även statlig inkomstskatt bör för sparbankernas vidkommande utgå efter en proportionell skatteskala, samt i anslutning härtill uttalar, att kommunal progressivskatt ej bör utgöras av sparbanker, finner styrelsen ej heller något vara att invända mot de föreslagna allmänna grunderna för beskattningen.»

Kammarrätten uttalar, under hänvisning till sitt över kommunalskatte-kommitténs förslag avgivna yttrande, att sparbankernas hävdvunna privilegium borde bibehållas. Möjligen skulle kunna ifrågasättas att låta skattefriheten bero även av grundfonden, i den mån denna icke skulle återbäras.

Två ledamöter av kammarrätten hava uttalat skiljaktig mening, i det en ledamot tillstyrkt skatteberedningens förslag och en annan ledamot icke ansett tillräckliga skäl vara förebrogta för frångående av kommunalskatte-kommitténs enhälligt uttalade mening. Sistnämnde reservant har emellertid ansett hinder ej böra möta för tillmötesgående av svenska sparbanksföreningens önskemål, att sparbankerna måtte tillerkännas skattefrihet under de tio första verksamhetsåren.

*Departements-
chefen.*

Det har förefallit, som om skatteberedningens förslag beträffande beskattning av sparbanker skulle innebära en lämplig medelväg mellan de båda ytterligheterna: fullständig skattefrihet och fullständig skatteplikt efter den för enskilda personer nu gällande progressiva skatteskalen. Vad frågan om skatteskalen beträffar, måste jag för min del beteckna som orättvis den beskattningsnorm, som för närvarande tillämpas exempelvis beträffande Stockholms stads sparbank. Sparbankerna arbeta ju med en i förhållande till omslutningen jämförelsevis obetydlig vinstmarginal, varför, om sparbanken hade aktiebolagets form, en beskattning efter den högsta ifrågakommande skattesatsen med 12 procent för grundbeloppets fastställande, med säkerhet icke skulle ifrågakomma. Den föreslagna proportionella beskattningen i fråga om sparbanker torde därför få anses vara rimlig. Förslaget om skattefrihet för så stor del av vinsten, som användes för enligt sparbankslagen nödig fondavsättning, är beträffande i gång varande någorlunda bärkraftiga sparbanker icke av någon större betydelse. Endast när en sparbank under beskattningsåret ökat sin inlåning och på den grund kräver en starkare obligatorisk fondbildning, kommer bestämmelsen om skattefrihet i allmänhet att kunna tillämpas. Beträffande sparbanker med en någorlunda stark fondställning ävensom sparbanker med konstant inlåning kommer en måttlig, jämn beskattning att inträda. I stark mot-

sättning till den föreslagna bestämmelsen framstår den nu gällande, som innebär, att vissa år sparbanker kunna få bära en mycket stor skattebörd, under det att följande år samma sparbanker bli helt frikallade från skatt. Emot den ifrågasatta skattelindringen för nybildade sparbanker har jag intet att erinra.

I fråga om dubbelbeskattning för *aktiebolag och solidariska bankbolag* har ej i något av föreliggande betänkanden ifrågasatts annan ändring än den som framgår av vad jag kommer att sedermera anföra angående beskattning av rabatter och pristillägg i förhållande till gjorda inköp och försäljningar samt angående moder- och dotterföretags beskattning.

Skatteberedningen har redogjort för de motiv, som föranlett den nu gällande dubbelbeskattningen, men har ej själv beträffande denna gjort annat uttalande, än att en ändring i princip på denna punkt icke nu torde vara tänkbar, varför någon närmare prövning av frågan ej verkstälts.

Vad beträffar aktiebolagen, har frågan om dubbelbeskattningen av dessas inkomst berörts i ett flertal yttranden.

Vad först länsstyrelserna beträffar, hava ett par *länsstyrelser* ifrågasatt, huruvida ej beskattning hos aktiebolagen av dessas vinster borde inträda först om desamma överstege 6 procent av aktiekapital och reservfond. Det har även blivit ifrågasatt, huruvida ej beskattning av utdelning å aktier åtminstone till utlänningar borde kunna ske medelst kupongernas beläggande med stämpelavgift.

Från sammanslutningar av olika näringsföretag har med mycken styrka framstälts krav på borttagande av eller lättnad i dubbelbeskattningen av aktiebolagens inkomster. Jag tillåter mig i detta avseende särskilt hänvisa till det utlåtande, som avgivits av *Stockholms handelskammare, svenska bankföreningen* och *Sveriges industriförbund*.

Nämnda sammanslutningar vända sig emot påståendet, att den inkomst, som förvärvades genom ett aktiebolag, skulle äga större skattekraft än annan inkomst. Även i de fall, då den från aktieplacering härflytande inkomsten vore i förhållande till kapitalinsatsen procentuellt högre än annan kapitalinkomst, vore detta icke liktydigt med en större skattekraft hos den förra inkomsten. Även om det vore riktigt, att de olika kapitalinsatsernas förening till ett aktiekapital ofta utgjorde en *förutsättning* för affärsdrift i större skala, vore det icke kapitalsammanslutningen i och för sig, som i vissa lyckliga fall åstadkomme den högre vinsten, utan denna berodde på andra mindre beständiga faktorer, såsom konjunkturen, driftig affärsledning m. m. Vad beträffade det stundom åberopade argumentet, att aktiebolagsformen för de personer, som begagnade sig av densamma, medförde så stora fördelar med avseende å affärsdriften — begränsad ansvarighet, lätthet att genom aktieförsäljning överlåta sin andel i företaget, bekväm form för förvaltningen m. m. — att därigenom en extra beskattning av vinsten å företaget bleve befogad, vilade detsamma på den oriktiga föreställningen, att det skulle vara

Aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Frågan om dubbelbeskattningen.

Föreliggande förslag.

Inkomsta yttranden.

med en sund och rättvis skattelagstiftning förenligt att utöver aktiestämplor och dylikt jämväl pålägga extra beskattning på de medborgare, som rättade sig efter och begagnade sig av de former, staten föreskrev för näringsverksamhetens utövande. Sammanslutningarna uttala vidare, att i varje fall en progressiv beskattning av aktiebolagen ej vore befogad. Därefter anföres följande:

Sedan extrabeskattningen av aktiebolagsinkomsten en gång blivit införd och kommit att få en avsevärd betydelse för stadsbudgeten, kunde det givetvis möta svårigheter att med ett slag undanröja densamma, men vad som syntes kunna begäras vore, att skattelagstiftningen inställdes på successiv avskrivning av denna extra beskattning och att början härmed gjordes i det förslag till beskattning av juridiska personer, som nu vore under utarbetande. Ett första steg till en dylik avskrivning syntes lämpligen kunna bestå däri, att rätt medgäves till avdrag från inkomsten för exempelvis 6 procent av bolagskapitalet. Härigenom skulle åtminstone de bolag, vilkas inkomst icke överstege 6 procent av kapitalet och beträffande vilka fiktionen om aktiebolagsinkomstens mervärdighet i jämförelse med annan kapitalinkomst sålunda direkt vederlagts av verkligheten, undgå extra beskattning. En dylik beskattningsregel skulle bland annat underlätta nödvändiga rekonstruktioner av bolag på det sätt att fonderingar kunde överföras till aktiekapital, utan att någon ökad beskattning av den utgående räntan därav försakades.

Slutligen anföra sammanslutningarna:

»Förutom de erinringar rörande principerna för aktiebolags och därmed jämställda juridiska personers beskattning, som förut gjorts, anse vi oss slutligen böra framställa en anmärkning av mera allmän ekonomisk innebörd. Såsom redan framhållits, är företagareverksamhet av större omfattning i regel med nödvändighet hänvisad till aktiebolagsformen. Tyngas från aktiebolag härflytande inkomster med alltför höga skatter, måste detta givetvis hämma utvecklingen av redan förefintliga företag och hindra skapandet av nya sådana. Den fara för vårt lands ekonomiska förkovran, som härav uppstår, är uppenbar. Åtskilliga företeelser under de senaste åren synas giva vid handen, att den gräns överskridits, över vilken beskattningen av de från aktiebolag härflytande inkomster icke utan sådan risk kan höjas. Än större blir den nationalekonomiska faran av en betungande aktiebolagsbeskattning, om aktiebolagen i Sverige i skattehänseende intaga en sämre ställning än i andra länder. Beklagligtvis har en på föranstaltande av Sveriges Industriförbund igångsatt utredning av de i en del främmande länder tillämpade regler för aktiebolags beskattning ännu icke hunnit avslutas. Detta utredningsarbete, vars resultat inom kort torde komma att överlämnas till herr statsrådet, har emellertid fortskridit så långt, att man redan nu kan konstatera, att — även efter genomförande av den utav skatteberedningen föreslagna skattebefrielsen för viss inkomst av aktier — aktiebolagens skattebörda efter svensk rätt kommer att bliva avsevärt tyngre än som är förhållandet i ett flertal andra länder.»

Den av Sveriges industriförbund föranstaltade utredningen angående aktiebolagens beskattning i vissa främmande länder, verkställd av docenten E. Lindahl, har sedermera inkommit till finansdepartementet.

Bank- och fondinspektionen förklarar sig anse, att presumtionen om bo-

lagsinkomstens större skattekraft icke längre kunde upprätthållas med samma berättigande som tillförene, och ifrågasätter därför sådan ändring i de föreliggande beskattningsförslagen, att vid aktiebolags och solidariska bankbolags taxering till kommunal inkomstskatt samt inkomst- och förmögenhetsskatt avdrag finge ske för ett belopp, motsvarande den till aktie- eller lottägare bestämda utdelningen, dock icke för mer än sex procent å inbetalt aktie- eller lottkapital samt reservfond.

Även *kammarrätten* förordar förslaget, att bolag skulle vid sin taxering få avdrag för utdelning till och med sex procent. Såsom motivering till detta förslag anföres en mera principiell argumentering mot dubbelbeskattning i allmänhet. Därjämte anföres, bland annat, att för ett bolag, som behövde skaffa sig ökad kapitaltillgång på längre sikt, vanligen erbjöde sig två vägar, antingen nyemission av aktier eller ock upptagande av obligationslån. Även i förra fallet måste bolaget, om det ville bibehålla sin allmänna kredit, reservera medel för räntegottgörelse åt nytecknarna i form av aktieutdelning, men denna finge i motsats mot obligationsräntan icke avdragas vid bolagets taxering. Gällde det stora bolag med ringa kontakt med aktieägarna, tedde sig den praktiska skillnaden föga stor.

Kommunalskattekommittén har föreslagit, att den nu gällande skattefriheten för rabatter och pristillägg från kooperativa föreningar till deras medlemmar skulle bortfalla.

Från kommitténs förslag i denna punkt voro herrar *Eriksson* och *Lindqvist* skiljaktiga och förklarade sig anse nuvarande skattefrihet för kooperativa föreningar böra bibehållas. Till stöd för denna sin skiljaktiga mening hava reservanterna förebragt en ingående motivering (sid. 539—553 i kommittébetänkandet).

Skatteberedningen har föreslagit, att utdelning å insatser i ekonomiska föreningar i likhet med vad nu är fallet skulle dubbelbeskattas, men hos föreningen, till skillnad mot nuvarande förhållanden, träffas av skatt enligt den för aktiebolag gällande skatteskala, därvid som kapital skulle räknas insatskapitalet samt, i den mån avsättningar till reservfond ansåges belöpa på andelarna, jämväl sådan fond. Rabatter och pristillägg, som ekonomisk förening lämnat sina medlemmar i förhållande till gjorda köp eller försäljningar, skulle beskattas, men avdrag skulle få ske med pristilläggens eller rabatternas halva belopp, som skulle anses utgöra driftkostnad för föreningen. Skatten på rabatter och pristillägg skulle emellertid vara ej progressiv utan proportionell. Inkomst- och förmögenhetsskatt skulle alltså betalas efter ett grundtal av tre procent, medan kommunal progressivskatt ej skulle ifrågakomma på denna del av de ekonomiska föreningarnas vinst. Någon beskattning av rabatternas belopp hos konsumenterna själva skulle ej förekomma, varemot rabatter och pristillägg till producenter i vanlig ordning skulle betraktas såsom inkomst i dessas rörelse.

Motsvarande bestämmelser om rabatter och pristillägg skulle gälla i fråga

Frågan om ekonomiska föreningars beskattning samt om beskattning av rabatter och pristillägg.

Föreliggande förslag.

om aktiebolag, för vilka dock icke någon proportionell skatt skulle ifrågakomma utan rabatterna och pristilläggen inräknas i aktiebolagens övriga vinst.

Beredningen har tillika framlagt förslag till anvisningar för att klargöra, i vilka fall rabatterna eller pristilläggen skulle anses hava utgått av vinsten. Detta skulle enligt förslaget anses vara förhållandet även i vissa fall, där pristilläggen eller rabatterna lämnas innan bokslut ägt rum.

Vad nu anförts gäller ej försäkringsinrättningar, bostadsaktiebolag eller bostadsföreningar, till vilka jag återkommer i det följande.

Skatteberedningens betraktelsesätt i fråga om beskattning av rabatter och pristillägg torde i korthet kunna återgivas på följande sätt:

En beskattning kan, liksom eljest när det gäller juridiska personer, ifrågakomma allenast av vad som rent principiellt är inkomst hos föreningens intressenter, d. v. s. dess medlemmar. Vinst på gjorda kapitalinsatser är likställd med aktieinkomst och bör beskattas som denna. Återbäring (rabatt) och pristillägg, som en producent — t. ex. en jordbrukare, vilken köper utsäde i en samköpsförening eller säljer mjölk till ett mejeri — erhåller på till hans näring hänförliga varor, är utan tvivel inkomst, vilken kommer till synes på det sätt, att pristillägget direkt ökar avkastningen, medan återbäringen minskar omkostnaderna och sålunda indirekt ökar vinsten.

Mera tvivelaktig ställer sig frågan, då det gäller återbäring i förhållande till inköp, som en vanlig konsument gjort. Från kooperativt håll har man i den tidigare diskussionen brukat göra gällande, att denne har gjort en utgiftsbesparing och ej haft en inkomst. Häremot genmäler skatteberedningen, att en utgiftsbesparing mycket väl i beskattningsavseende kan räknas som inkomst. Det finns sådana fall, där det är otvivelaktigt att utgiftsbesparingar, d. v. s. tjänster som man gör sig själv, beskattas; men andra utgiftsbesparingar finnas, som det är lika otvivelaktigt att man ej beskattar. Någon rent principiell skillnad mellan det ena och det andra slaget av utgiftsbesparingar finnes icke, utan inom dessas kategori måste en rent konventionell gräns dragas emellan vad man vill beskatta och vad man ej vill beskatta. Gränsen torde i gällande lagstiftning i allmänhet vara dragen så, att utgiftsbesparingar, som man gör i sin rörelse eller sitt yrke, beskattas, andra ej. Gränsen kan dragas så, att Kooperationens återbäring, vilken innebär en utgiftsbesparing, åstadkommen därigenom att man tillsammans med andra drivit en rörelse, kommer med bland det som principiellt anses som inkomst hos medlemmarna, men den kan också dragas på annat sätt. Skatteberedningen har ansett, att beskattning borde äga rum, men denna beskattning borde ej ske hos föreningens medlemmar själva utan hos föreningen i stället för hos dessa. Då det här gäller en mängd medlemmar, som var för sig skulle fått betala skatt efter en låg procent, om de skattat själva, bör föreningen få en proportionell skatt efter detta låga procenttal på den del av vinsten, varom här är fråga. Emellertid har det ansetts sannolikt, att en del av Kooperationens återbäring endast motsvarar sådana rabatter, som lämnas även av enskilda handlande — vilka givetvis ej kunna beskattas för rabatter, som de lämna främmande personer — och att återbäringen alltså endast delvis utgör handelsvinst. Vidare har det ansetts troligt, att om delägarna i stället skattade själva, de skulle komma att åtnjuta skattefria avdrag, som skulle medtagit en del av återbäringsbeloppet. Av dessa skäl har man funnit det rimligt, att blott viss del av återbäringen, efter en ge-

nomsnittlig norm skäligen bestämd till hälften av denna, skulle beskattas.

För den ståndpunkt, skatteberedningen sålunda intagit, hava talat även vissa praktiska skäl, bland annat hänsyn till kommunerna. Därvid kan framhållas, bland annat, att, om en enskild producent, en skogsägare, har skog i en kommun och ett sågverk i en annan kommun, den del av hans rörelse, som avser sågverket, beskattas i den kommun, där sågverket är beläget. Om flera skogsägare tillsammans bilda en förening, som äger sågverket, är det likaledes rimligt, att den kommun, där sågverket är beläget, erhåller skatt av vinsten på sågverkets rörelse. Då producenterna äro många, kan detta svårligen ordnas på annat sätt än att föreningen göres skattskyldig. En producentförening bör sålunda vara skattskyldig. Med hänsyn till omöjligheten att i många fall skilja mellan producent- och konsumentföreningar, enär samma föreningar ofta hava såsom medlemmar såväl producenter som konsumenter och för övrigt samma personer kunna vara både producenter och konsumenter, blir härav en följd, att även konsumentföreningarna böra beskattas.

Kassadirektören i kooperativa förbundet *Ernst Persson*, vilken såsom representant för kooperationen deltagit i skatteberedningens arbete på förevarande område, har vänt sig emot förslaget om beskattning av återbäring och pristillägg, som förklarats till ingen del utgöra handelsvinst. Skatteberedningens förslag skulle för kooperativa förbundet och de därtill anslutna föreningarna medföra en sammanlagd skatteökning i stats- och kommunalskatt av i runt tal 225,000 kronor. Direktören Persson har föreslagit, att de öppna kooperativa föreningarna måtte fortfarande få åtnjuta den nu stadgade avdragsrätten för vad som återbetalades i förhållande till gjorda köp och försäljningar.

Vad angår frågan om beskattningen av ekonomiska föreningar samt aktiebolags och ekonomiska föreningars skattskyldighet för rabatter och pristillägg, har skatteberedningens förslag i huvudsak tillstyrkts eller lämnats utan erinran av *tretton länsstyrelser*. Vissa av dessa länsstyrelser ha emellertid ansett de av skatteberedningen föreslagna författningsbestämmelserna invecklade.

Inkomna
yttranden.

Överståthållarämbetet och *en länsstyrelse* ifrågasätta, huruvida den av skatteberedningen föreslagna halveringen av kooperationens rabatter vore befogad.

En länsstyrelse finner halveringen något godtycklig men tillstyrker skatteberedningens förslag i denna del, varemot länsstyrelsen anser, att proportionell skatt för ekonomiska föreningar ej borde ifrågakomma.

Vad övriga länsstyrelser beträffar, har kommunalskattekommitténs förslag beträffande beskattningen av kooperationens rabatter tillstyrkts av *7 länsstyrelser*.

Länsstyrelsen i *Stockholms län* yttrar:

»Under medgivande, att viss tvekan kan föreligga om huruvida icke konsumentföreningarna i många fall genom rätten till avdrag för rabatter beredas en lättnad i skatteavseende, som icke kommer andra rörelseidkare till del,

måste det fastslås, att något rationellt förslag om inskränkning av denna rätt icke föreligger. Då beredningens förslag kan medföra beskattning av vinst, som icke är verklig, finner sig länsstyrelsen icke kunna förorda det samma.»

Länsstyrelsen i *Kopparbergs län* har tillstyrkt herr Perssons reservation mot skatteberedningens förslag.

Kooperativa förbundet har i sitt yttrande hemställt, att det av skatteberedningen framlagda förslaget måtte såtillvida vinna beaktande, att kooperativ förening skulle för vad som utdelades å insatser eller fonderades erlægga statsskatt efter den för aktiebolag gällande grund, men att förslaget i vad det rörde beskattning av de av kooperativa föreningar lämnade rabatter respektive pristillägg ej måtte läggas till grund för blivande lagstiftning i ämnet.

Förbundet uttalar, att om man ville för de konsumentkooperativa företagen upphäva avdragsrätten för rabatterna, man vore skyldig att ovederläggligt klargöra, att enligt nu gällande bestämmelser de konsumentkooperativa företagen betalade för ringa skatt till stat och kommun i jämförelse med den enskilda handeln eller att avdragsrätten för rabatterna ensidigt gynnade de konsumentkooperativa företagen, vilka därigenom finge en skattepolitiskt betingad förmån i jämförelse med de enskilda företag, till vilka de stode i konkurrensställning. Förbundet ansåge, att alla tillgängliga fakta gäve vid handen, att konsumentkooperationen i jämförelse med de enskilda köpmännen lämnade mycket betydande skattebidrag till stat och kommun samt att konsumentkooperationen enligt gällande lagstiftning till inkomst- och förmögenhetsbeskattning framvisade beskattningsbara inkomster, som i förhållande till medelkapitalet genomsnittligt vore väsentligt högre än vad aktiebolagen framvisade. Kooperationen ifrågasatte icke, att den för sin ostridigt allmännyttiga verksamhet härutinnan skulle på något sätt av samhället privilegieras, men rörelsen krävde bestämt, att den i beskattningsavseende icke ställdes ogynnsammare än andra företagsformer.

Kooperativa förbundet uttalar jämväl, att förbundet även i fråga om de kooperativa producentföreningarna funne förslaget vara av sådan natur, att det icke borde upphöjas till lag.

Även de *jordbrukskooperativa sammanslutningar*, som yttrat sig i den föreliggande frågan, ha vänt sig emot skatteberedningens förslag. I det av *svenska lantmännens riksförbund* m. fl. avgivna yttrandet uttalas, att av betänkandet icke klart framginge vad beredningen avsett skola betecknas som insatskapital och huruvida därmed menades sammanlagda beloppet av tecknade andelar eller blott vad som å dessa kontant inbetalats eller möjligen sammanlagda värdet av vad som inbetalats och vad som vore till betalning förfallet. Vore meningen den, att endast det inbetalade andelsbeloppet skulle anses såsom insatskapital, skulle användandet av aktiebolagsskalan för beskattning av vinster på insatserna kunna leda till orimliga konsekvenser, i det att stundom en betydande vinst bleve att utslå på ett helt obetydligt kapital. Men även om man utginge ifrån att betänkandet

avsett att med ordet insatskapital beteckna hela det tecknade andelsbeloppet, måste en tillämpning av aktiebolagsskalan vid de kooperativa föreningarnas beskattning verka ganska ojämnt, och dessvärre så att de stora och väl konsoliderade föreningarna bleve lindrigare beskattade än de små och outvecklade, som ännu icke hunnit samla någon avsevärd reservfond.

Sveriges köpmannaförbund har däremot tillstyrkt skatteberedningens förslag om beskattning av kooperativa föreningars rabatt- respektive pristilläggsutdelning men avstyrkt förslaget, att för konsumentkooperationen alltjämt viss förmånsställning skulle bibehållas i fråga om sättet för återbäringens beskattning.

Kammarrätten anför, att det enligt dess mening icke kunde förnekas, att konsumentföreningarna i förslaget erhållit en allt för gynnad ställning och detta i förhållande ej blott till produktionsföreningarna utan ock gentemot sina egentliga konkurrenter, de enskilda affärsmännen. Då producentkooperationen, exempelvis inom jordbruket, alltjämt torde vara i behov av den skatteförmån, som nu tillkomme densamma, torde icke vara nationalekonomiskt berättigat att med kommunalskattekommittén upphäva sagda förmån, varefter för övrigt skulle kvarstå den olikhet med konsumentföreningarna, att dessas rabatter ginge fria från beskattning hos medlemmarna. Rättvisa åt alla skulle däremot skipas, om saken så ordnades, att produktionsföreningarna bibehölles vid nu gällande avdragsrätt men att konsumtionsföreningarna uteslötes från motsvarande förmån. Denna utväg tilläte sig kammarrätten alltså förorda såsom en måhända skälig modifikation av kammarrättens förra ståndpunkt, vilken inneburit ett tillstyrkande av kommunalskattekommitténs förslag i detta avseende. Nu kunde invändas, att även skatteberedningens förslag tilläventyrs skulle kunna jämkas i samma syfte. De föreslagna reglerna med uppdelning av vinsten i olika beståndsdelar för beskattning efter olika skattesatser samt rabatternas uppdelning i avdragsgilla och icke avdragsgilla delar syntes dock så krångliga och svårtillämpliga, att desamma redan på denna grund icke syntes kunna tillstyrkas utan genomgående omarbetning.

Den ojämförligt viktigaste av de synpunkter, som framförts i diskussionen om aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas beskattning, gäller enligt min uppfattning storleken av det svenska näringslivets och i synnerhet den svenska industriens beskattning i jämförelse med motsvarande beskattning i främmande länder. Det material, som av Sveriges industriförbund framlagts för denna frågas belysning, kan enligt mitt förmenande ej lämnas obeaktat. Ur viss synpunkt är frågan om det svenska näringslivets beskattning att betrakta som ett specialspörsmål inom den större frågan om kapitalets förflyttning. Man har velat göra gällande, att den svenska aktiebolagsbeskattningen utgjorde dels en drivfjäder till flykt av svenskt kapital ur riket, dels ett hinder för ett eljest ej osannolikt tillflöde av utländskt kapital. Givetvis vill jag ej göra mig till tolk för den uppfattningen,

*Departements-
chefen.*

att en dylik förflyttning av kapitalet ur riket eller uteblivandet av främmande kapital under alla omständigheter måste vara av ondo, men det förefaller dock, som om en olämpligt inriktad beskattning skulle kunna utgöra ett ej önskvärt konstlat hinder för kapitalets naturliga vandringar. Befinnes det vid en ingående undersökning av de svenska näringsföretagens beskattning i jämförelse med beskattningen i övrigt inom landet, att avvägningen ställer sig för dessa företag väsentligt ogynnsammare än i andra med oss jämförbara länder, så synes mig detta utgöra ett avgörande skäl att, alldeles oavsett den ståndpunkt man i övrigt må intaga till frågan om rättvisan i en dubbelbeskattning av aktiebolagens inkomster, upptaga frågan om denna beskattning till prövning. Därvid torde man särskilt böra uppmärksamma den nyss berörda frågan om denna beskattnings ur nationalekonomisk synpunkt naturliga inriktning.

Problemet om en rationell beskattning av aktiebolagen och deras utdelningar är tvivelsutan högst komplicerat. Gällande beskattningsform innebär icke genomgående en skärpning av den beskattning, som eljest drabbar skattskyldiga fysiska personer; i vissa undantagsfall har, enligt vad av tillgängligt material framgår, möjligheten att bilda aktiebolag och bliva underkastad de för dylika gällande beskattningsbestämmelserna kunnat användas för att vinna en mycket betydande lindring i den skatt, som vederbörande skulle fått erlägga, om aktiebolaget ej funnits. Detta förhållande utgör för mig ett av skälen att nu ej framlägga förslag till ordnande av affärsföretags rätt till avdrag vid beskattningen för värdeminskning å inventarier m. m. enligt de uppslag, som jag kommer att senare beröra. Försök att på olika sätt undslippa den beskattning, som lagstiftaren tillämnat aktiebolagen, hava även förmärkts. Vare sig dessa äro att betrakta som utslag av en kanske berättigad strävan att så förmånligt som möjligt anpassa sig efter det gällande skattesystemet eller de äro att anse såsom till sin syftning illojala försök att kringgå gällande skattelagar, medföra de en ojämnhet i beskattningen, som lagstiftaren icke avsett. Jag är av den uppfattningen, att alla dessa spörsmål tarva undersökning. Möjligen kan det visa sig lämpligt att, på sätt från något håll ifrågasatts, därvid ävenledes upptaga frågan, huruvida skatt på aktieinkomster helt eller delvis bör uppbäras i form av en kupongskatt av den art, som förekommer i vissa främmande länder.

Såsom en integrerande del av det beskattningsområde, på vilket jag nu är inne, framstår frågan om rabatter och pristillägg, som aktiebolag och ekonomiska föreningar utdela till sina medlemmar i förhållande till gjorda inköp och försäljningar. Denna fråga, vilken föreligger mest renodlad beträffande de ekonomiska — enkannerligen de kooperativa — föreningarna, har numera onekligen erhållit en viss belysning, som den tidigare saknat. Men outredd förefaller mig alltjämt frågan, huruvida och i vilken utsträckning Kooperationens rabatter och pristillägg äro att anse såsom handelsvinst i den mening, skatteberedningen nyttjat detta uttryck, d. v. s. i betydelsen av vinst, som, därest företaget ej varit en förening, skulle tillkommit företagaren. Åtskilliga

bland dem, som yttrat sig härom, hava påstått, att dessa rabatter m. m. borde i sin helhet betraktas som handelsvinst, medan från kooperativt håll gjorts gällande, att rabatterna m. m. icke till någon del skulle hava sådan karaktär. Skatteberedningen har ställt sig på den ståndpunkten, att de kunde presumeras till viss del utgöra handelsvinst. Måhända kommer det att visa sig omöjligt att fullt klarlägga denna fråga. Det vill dock förefalla mig, som om det skulle låta sig göra att komma spörsmålet närmare in på livet än hittills skett. Den viktigaste synpunkten härvid är, såvitt jag kan finna, att Kooperationen icke kommer att erhålla en i konkurrenshänseende vare sig privilegierad eller missgynnad ställning. Detta måste anses betyda väsentligt mera än den i och för sig rätt obetydliga frågan, om staten och kommunerna skola bekomma skatt för de »utgiftsbesparingar» m. m., varom här må vara fråga. Kooperationen har nämligen nått en sådan styrka och dess verksamhet har fått sådan betydelse för det ekonomiska livet i dess helhet, att beredande av en särställning åt densamma numera ej lärer böra ifrågakomma. Då jag erhållit den uppfattningen, att ej heller Kooperationens speciella målsmän eftersträva någon företrädesställning — i detta hänseende kan jag hänvisa till, bland annat, kooperativa förbundets förut omförmälda yttrande — anser jag mig kunna alltjämt påräkna biträde från Kooperationen vid en fortsatt förutsättningslös utredning om hithörande spörsmål. Härvid synas även jordbrukskooperationens förhållanden böra uppmärksammas mera än som hittills skett. Uppenbart är för övrigt, att frågan om rabatter och pristillägg måste ses i sitt större sammanhang, sålunda som en fråga av intresse ej allenast för de kooperativa föreningarna utan även för aktiebolagen.

Bland de frågor, som framförts beträffande de ekonomiska föreningarna, ingår spörsmålet om tillämpning av aktiebolagsskalan vid beskattning av vinst på insatser. Svårighet att besvara detta spörsmål yppas redan därutinnan, att viss tvekan yppats om vad som skall förstås med insatskapital. Om de s. k. »förbindelser», som avlämnats av delägarna, ej inräknas i detta kapital, skulle, har man menat, aktiebolagsskalan stundom medföra en alltför hög beskattning. Huruvida detta skulle bliva fallet, därom saknar jag anledning att nu uttala mig, då det uppenbarligen ej är lämpligt att upptaga denna fråga för sig, eftersom densammes lösning kan röna inflytande av det sätt, på vilket man finner sig böra komma till rätta med beskattningen av rabatter och pristillägg.

Det nu anförda synes mig utgöra tillräckliga skäl för att låta tillsvidare anstå med en mera slutgiltig lösning av det komplex av frågor, som rör aktiebolagen och de ekonomiska föreningarna. Jag förordar därför, att i de förslag, som föreläggas innevarande riksdag, dessa frågor i allt väsentligt ordnas efter nu gällande regler, varigenom emellertid ej ett kommande utredningsarbete må föregripas. Att vissa fristående specialfrågor rörande aktiebolag och ekonomiska föreningar av mig anses redan nu mogna för avgörande, framgår av det följande.

Bostads-
föreningar
och bostads-
aktiebolag.

Jämlikt gällande beskattningsregler taxeras bostadsförening eller bostadsaktiebolag icke för värdet av bostads- eller andra förmåner, som i föreningen eller aktiebolaget tillhörig fastighet tillkommit delägare i sådan egenskap. På grund härav bliva dylika förmåner underkastade allenast enkelbeskattning, nämligen hos delägarna såsom inkomst av kapital.

Inkomstskattesakkunniga och kommunalskattekommittén hava föreslagit sinsemellan något olika bestämmelser rörande beskattning av bostadsföreningar och bostadsaktiebolag samt dessas delägare. I båda förslagen utgår man emellertid ifrån att den inkomst, som består i att delägarna i föreningens eller bolagets fastighet åtnjuter bostads- eller annan förmån, icke lämpligen bör underkastas dubbelbeskattning, samt att dylika förmåner böra för delägarna upptagas såsom inkomst av fast egendom.

Även skatteberedningen är av den uppfattningen, att förmåner, varom här är fråga, skola allenast enkelbeskattas.

Den princip, från vilken de olika förslagen sålunda utgå, har i allmänhet lämnats utan erinran.

Länsstyrelsen i *Uppsala län* har dock ansett det vara mest naturligt, att den förmån av hyresfri bostad, som åtnjutes av delägare i bostadsaktiebolag eller bostadsförening, beskattas som utdelning från bolaget eller föreningen.

Länsstyrelsen i *Göteborgs och Bohus län* har anmärkt, att, om C-förslaget lägges till grund för beskattningen, viss svårighet skulle, såsom jämväl skatteberedningen framhållit, uppkomma på grund av bestämmelserna om procentavdrag. Med hänsyn härtill har länsstyrelsen förordat, att skattskyldigheten för bostadsförmånerna lägges å föreningen, därest kommunalbeskattningen ordnas i enlighet med C-förslaget.

Departements-
chefen.

Även jag är av den uppfattningen, att värdet av bostads- och andra förmåner, som tillkommit delägare i bostadsförening eller bostadsaktiebolag i sådan egenskap, bör allenast enkelbeskattas. Bestämmelserna härom synas böra avfattas i enlighet med vad skatteberedningen föreslagit. Till frågan, huru procentavdraget skall anordnas, återkommer jag vid 45 § i lagförslaget.

Inländska
försäkrings-
anstalter.

Försäkringsföretagens beskattning är för närvarande mera beroende av efter hand stadgad rättspraxis än av uttryckliga lagbestämmelser. Beskattning drabbar i allmänhet försäkringsföretagens överskott, sådant detta ter sig efter avdrag av vissa fondavsättningar. Ömsesidigt sakförsäkringsbolag skattar enligt praxis allenast för den del av överskottet, som utdelas till försäkringstagarna. Är försäkringsinrättningen ett aktiebolag, tillämpas på hela detta överskott de för aktiebolag gällande skatteskalor, medan däremot, om försäkringsföretaget icke har denna form, detsamma beskattas för sin vinst enligt den för enskilda personer gällande skatteskalen.

Kommunalskattekommittén, som ägnat hithörande spörsmål en ingående behandling och lämnat förslag till positiva regler, har i stort sett, utom vad angår ömsesidiga sakförsäkringsbolag, stannat vid lagfästade av praxis, var-

emot kommittén beträffande nämnda ömsesidiga bolag förordad en utsträckt skattskyldighet. Någon beskattning av utfallande försäkringssummor skulle enligt förslaget i allmänhet ej förekomma utom beträffande pensioner och livräntor, vilka skulle beskattas till visst enligt en i lagen upptagen skala uträknat belopp. Enligt kommitténs förslag skulle pensionsanstalter vara fria från skatt för annan inkomst än inkomst av fastighet.

Frågan om beskattning av försäkringsföretag och utfallande försäkringsbelopp har behandlats även av inkomstskattesakkunniga. I fråga om utfallande försäkringar hava de sakkunniga föreslagit, att kapital, som uppburits på grund av liv- eller kapitalförsäkring, skulle beskattas, men att livränta skulle beskattas endast i den mån livräntan ej ansåges utgöra amortering av kapital. Beträffande försäkringsanstalter hava de sakkunniga ej föreslagit större ändringar i vad som för närvarande gäller.

Skatteberedningen har däremot upptagit frågan om försäkringsföretagens beskattning efter nya linjer. Beträffande annan försäkringsrörelse än livförsäkringsrörelse resultera dessa i beskattning av försäkringsanstaltens överskott, vilket beräknas efter avdrag för avsättning till försäkringsfond och andra fonder, som anses motsvara anstaltens förbindelser enligt ingångna försäkringsavtal, häri inräknat avsättning till s. k. utjämningsfond. Avdrag får dock icke ske för avsättning för utfäst vinstutdelning. I livförsäkringsrörelse, som drivits av inländsk försäkringsanstalt, skulle enligt beredningens förslag såsom inkomst upptagas, förutom det på visst sätt beskattade överskottet å rörelsen, ett belopp motsvarande en tredjedel av den beräknade räntan å premiereserv och premieåterbäringsreserv för direkt tecknade kapitalförsäkringar, dock att nämnda belopp icke finge överstiga den på försäkrings-tagarna belöpande delen av överskottet å rörelsen. Den närmare innebörden av dessa regler har utvecklats i detaljerade anvisningar.

Enligt beredningens förslag skall å ena sidan utfallande livränta vilken har karaktären av pension, såsom regel beskattas till sitt fulla belopp, medan å andra sidan avdrag för försäkringspremier i fråga om sådan försäkring må ske med premiernas fulla belopp.

Utfallande livräntor, som ej hava karaktär av pension, skola enligt beredningens förslag beskattas enligt den av kommunalskattekommittén för livräntor ifrågasatta särskilda skala. Avdrag för erlagda premier för dylik livränteförsäkring må ej ske.

Tillika har skatteberedningen i förslag till ändringar i förordningen angående statlig inkomst- och förmögenhetsskatt föreslagit, att allenast den på aktieägare i ett försäkringsaktiebolag belöpande del av inkomsten skall beskattas progressivt, medan däremot för försäkringsinrättningens inkomst, i den mån denna icke belöpt på aktieägare i denna deras egenskap, proportionell skatt skall utgöras efter ett grundtal av sex procent av det beskattningsbara beloppet. För sistnämnda inkomst skall kommunal progressivskatt ej utgå.

1924 års
skattebered-
ning.

Frågan, huruvida pensionsanstalt borde åtnjuta skattefrihet, har ej berörts av skatteberedningen.

Motiven för skatteberedningens förslag utvecklas av beredningen på följande sätt:

»En grundläggande skillnad i beskattningsavseende förefinnes mellan person- och sakförsäkringar. I första hand torde såsom exempel kunna uppställas å ena sidan liv- och kapitalförsäkringar, å andra sidan brandförsäkringar. Det förra slaget av försäkringar innebär, att visst kapital (premierna) avsättes för att göras räntebärande, men tillika ligger häri ett slags spekulationsmoment, i det vederbörande räknar med att vid ett hastigt dödsfall hans familj skall erhålla ett större belopp, än som skulle bliva resultatet allenast av en förräntning, något som möjliggöres därigenom att andra försäkrings-tagare leva längre än som beräknats. Rent principiellt borde, om man utgår från gällande allmänna regler, både ränteinkomsten och spekulationsvinsten i den försäkrades eller hans rättsägares hand utgöra skattepliktig inkomst.

Vad brandförsäkring beträffar har redan förut påvisats, att rent principiellt såsom inkomst för den enskilde det belopp borde tagas till beskattning, varmed, under eljest lika förutsättningar, den enes premie för brandförsäkring av personligt lösöre understiger den andres. Vad beträffar premier för försäkring av varor eller inventarier, som nyttjas i rörelse eller yrke, bör en motsvarande differentiering ske och sker i själva verket också enligt gällande lagstiftning. Ty en rörelseidkare får göra avdrag för brandförsäkringspremie såsom omkostnad, och, om den ene betalar mer och den andre mindre, kommer detta till synes i utfallet av rörelsen. Utfallande försäkringssumma upptages bland inkomsterna, om det gäller en vara i näring — gäller det annan tillgång, blir eventuell vinst skattefri.

Betraktar man det föreliggande spörsmålet från *försäkringsföretagens* utgångspunkt, så måste man hos dessa skilja mellan den vinst, som tillkommer de försäkrade, och den vinst, som i ett försäkringsaktiebolag belöper på aktieägare. Den senare är en typisk företagarevinst och bör såsom sådan dubbelbeskattas med tillämpning av den skala, som eljest gäller för aktiebolag. Den vinst åter, som belöper på de försäkrade, kan, i den mån den överhuvud bör beskattas, tagas till beskattning hos de försäkrade själva eller hos försäkringsinrättningen men ej hos bådadera. Sker beskattningen av de försäkrades vinster hos försäkringsinrättningen, bör, i enlighet med de grundsatser, som utvecklats i det föregående, beskattningen bli proportionell och ej progressiv.

Vad nu *personförsäkringar* beträffar, så äger enligt gällande regler icke någon beskattning rum av utfallande försäkringsbelopp, dock med undantag för livräntor, pensioner och dylikt. En beskattning hos de försäkrade av utfallande liv- och kapitalförsäkringar, i den mån deras belopp överstiger inbetalta premier, har, bland annat av inkomstskattesakkunniga, ifrågasatts. Det vill emellertid förefalla, som om en dylik utväg — mot vilken ur rent skattesystematisk synpunkt någon befogad invändning knappast torde kunna göras — icke äger stora sympatier. En utfallande liv- eller kapitalförsäkring betraktas av allmänheten såsom ett kapital, vilket ej bör reduceras genom någon inkomstskatt. Sannolikt skulle en dylik beskattning även motverka utvecklingen av den ur social och nationalekonomisk synpunkt uppmuntransvärda livförsäkringsrörelsen. Liknande invändningar synas ej med fog kunna framställas mot en måttlig proportionell beskattning av de försäkrades räntevinst och spekulationsvinst hos försäkringsinrättningen i

stället för hos de försäkrade. Redan nu tagas faktiskt försäkringstagarnas vinster delvis till beskattning hos bolaget och detta efter en progressiv skala, som i regel verkar mycket hårt. Av praktiska skäl, vilka sedermera skola utvecklas, läser det ej heller hädanefter bliva möjligt att fullt ut beskatta hela den vinst, som egentligen borde beskattas. En viss utökning av skattskyldigheten i förhållande till det nuvarande synes dock böra ifrågasättas. Detta behöver emellertid ej betyda någon ökning av skattens belopp; ty den proportionella skattens procenttal kan avvägas så, att i stort sett status quo bibehålles.

Då värdet av *livränta*, i den mån det utgör förräntning av inbetalta belopp, alltjämt torde böra beskattas hos försäkringstagaren, bör någon beskattning av motsvarande värde hos försäkringsinrättningen ej ifrågakomma.

De ömsesidiga olycksfallsförsäkringsbolag, som handhava försäkring enligt lagen om olycksfall i arbete, synas liksom nu praktiskt taget sker böra i likhet med riksförsäkringsanstalten vara fria från skatt.

Vad *sakförsäkringar* beträffar, synes motsvarande spörsmål uppstå sig huvudsakligen endast för de ömsesidiga försäkringsinrättningarna, som redovisa vinst till de försäkrade. Hos försäkringsaktiebolagen utbetalas i regel ej vinst till de försäkrade utan förekommer allenast en sänkning av premierna. Någon beskattning i dylikt fall läser ej kunna ifrågakomma — det är endast sådan vinst, som kommer till synes i försäkringsinrättningens bokföring, som man praktiskt taget kan komma åt. Hos de ömsesidiga sakförsäkringsbolagen kan — efter en proportionell beräkningsgrund — tagas till beskattning all vinst på rörelsen, vare sig denna besparas eller utdelas till de försäkrade. Vissa fondavsättningar böra dock av praktiska skäl göras fria. Å andra sidan bör ett uttryckligt stadgande införas, att vinst, som beskattas hos försäkringsinrättningen, ej bör beskattas hos försäkringstagaren. För närvarande sker en dylik beskattning, när vinsten belöper å försäkring i rörelse eller yrke; och då *utbetald* vinst torde beskattas även hos försäkringsinrättningen, sker i detta fall en dubbelbeskattning, som ej synes stå i god överensstämmelse med gällande principer i övrigt.

Vid behandlingen av frågan om försäkringsföretagens beskattning bör man även ihågkomma, att hos dessa företag finnas samlade mycket stora fonder, vilka förräntas för försäkringstagarnas räkning. Det synes vara ett alldeles särskilt intresse för det allmänna, att ej den rätt betydliga del av nationalinkomsten, som dessa räntor representera, undkommer bidragsplikt till det allmänna, i all synnerhet om en sådan bidragsplikt även ur andra synpunkter är motiverad.»

Rörande detaljutformningen av skatteberedningens förslag hänvisar beredningen i huvudsak till en av förste revisorn i försäkringsinspektionen fil. doktorn *T. Jansson* i samråd med beredningen utarbetad promemoria, vilken finnes såsom bilaga fogad vid beredningens betänkande. Beredningen framhåller dock några av de skäl, vilka ansetts böra föranleda en modifikation av de resultat, som skulle följa av ett konsekvent tillämpande av de antagna grundprinciperna. I dylikt avseende anför skatteberedningen följande:

»Den proportionella skatt, som skulle läggas på livförsäkringsbolag för att ersätta en skatt på försäkringstagarnas räntor m. m., torde rätteligen böra beräknas till det belopp, som försäkringstagarna i genomsnitt skulle erlagt, om de i stället skattat själva. Detta belopp torde för statsbeskattningens vidkommande knappast kunna kalkyleras lägre än efter ett grundtal av 3 å

4 procent, motsvarande under nuvarande förhållanden en skatt av 5 à 7 procent på inkomsten. Då det här i regel skulle gälla inkomst av förmögenhet, borde dessa siffror ökas med bortåt en tredjedel (motsvarande förmögenhetsskatten) och statsskatten sålunda kunna beräknas till 6 à 9 procent av inkomsten. Härtill skulle komma allmän kommunalskatt samt kommunal progressivskatt — även den senare beräknad med hänsyn till att det till stor del vore fråga om förmögenhetsinkomst — representerande tillsammans minst 6 à 8 procent (de skattefria avdragen skulle här ha ringa betydelse). Den sammanlagda proportionella skatten på bolagen skulle fördenskull komma att uppgå till 12 à 17 procent. Om detta genomfördes, skulle det betyda en fullständig omkastning av försäkringsbolagens skattskyldighet, vilken torde kunna ogynnsamt påverka försäkringsrörelsens framtid. Lämpligare förefaller det att på den försäkringstagarna tillkommande räntekomsten lägga endast en jämförelsevis låg proportionell skatt men att i stället utöka skatten på försäkringsbolagens överskott, så att den sammanlagda skatten i stort skulle ungefär motsvara vad som nu betalas. I betraktande av livförsäkringsrörelsens särskilda beskaffenhet och försäkringsbolagens lagstadgade ovillkorliga förpliktelse att förränta premierna efter viss minimiprocent bör denna minimiränta ej få medtagas av skatten, som alltså väl skall *utmätas* med hänsyn till räntan men *utgå* allenast av överskottet. Av billighets-skäl och för att ej för mycket bryta mot bestående förhållanden på detta område synes till och med böra så ordnas, att blott en viss procentuell del, ej överstigande exempelvis halva överskottet, medtagas av ränteskatten.

Med hänsyn, bland annat, till dess betydelse för begränsning av skattebeloppet bör det överskott bestämmas, som i beskattningsavseende skall betraktas såsom sådant. Skatt bör exempelvis lämpligen ej utgå på belopp, som avsättes till katastrof- eller säkerhetsfonder, i den mån avsättningen är att anse såsom riktig och nödvändig. Huru man i detta avseende förfar, behöver ej få någon betydelse för det belopp i skatt, som uttages av försäkringsföretagen, ty skatteprocenten kan, såsom redan antytts, bestämmas så, att sammanlagda skatten i alla fall blir densamma. Kommunalskatten, sedd isolerad, måste dock givetvis röna inverkan av vilka avdrag som med-givas, ty den kommunala skatteprocenten synes böra bliva densamma för försäkringsföretag som för andra beskattningsföremål.

I anslutning till det nu sagda och den utförligare motivering, som med-delas i Janssons promemoria, hava kalkyler verkställt, vilka synas visa, att en lämplig avvägning skulle kunna erhållas genom följande anordning.

Grundtalet i statsskatt bestämmas för ränteskatten till 2 procent och för skatten på överskottet till 6 procent. Detta resultat åstadkommes lättast på det sätt, att såsom skattepliktig inkomst utföres överskottet med tillägg av en tredjedel av det belopp, som skall träffas med ränteskatt. På hela detta belopp (efter vederbörliga allmänna avdrag) utgår statsskatt efter ett grundbelopp av 6 procent. På ett efter liknande grunder uträknat belopp utgår även allmän, d. v. s. proportionell, kommunalskatt efter vanlig utdebiteringsgrund. Detta innebär, att hela det belopp, som man vill träffa med allenast ränteskatt, blir kommunalt beskattat till en tredjedel, eller, om man så vill, med en tredjedel av den eljest gällande utdebiteringen, medan överskottet beskattas efter full skatteprocent. Då överskottet i huvudsak är lika med det belopp, som enligt nuvarande grunder beskattas kommunalt, innebär det anförda en ökning av det kommunala beskattningsunderlaget. Då emellertid försäkringsbolagen skulle befrias från kommunal progressivskatt på denna del av sin vinst, så innebär utökningen av det kommunala

beskattningsunderlaget en — efter vad uträkningarna visa ganska väl avpassad — ersättning härför.

Om det antages, att kommunalskatten utgår efter 6 procent, och att statskatten utgår med 160 procent på grundbeloppet, så blir den effektiva skatt, som utgår i ränteskatt, $\frac{1}{3} \times 6 \times 1.60 = 3.20$ procent i statsskatt och $\frac{1}{3} \times 6 = 2$ procent i kommunalskatt, d. v. s. sammanlagt något mer än 5 procent. På överskottet kommer statsskatten att utgöra $6 \times 1.60 = 9.60$ procent och kommunalskatten 6 procent, d. v. s. sammanlagt 15.60 procent. Genomsnittligt blir resultatet väsentligt lägre än de minst 12 procent på det hela, med vilka man vid en konsekvent tillämpning av den förutsatta principen skulle räkna.

Ytterligare en inskränkning skulle göras därigenom, att den samlade skatten ej borde få medtaga mer än viss del av överskottet. Fastslår man, att det räntebelopp, som beskattas, ej får överstiga 3 gånger överskottet, d. v. s. att hela den uppskattade inkomsten (efter en tredelning av räntan) ej får överstiga dubbla överskottet, så erhålles en sådan begränsning, att praktiskt taget aldrig mer än 30 à 40 procent av överskottet skall kunna medtagas av skatt.

I fråga om livräntor och dylikt har skatteberedningen i allmänhet ställt sig på den ståndpunkten, att vad som för försäkringstagaren närmast ter sig som en av honom själv eller andra bekostad *pensionering* bör fullt beskattas hos försäkringstagaren i analogi med vad gäller om tjänstepensioner och dylikt, medan övriga livräntor beskattas enligt den av kommunalskattekommittén föreslagna formeln. Försäkringstagarens rätt till avdrag för premier blir beroende därav, huruvida livräntan skall beskattas på det ena eller andra sättet. Skall livräntan beskattas fullt, böra premierna få avdragas, men i annat fall bör avdrag för premier icke tillåtas. Den av kommunalskattekommittén av sociala skäl ifrågasatta skattefriheten för utfallande pupillförsäkring har inskränkts i syfte att större försäkringsbelopp ej på denna väg skola helt undgå beskattning.

Med dessa beskattningsgrunder torde livförsäkringsrörelsens sammanlagda bidrag till det allmänna i stort sett ej komma att mycket skilja sig från det nuvarande; men det vill synas, som om en rättvisare fördelning av skattebördan på de olika bolagen skulle vinnas. Den anomali i skattesystemet, som nu ligger däri, att försäkringstagarnas räntor bliva helt fria från skatt, undanröjes. Dessutom synas i stort sett beskattningsgrunderna bli sådana, att det ej skulle förefinnas något mera betydelsefullt skatteprivilegium för försäkringsrörelsen, varigenom denna verksamhets plats i det ekonomiska livet kunde påverkas i felaktig riktning.

Vad sakförsäkringar angår, skulle principen bliva densamma som för personförsäkringar. Dock torde man böra taga skatt blott på överskottet och icke någon ränteskatt. De skäl, som för livförsäkringsföretagens del motivera ränteskatten, synas nämligen ej föreligga här. Vid beräkning av överskottet bör försäkringsfonden betraktas såsom en bolagets skuld och avsättning till densamma bör fördenskull få avdragas. Vid överskottets beräkning synes avdrag jämväl böra få ske för avsättning till fonder för mötande av katastrofer o. dyl., i den mån avsättningen icke överstiger vad som kan anses skäligt. För denna avsättning måste göras en viss schablon. Det är tydligt, att, om dylika ej beskattade reserver sedermera användas till annat ändamål än täckande av framtida förluster, de då måste redovisas såsom vinster för bolaget och underkastas beskattning.

Vad som av överskottet belöper på aktieägare i sakförsäkringsaktiebolag bör beskattas progressivt såsom vanligt aktiebolagsinkomst. På överskottet

i ett ömsesidigt bolag liksom ock på den del av överskottet i ett aktiebolag, som till äventyrs tillfaller försäkringstagare, lägges en proportionell skatt, som lämpligen synes kunna liksom i fråga om livförsäkringsbolagen för statsbeskattningen bestämmas till ett grundbelopp av 6 procent, vilket förefaller skäligt med hänsyn till att försäkringsstocken till stor del torde hänföra sig till jämförelsevis höga inkomstagare och att överskottet ofta härleder sig från ränta på sparade fonder, d. v. s. förmögenhet. För de bolag, som utdelat större del av sin vinst, torde härigenom uppstå skatteminskning, medan däremot för övriga bolag en ny eller ökad skatteplikt uppkommer. Härtill skulle komma proportionell men ej progressiv kommunalskatt.

Beräffande såväl person- som sakförsäkringsföretag bör märkas, att praktiska hänsyn måste betydligt modifiera de resultat, till vilka en följdriktig utveckling av de givna utgångspunkterna skulle leda. Härtill bidrager, bland annat, den synpunkten, att aktiebolag och ömsesidiga bolag ej böra i konkurrenshänseende ställas alltför olika och att för blandade person- och sakförsäkringsbolag någorlunda ensartade beskattningsgrunder böra gälla.

Det kan mot de föreslagna bestämmelserna anmärkas, att de förefalla invecklade och åtminstone för lekmannen föga förståeliga. Med hänsyn därtill att det gäller ett fåtal företag, vilka hava till sitt förfogande kompetent personal, synes detta förhållande ej böra avskräcka. De viktigare försäkringsföretagen äro nästan undantagslöst förlagda till storstäderna, som äro väl utrustade med taxeringsförrättare; och den omständigheten, att de äro underkastade försäkringsinspektionens kontroll, utgör i sin mån en borgen för att några mera betydelsefulla avsteg från de antagna beskattningsgrunderna ej skola komma att göras. Möjligen bör man dock vara betänkt på att för underlättande av deklARATIONERNAS avgivande uppräta särskilda deklARATIONSFÖRMULÄR FÖR FÖRSÄKRINGSBOLAG.»

Inkomna yt-
randen.

Av länsstyrelserna har i allmänhet skatteberedningens förslag rörande försäkringsföretags beskattning lämnats utan erinran. Vissa länsstyrelser hava dock funnit de av skatteberedningen föreslagna bestämmelserna invecklade.

Länsstyrelser.

Överståthållarämbetet anser förslaget i förevarande punkt så invecklat, att det icke varit ämbetet möjligt att på den tid, som stått ämbetet till buds, bilda sig ett omdöme vare sig om dess materiella rättvisa eller dess praktiska konsekvenser. Överståthållarämbetet har emellertid anfört siffror för visst bolag, vilka skulle utvisa, att försäkringsföretag komme att få sin skattskyldighet minskad. Det anförda stickprovet gäve ämbetet anledning förmoda, att de teoretiska spekulationer, på vilka förslaget grundats, skulle vid deras omsättande i praktiken medföra rätt vittgående konsekvenser för statens skatteinkomster.

Länsstyrelsen i *Södermanlands län* förklarar sig ej hava varit i tillfälle att djupare intränga i föreliggande spörsmål. Länsstyrelsen funne bestämmelserna invecklade men ansåge, att av skäl, som skatteberedningen anfört, detta icke borde avskräcka från att pröva de föreslagna bestämmelserna, vilka ju vore framgångna som resultat av grundlig och sakkunnig undersökning.

Länsstyrelsen i *Göteborgs och Bohus län* anför, att det undandragit sig

länsstyrelsens bedömande, i vad mån de föreslagna bestämmelserna om försäkringsföretags beskattning vore riktiga och tillfyllestgörande. Enligt vad länsstyrelsen emellertid från försäkringshåll inhämtat, skulle den ifrågasatta förändringen beträffande livförsäkringsrörelsen vara riktig och välgrundad. Även de uppställda reglerna för skattefria avdrag för avsättningar till försäkringsföretags fonder skulle med visst undantag vara riktiga och väl utformade. De invecklade och svåra bestämmelserna krävde givetvis en fullständig lojalitet från försäkringsanstaltens sida, men att sådan också skulle komma att förefinnas, hade man ju ej någon anledning att betvivla. Det syntes vara nödvändigt att, såsom skatteberedningen framhållit, särskilda deklarationsblanketter upprättades, vilka anslöte sig till försäkringsanstaltens egenart och speciella bokföring.

Med hänsyn till den principiella betydelsen av den omläggning, som skatteberedningen föreslagit i fråga om beskattningen av försäkringsföretag och utfallande försäkringsbelopp, torde här böra lämnas en mera ingående redogörelse för vad de intresserade parterna själva, de olika *försäkringsföretagen* och *deras sammanslutningar*, i detta avseende yttrat.

Representanter för försäkringsföretag.

Svenska livförsäkringsbolagens direktörsförening hänvisar till vissa av föreningen i anledning av kommunalskatteskommitténs och inkomstskattesakkunnigas förslag framställda önskemål och uttalar, att skatteberedningen i huvudsak tillmötesgått de gjorda framställningarna. Direktörsföreningen tillmätte härutinnan största betydelse åt det i princip betydelsefulla medgivandet, att de försäkrades vinstandelar borde hos försäkringsanstalten beskattas efter en proportionell skatteskala. Detta vore också i full överensstämmelse med principen i skatteberedningens förslag, att för juridiska personers vidkommande progressiv skatt endast skulle utgå å vinst på insatskapitalet. Skatteberedningen hade ansett sig böra komplettera den proportionella skatten å överskottet med en särskild skatt på de räntor, som icke inginge i överskottet, benämnd ränteskatt. Skatteunderlaget för denna ränteskatt skulle utgöras av räntan å premiereserven samt de räntebelopp, som tillförts premieåterbäringsreserven. Direktörsföreningen, som funne det av skatteberedningen framlagda förslaget till beskattning av livförsäkringsbolag vara bättre än andra dittills framlagda, ansåge sig med hänsyn till vad genom förslaget skulle vinnas till främjande av rättvisare beskattning än nu böra tillstyrka förslaget till antagande, trots det att förslaget angående ränteskatten, särskilt i dess kombination med beskattning av överskotten, kunde göras till föremål för anmärkningar. Beträffande den föreslagna ränteskatten utginge direktörsföreningen från att skatteberedningen avsett att med denna skatt träffa endast de räntor, som icke inginge i överskottet. Härav och av vissa andra anmärkta förhållanden borde föranledas ett par detaljändringar i skatteberedningens förslag.

Direktörsföreningen gör vidare följande principiella uttalande.

»Vid utarbetande av nya regler för livförsäkringsbolagens beskattning bör den ledande tanken vara att åstadkomma en i största möjliga mån rättvis och skälig beskattning, oberoende av de skattebelopp, som hos bolagen för närvarande uttagas. Skatteberedningen har emellertid icke åsyftat en dylik allsidig utredning utan endast sökt åstadkomma en utjämning bolagen emellan, som skulle beträffande det totala skattebeloppet resultera i status quo. De grundprinciper, som äro vägledande för hela betänkandet, ha fört skatteberedningen fram till skatt på ränteavkastning hos livförsäkringsbolagen. På grund av dels den för livförsäkringsrörelsen säregna tekniken, dels nämnda förutsättning om bibehållande av status quo beträffande skattebeloppets storlek, har skatteberedningen helt naturligt stött på stora svårigheter och dess förslag resulterat i en kompromiss, inför vilken direktörsföreningen måste ställa sig nog så frågande, ehuru själva förslaget om ränteskatt möjligen torde kunna anses som ett steg i rätt riktning. Direktörsföreningen har visserligen med hänsyn till den korta tid, som stått till dess förfogande, ej varit i tillfälle att bilda sig ett bestämt omdöme, huruvida något annat förslag skulle kunna uppställas, som vore ägnat att bättre fylla kraven på en skälig och rättvis beskattning, men anser ej uteslutet, att detta skulle vara möjligt.

Beträffande den analogi, som skatteberedningen uppställer mellan sparande hos livförsäkringsbolag och hos bank, vill direktörsföreningen icke underlåta att påpeka, att densamma icke är så fullständig, som skatteberedningen vill göra gällande. I en bank står hela det insatta kapitalet jämte räntor till insättarens disposition; i ett livförsäkringsbolag disponerar den försäkrade endast över återköpsvärdet. Även om räntan å premiereserven kan anses ha karaktär av intäkt för den försäkrade, så är den ingalunda direkt jämförbar med ränteavkastning i bank, då den försäkrade endast äger disponera över den del av räntan, som ökar återköpsvärdet, under det att den övriga delen av räntan vid flera försäkringsformer rent automatiskt — oberoende av den försäkrades vilja — går till risktäckning och, i den mån den icke förbrukas för detta ändamål ingår i överskottet, där den beskattas. Härigenom träffar ränteskatten sparandet väsentligt olika vid olika försäkringsformer.»

Direktörsföreningen vänder sig emot skatteberedningens uppfattning, att viss del av utfallande livförsäkringsbelopp skulle hava karaktären av spekulationsvinst.

Vidare åberopar direktörsföreningen en i anledning av kommunalskattekommitténs förslag av föreningen gjord hemställan, att i kommunalskatte-lagen skulle stadgas, att de understödsföreningar med godkända stadgar, som vore pliktiga att årligen försäkringstekniskt beräkna sin försäkringsfond, ävensom de pensionsanstalter, som utan att vara registrerade såsom understödsföreningar inrättats av annan än staten, skulle, evad de benämndes pensionskassor eller ej, vara underkastade skatteplikt enligt samma grunder som livförsäkringsbolag.

Om direktörsföreningens utlåtande hava förenat sig samtliga till direktörsföreningen anslutna bolag utom *allmänna livförsäkringsbolaget*, som uttalat sin reservation mot yttrandet i de delar, som berörde beskattning av juridiska personers inkomst och förmögenhet.

Brand- och livförsäkringsbolaget Svea har för sin del i särskilt tillägg till direktörsföreningens yttrande ifrågasatt viss detaljändring i skatteberedningens förslag.

Svenska brandtarifföreningen yttrar:

»Med den inskränkning i avdragsrätten vid avsättning till utjämningsfond, som förslaget upptager, kan föreningen anse sina principiella erinringar mot kommunalskattekommitténs förslag till ordnande av brandförsäkringsrörelsens beskattning vara i huvudsak beaktade. En invändning måste dock göras i fråga om den *gräns*, där rätten till avdrag skall under alla förhållanden upphöra. Så skall enligt förslaget ske, när sammanlagda beloppet av utjämningsfond och vid lagens ikraftträdande redan befintliga övriga fonder med undantag av försäkringsfond, till den del dessa tillkommit genom skattefria avsättningar, vid ytterligare avsättning till förstnämnda fond skulle komma att överskjuta ett belopp av *tjugu* gånger den på räkenskapsåret belöpande premieinkomsten för egen räkning — denna inkomst härvid så beräknad som anvisningarna till lagförslaget föreskriva.

En i enlighet härmed bestämd yttergräns skulle emellertid vida överstiga vad hittills vunnen erfarenhet kan anses ge vid handen såsom ett fullt rimligt och tillräckligt mått. För aktiebolagens del bör enligt vår mening, om man tar hänsyn till denna erfarenhet, en utjämningsfond av *två* gånger premieinkomsten (årsnettopremien) kunna betraktas såsom fullt tillräcklig. Vad därefter beträffar de ömsesidiga bolagen torde måhända den delvis mera hopade sammansättningen av försäkringsbeståndet hos åtminstone vissa av dem motivera att kravet på utjämningsfond ställes något högre, men otvivelaktigt skulle, om utjämningsfonden för dem bestämdes till det dubbla mot vad föreningen anser tillfyllest för aktiebolagen eller således *fyra* gånger premieinkomsten, behovet av en riskutjämningsfond för de ömsesidiga bolagens vidkommande bliva synnerligen väl tillgodosett.»

I syfte att belysa verkningarna i beskattningsavseende för de större ömsesidiga brandförsäkringsbolagen av förslagets gränssiffra, jämförd med alternativen fyra och två gånger årsnettopremien, hade föreningen låtit på grundval av 1924 års bokslut uppgöra en tablå, därvid beloppen uträknats med iakttagande av förslagets bestämmelser i denna del.

Svenska försäkringsföreningens sakkunnignämnd har angående principerna för skatteberedningens förslag beträffande livförsäkringsrörelsen uttalat följande.

»De förslag, som möta till ett nyordnande av försäkringsrörelsens beskattning äro av mycket genomgripande betydelse och synas innefatta en följdriktig utveckling av förslagets ledande principer. Främst ingår i dessa en strävan att ävågabringa en nu i alltför hög grad saknad likställighet i beskattningsavseende, ett indragande under beskattning av hittills på otillräckliga grunder skattefria företag och en omläggning av de hittills beskattade företagens inbördes ställning i beskattningsavseende i syfte av ökad likformighet. Mera rationellt fördelad än hittills är dock alltjämt en i stort sett lika skattebörd avsedd att påvåla försäkringsrörelsen. Särskilt är ju så fallet med livförsäkringsrörelsen. Med orubbad lojalitet kommer också den nu i utsikt ställda skattetungan för denna rörelse att

bäras, men nämnden har med särskild hänsyn till verkningarna av den nya beskattningsform som möter i förslaget om *ränteskatt*, icke velat tillbakahålla en erinran därom att skattelagstiftningen här opererar på ett synnerligen ömtåligt område, berörande en av livsnerverna för en socialt betydelsefull verksamhet, och att det aldrig får lämnas ur sikte, att den nu ifrågasatta skattelagstiftningen icke under några förhållanden må så ändras, att den kommer att i någon som helst mån äventyra eller försvåra livbolagens förmåga att fullgöra åtagna förbindelser enligt avtal på basis av förutbestämda grunder.»

Rörande sakförsäkringen yttrar nämnden:

»Den viktiga frågan var yttergränsen må dragas, när det gäller skattefria avsättningar för sakförsäkringsföretagen, har av brandtarifföreningen gjorts till föremål för en undersökning, som för brandförsäkringsbolagens del utmynnat *dels* i en överhuvudtaget mycket stark beskrifning av det föreslagna maximum och *dels* i ett uttalande, enligt vilket kravet på utjämningsfond i förslagets mening på anfört skäl kunde ifrågasättas att ställas något högre för de ömsesidiga bolagen än för aktiebolagen. I sådant hänseende har för de ömsesidiga bolagen föreslagits en gränssiffra av fyra gånger årsnettopremien mot två för aktiebolagen. Till en början är det utan vidare uppenbart, att den i förslaget ifrågasatta marginalen är långt rymligare tillmätt, än vad hittills vunnen erfarenhet skäligen föranleder, och skulle nämnden helst sett, att den kunnat förorda en lika skattefrihetsgräns för bägge bolagsformerna. Lika med brandtarifföreningen gör nämnden gällande, att för aktiebolagens vidkommande en utjämningsfond motsvarande två gånger årsnettopremien kan betraktas såsom fullt tillräcklig, och anser sig, med hänsyn till vad som anförts till stöd för en dylik åtskillnad, kunna såsom tillsvidare antaglig förorda en bestämmelse för de ömsesidiga bolagens del i enlighet med vad brandtarifföreningen ifrågasatt.

Beträffande övriga sakförsäkringsbolags ställning i nu berört hänseende biträdades förslaget.»

Rörande skatteberedningens förslag i fråga om pensionsanstalters ställning har nämnden uttalat, att det ville synas, som om skatteberedningens förslag lämnade rum för någon oklarhet i fråga om den lösning, som skatteberedningen för sin del velat giva detta spörsmål. Givetvis borde varje anledning till tvekan härutinnan undanröjas vid ärendets fortsatta beredning; och hade nämnden för egen del velat uttala, att en slutgiltig lösning syntes böra ske efter en fullt enhetlig linje, så att pensionsanstalter (pensionskassor), evad de lydte under försäkringslagen eller ej, måtte i beskattningsavseende likställas.

Rörande sakkunnignämndens uttalande hade samtliga nämndens ledamöter enats utom direktören för *försäkringsbolaget allmänna brand*, vilken åberopat ett av ett antal ömsesidiga sakförsäkringsbolag avgivet särskilt yttrande.

I det av *Stockholms stads brandförsäkringskontor* m. fl. ömsesidiga försäkringsbolag avgivna yttrande hänvisa till bolagens över kommunal-skatteskommitténs betänkande avgivna yttrande, däri gjorts gällande, att av såväl historiska skäl som med hänsyn till olikheten i de ömsesidiga bola-

gens konstruktion och syfte i jämförelse med aktiebolagen tillräckliga grunder saknades för den föreslagna skatteskärpningen. Härom anföra nu bolagen följande.

»Till belysande av våra utgångspunkter i ett par viktiga delar av frågan torde det vara nödigt att först klargöra den särställning, de *ömsesidiga brandförsäkringsbolagen* intaga gent emot brandförsäkringsaktiebolagen. De förra äro till upprinnelsen de äldsta. Från början har den bärande idén hos sammanslutningar för lämnande av ömsesidig hjälp vid eldsolycka varit den att kostnaderna härför skulle i *mån av behov* bestridas genom *tillskott* från medlemmarna i sammanslutningen. Samma princip följes än i dag av läns-, härads- och sockenbolagen, vilka för varje år uttaxera å medlemmarna belöpande kostnader för timade skador och förvaltning. Vid större sammanslutningar, avsedda endast för städerna i riket eller omfattande hela landet eller större delar därav, visade sig en sådan ordning för utgifternas bestridande obekvämt för delägarna genom den stora ojämnhet i uttaxeringen, som vissa tider gjorde sig gällande. För att i möjligaste mån undgå denna ojämnhet har man därför övergått till att uppbära försäkringsavgifter i förskott. Vad som ej går åt av avgifterna eller premierna för ett år sparas ihop till ett annat, då kanske avgifterna, även i förening med de tidigare gjorda besparingarna, visa sig otillräckliga att därmed betala skadorna. I så fall får man utkräva extra tillskott av delägarna, så att inkomster och utgifter gå ihop. Denna ordning gäller principiellt än i dag för samtliga ömsesidiga brandförsäkringsbolag, som ej uteslutande tillämpa uttaxering.

Aktiebolagen däremot äro rena affärsföretag, fotade på ett i rörelsen insatt *främmande* kapital, som såvitt möjligt skall förräntas och förkovras i aktieägarnas intresse. Man lägger sig också särskilt vinn om att kapitalet icke äventyras. Aktieägarna äro bolagets enda delägare. Något extra tillskott för mötande av oförutsedda utgifter kan icke uttagas från försäkringstagarna. Dessas intresse beaktas också endast, då det icke strider mot aktieägarnas eller i den mån konkurrensen med de ömsesidiga bolagen det kräver.

Av det sagda torde framgå, att den ställning de ömsesidiga bolagen i skattehänseende intaga icke såsom någon konsekvens betingar likställighet för aktiebolagen. För en nivellering här, den må gå ut på skattefrihet för båda eller skattskyldighet för båda, kan i varje fall icke åberopas, att de båda slagen av bolag skulle hava så besläktade syften eller likartade verksamhetsformer, att redan på den grund lika behandling i skatteavseende vore påkallad.

Något dylikt göres emellertid gällande i betänkandet (sid. 114 tredje stycket), och då det vore 'uteslutet att medgiva praktiskt taget obegränsad skattefrihet för samtliga dessa fall', har man i stället velat skapa likställighet genom att göra de ömsesidiga bolagen skattskyldiga, i samband varmed man tillerkänt även aktiebolagen den begränsade avdragsrätt som man funnit sig icke kunna undgå att medgiva de ömsesidiga.

Det resultat av skatteutjämning bolagen emellan, som skulle nås genom den föreslagna reformen, får väl ock anses hava varit dennas syfte. Det säges tydligt ifrån dels att något fiskaliskt intresse icke medverkat (bolagens sammanlagda skatt skulle komma att utgå med ungefär samma belopp som nu), dels ock att det nuvarande tillståndet innebure ett obehörigt gynnande av de ömsesidiga bolagen i konkurrensen med aktiebolagen.

Denna synpunkt bör ses i belysning av det förhållandet, att de ömsesidiga bolagen före aktiebolagens tillkomst ensamma ombesörjde all brandförsäkring

i landet. Sedan aktiebolagen tillkommit, ha dessa givetvis förvärvat sina försäkringar på de ömsesidiga bolagens bekostnad. Fråga är om denna utveckling från allmän synpunkt varit till obetingat gagn. Man synes även kunna fråga, vilket intresse det allmänna kan ha att ytterligare lätta konkurrensen för aktiebolagen. Lindrigare beskattning eller större konkurrensmöjlighet för aktiebolagen i förhållande till de ömsesidiga betyder ökad vinst åt de förras aktieägare. Ökad beskattning av de ömsesidiga bolagen betyder däremot minskad fondavsättning, långsammare konsolidering, ökad risk för uttaxering å delägarna. Sparsamhet och fondbildning skulle alltså på sätt och vis bestraffas.

Från samhällsnyttans och nationalekonomiens synpunkt synes det överhuvudtaget föga gagneligt att utan tvingande skäl införa beskattning på en kapitalbildning, som av ålder fortgått utan skattetrikt till det allmänna. I vårt kapitalfattiga land måste det vara en angelägen sak att icke genom beskattning eller annorledes *onödigtvis* hämma kapitalbildning. De på sina håll för våra förhållanden stora fonder, som ansamlats hos de ömsesidiga försäkringsbolagen, representera i och för sig en styrka för vårt land och äro till gagn för det allmänna bland annat därigenom, att de till allra största delen placeras i stats- eller kommunlån samt bostadskredit. De hos dessa bolag hopsparade fonderna komma antagligen icke att någonsin tagas i anspråk för annat ändamål än eventuellt inträffande katastrofskador, och det föreligger därför icke någon fara för att dessa medel konsumeras för annat än samhällsnyttiga syften. Skulle i strid mot detta antagande framdeles ifrågakomma att genom utdelning till delägarna taga redan fonderade medel i anspråk, skulle ju för övrigt sådan utdelning redan efter nu gällande beskattningsprinciper bliva beskattad.

Efter dessa inledande synpunkter vilja vi övergå till en närmare granskning av de föreslagna nya beskattningsnormernas betydelse för de ömsesidiga brandförsäkringsbolagen.

Dessa normer innebära, såsom redan inledningsvis antytts, huvudsakligen i två betydelsefulla avseenden avsteg från hittills tillämpade regler. Medan för närvarande all behållen inkomst, som ej användes till utdelning utan fonderas, är skattefri, skulle *dels* under alla omständigheter behållen avkastning av bolagens samlade fonder (med undantag av 4 procent å försäkringsfonden) beskattas och *dels* skulle även behållen inkomst av själva försäkringsrörelsen under året beskattas även till den del, som fonderas, så snart fonderna utom försäkringsfonden nått en storlek av tjugo gånger premieinkomsten för egen räkning under året.

Den sålunda föreslagna uppdelningen av bolagens vinst i två delar, den ena härrörande från fonderna och den andra från årets verksamhet, har icke blivit närmare motiverad. Enligt vår mening föreligga icke några bärande skäl för en sådan uppdelning. Försäkringsbolagens hela inkomst måste anses vara inkomst av och avsedd för verksamheten. Bolagen svara ju icke allenast med premieinkomsten utan även med annan inkomst för sina förbindelser, vilket särskilt framträder då, såsom understundom inträffar, den förra på grund av nedpressade premier lämnat ringa eller ingen behållning utöver bolagets normala, löpande utgifter för administration och skador. I sådana fall (jfr bil. A) kan icke desto mindre eller kanske just därför ett fullt legitimt behov av utjämningsfondens förstärkande med inkomst av kapital förefinnas. Om man överhuvudtaget medger skattefrihet för avsättning till utjämningsfond intill en viss gräns är det svårt att förstå,

varför detta icke skall gälla sådan avsättning, varifrån medlen därtill ännu tagas, så länge gränsen för fondens 'skäligen' storlek icke är nådd.

Gent emot tanken att införa en *begränsning* av rätten till skattefri avsättning anse vi oss vidare böra framhålla följande.

Vid brandförsäkring låter sig icke den risk, försäkringsgivaren löper, beräknas med ens tillnärmelsevis samma noggrannhet som vid t. ex. livförsäkring. Det kvarstår och torde alltid komma att kvarstå en katastroffara av rent tillfällig och oberäknelig natur, som försäkringsgivaren måste gardera sig mot så gott han kan. Denna fara söka brandförsäkringsaktiebolagen parera med att återförsäkra sina risker i in- eller utländska försäkringsbolag. De ömsesidiga bolagen begagna sig ju numera för samma ändamål även av återförsäkring, ehuru de av många skäl icke kunna göra det i samma utsträckning som aktiebolagen. Det ligger i sakens natur, att riskutjämnningen aldrig kan för de ömsesidiga bolagen, som i de flesta fall äro hänvisade till bestämda trängre kretsar eller områden för sin rörelse, bliva lika effektiv som för aktiebolagen, vilka nästan undantagslöst äga möjlighet dels att teckna försäkring såväl i stad som på land, i utlandet lika väl som inom landet, och dels att ej blott till andra bolag genom återförsäkring överlåta direkta risker, utan även själva från andra bolag både inom och utom landet i återförsäkring mottaga deras risker. De ömsesidiga bolagen ha i stället som sista utväg uttaxeringsmöjligheten att lita sig till, om de från föregående års avgifter hopsparade medlen jämte deras avkastning ej förslå att möta utgifterna för ett dåligt år. Dessa fonderade medel — de må gå under namn av reserv-, dispositions-, garanti-, ersättningsfond eller annan benämning — äro således ett *av inbesparade avgifter* (obs. de mindre reassuranspremierna) *hopsamlat kapital, avsett att anlitas vid behov* till undvikande av motsvarande uttaxering å delägarna i bolaget. De äro också egentligen i lika hög grad som den redovisade försäkringsfonden, premie- och ersättningsreserverna, att anse såsom *en skuld till försäkringstagarna — delägarna*. Främmande kapital har ej heller anlitas för bildandet av dessa reserver, utom möjligen i de få fall, där garantikapital tillskjutits vid igångsättandet av ett ömsesidigt brandförsäkringsföretag.

Vid anmärkta förhållanden vill det synas, som om de ömsesidiga sakkörsäkringsbolagens hittills i praktiken erkända skattefrihet för inkomst, som icke användes eller avsattes till utdelning åt delägarna, alltjämt vore rationell och välbefogad. Som från ömsesidiga försäkringsbolag och även från försäkringsinspektionens och kammarrättens sida tidigare framhållits, är det heller icke möjligt att finna någon på verkliga sakskäl fotad gräns, över vilken utjämningsfonder försäkringstekniskt icke behöva stiga. Vi måste för den skull vidhålla riktigheten av den av oss förfäktade principen, att avsättningar till dylika fonder böra, oavsett det belopp, till vilket fonden stiger, bliva skattefria. Det må för övrigt framhållas, att för de bolag, vilka gå framåt och i mera avsevärd mån öka sin försäkringsstock, kommer i regel förhållandet mellan ansvarssumman och utjämningsfonden att förämrast¹ och denna senare sålunda allt bättre behövas för sitt ändamål (se bil. B). Endast i tider av mer eller mindre utpräglad stagnation kan fonderingen gå hastigare än ansvarssummans ökning. Det förtjänar ock i detta sammanhang framhållas att, därest nämnda relation mellan de ömsesidiga bolagens reserver och ansvarssumma skulle genom på grund av beskattningen minskad fondavsättning komma att ytterligare förämrast, det

¹ Härtill bidrager tidvis även och detta gäller alla bolag penningvärdets fall.

kan befaras att bolagen finna sig böra i större omfattning än hittills återförsäkra sina risker. Då dessa bolag för närvarande äro i regel hänvisade till utlandet för reassurans, skulle den berörda utvecklingen innebära ytterligare minskad behållning å rörelsen och betalning till utlandet av medel, som eljest kunnat fonderas hos bolagen.

Skälen för skattefrihet rubbas icke i och för sig av det undantagsfall av skattskyldighet, som självfallet är förhanden, om ett ömsesidigt bolag använder årets eller reserverade vinstmedel till utdelning åt delägarna.

Vad beträffar sättet för bestämmande av den gräns, intill vilken avsättning till utjämningsfonden skulle få vara skattefri, ter sig den föreslagna regeln ganska godtycklig. Premieinkomsten för egen räkning utgör i och för sig självfallet ett sämre mått för ett lämpligt förhållande mellan bolagets reserver och bolagets ansvarssumma än denna ansvarssumma själv utgör. Detta framgår även av det förhållandet att medelpremien för brandförsäkring är i stadigt sjunkande (se bil. B). Tanken att ställa fondernas sammanlagda belopp i relation till bolagets ansvarssumma avfärdas emellertid i en not på sid. 115 i betänkandet, där det förklaras, att över försäkringssumman för egen räkning, vilken eljest kunde ifrågasättas som mått, torde sakförsäkringsbolagen ofta sakna statistik. Även om så i några fall är händelsen, borde oöverstigligen svårigheter icke möta att erhålla någon användbar uppgift om försäkringssumman för egen räkning. Även en ungefärlig sådan beräkning synes giva en rättvisare och riktigare beräkningsgrund än premieinkomsten. Än riktigare synes vara att använda totala försäkringssumman såsom mått, då ju bolagen dock i första hand själva bära ansvaret för hela sin försäkringssumma, även för den del därav, som på mer eller mindre betryggande sätt kan för tillfället vara reassurerad. Man frågar sig i varje fall, hur förslaget författare ha kommit till den föreslagna produkten 20 gånger den på året belöpande premieinkomsten för egen räkning. Talet 20 synes helt gripet ur luften och intet försök göres att motivera det samma. Önskvärt är ju, att godtycklighet i största möjliga mån undvikas vid fastställande av beskattningsregler.

Det sätt, varpå överskottet på försäkringsrörelsen enligt förslaget skall beräknas och beskattas, verkar ock mycket olika på de olika bolagen och leder överhuvudtaget till en hög och oskäligen beskattning.»

Bolagen åberopa en sammanställning beträffande den beskattning, som enligt skatteberedningens förslag skulle drabba de ömsesidiga bolagen på grundval av 1924 års resultat, och uttala, att av denna framginge att flera av de svagast situerade och minsta bolagen komme att drabbas av procentuellt lika hög och t. o. m. högre skatt än vida större och starkare bolag.

Härefter yttras:

»Att beskattningen skulle bli åtskilligt hårdare än vad beredningen från sina egna utgångspunkter synes åsyfta torde bero därpå, att grundbeloppet för statsskatten satts så högt som till 6 procent av årsvinsten. Då beredningen synes utgå från den principen, att det är de enskilda delägarnas eller försäkringstagarnas i ett ömsesidigt bolag förmån av försäkringar därstädes, som bör beskattas, ävensom att skatten från dessa bolag borde så lämpas, att den skulle bli ungefär densamma, som om de enskilda försäkringstagarna blivit själva direkt beskattade för ifrågavarande förmån, är ett grundbelopp av 6 procent för taxering till statsskatt uppenbarligen orimligt högt. Detta skulle nämligen motsvara hos de enskilda försäkrings-

tagarna en genomsnittlig inkomst av över 100,000 kronor och, där det gäller aktiebolag, en vinst av cirka 14 procent på aktiekapitalet. Gentemot vad skatteberedningen anför därom att grundbeloppet 6 procent blivit valt för att ernå ett vid jämförelse med de konkurrerande försäkringsaktiebolagens beskattning rättvist resultat, åberopas vad tidigare och nu från vår sida framhållits därom att anledning saknas att i beskattningsavseende jämställa försäkringsaktiebolagens och de ömsesidiga försäkringsbolagens vinster. Beredningens (se sid. 43 i betänkandet) antagande, att de ömsesidiga bolagens försäkringsstock till stor del skulle hänföra sig till jämförelsevis höga inkomsttagare är fullständigt felaktigt. Överhuvudtaget torde brandförsäkringen vara den försäkringsform, som är mest spridd bland de mindre bemedlade, och vad särskilt de ömsesidiga bolagens fastighetsförsäkringar angår, avse dessa i vida större omfattning än försäkringsaktiebolagens civilrisker (icke industriella risker) och därtill smärre sådana (egnahem).

Slutligen synes oss icke opåkallat att åberopa jämförelse med de allmänna kreditinrättningar, allmänna hypoteksbanken, konungariket Sveriges stads-hypotekskassa, allmänna hypotekskassan för Sveriges städer och hypoteksföreningarna, vilka likasom våra bolag av gammalt åtnjutit skattefrihet för inkomst av sin rörelse, däri inbegripet även ränta å fonderat kapital, men vilka i olikhet med våra företag alltfort skulle lämnas orubbade i denna sin ställning. Det allmännyttiga i våra företags syften lärer icke vara mindre påtagligt än beträffande berörda kreditinrättningar och därförutom är att märka, att hypoteksföreningarna i likhet med de ömsesidiga försäkringsbolagen för mötande av framtida förluster samla utjämningsreserver samt ytterst äro för sin solvens beroende av uttaxering hos delägarna. Att hypoteksinrättningarna tidigt lyckades få sin skattefrihet uttryckligen erkänd i skattelagarna, medan vår skattefrihet vilar på hävdvunnen praxis, bör ju icke betinga någon skiljaktig behandling i sak.

Av det anförda framgår, att det måste anses stridande mot den ömsesidiga sakkförsäkringens idé att belasta de inrättningar, som handhava sådan försäkring, med beskattning i större omfattning än för närvarande. Det är oriktigt och skadligt att pålägga skattskyldighet, så snart denna försäkringsrörelse drives så, att den icke längre vilar på uttaxering utan strävar efter att för sina delägare under en längre tidsperiod utjämna riskerna genom att utkräva fasta tillskott, till beloppet oberoende av skadeförloppet under året. En sådan beskattning kan befaras leda därtill att dessa försäkringsföretag mer eller mindre drivas att åter närma sig uttaxeringssystemet och att därigenom försvaga sin soliditet, en för det allmänna knappast önskvärd utveckling. Vid det praktiska genomförandet av en dylik beskattning visar sig ock dess godtycklighet och orättvisa. Det framgår nämligen, att någon annan tillfredsställande grund för sådan beskattning ej gives än att sådan bör äga rum först när hos försäkringsinrättningen en kapitalsamling skett av sådan storlek, att den under alla förhållanden måste anses tillfyllest. Bevis härom föreligger icke förrän utdelning till försäkringstagarna göres.»

Bolagen hemställa slutligen, att de för sakkförsäkringsbolagen hittills tilllämpade beskattningsnormerna måtte få bestå, och att i allt fall icke det föreliggande förslaget måtte antagas.

Stockholms stads brandförsäkringskontor framhåller därjämte i ett särskilt yttrande på anförda skäl nödvändigheten av att, om skatteberedningens förslag i fråga om den beskattningsbara vinstens beräkning skulle, emot

vad brandförsäkringskontoret ansåge önskvärt, bliva lag, detta icke måtte ske utan att även övriga principer i förslaget bleve iakttagna, i vad det anginge borttagande och begränsning av progressivskatten och införande av försäkringstagarnas skattefrihet för utdelningar. Brandförsäkringskontoret vidhölle emellertid sitt avstyrkande av skatteberedningens förslag och hemställde om bibehållande av hittills tillämpade regler.

Skånska brandförsäkringsinrättningen och *skånska städernas brandstods-förening* hava avgivit särskilt utlåtande av i huvudsak enahanda innehåll som det av Stockholms stads brandförsäkringskontor med flera ömse-sidiga brandförsäkringsbolag avgivna.

Styrelsen för *Sveriges privatanställdas pensionskassa* anför, bland annat, följande:

»Styrelsen vill förutskicka den anmärkning, att förevarande framställning grundar sig på en granskning av de i betänkandet framförda förslagen med avseende å deras inverkan å beskattningen av de medel, vilka till pensionsinrättningar inbetalas, där förräntas och därifrån utbetalas. Vid denna granskning har styrelsen haft de syftemålen för ögonen,

1:o att inga luckor skulle uppstå vid beskattningen av nämnda medel,
 2:o att ej heller någon dubbelbeskattning därvid skulle förekomma och
 3:o att de lindringar i beskattningshänseende, som av sociala skäl eller eljest skulle tillkomma kapitalförsäkringen, i icke mindre grad skulle tillkomma pensions- eller livränteförsäkringen.

I sistnämnda hänseende är det nämligen uppenbart, att pensions- eller livränteförsäkringen är för det allmänna väsentligt mera värdefull än kapitalförsäkringen, dels därigenom att såväl staten som kommunerna genom den förra försäkringen komma i åtnjutande av direkta utgiftsbesparingar i form av minskade pensionstillägg enligt pensionsförsäkringslagen, minskade fattigunderstöd o. s. v., dels därigenom att staten och kommunerna bliva tillförsäkrade vissa beskattningsbara inkomster, vilka icke kunna tillintetgöras. Det skydd, som kapitalförsäkringarna i nämnda hänseenden utgöra för det allmänna, är väsentligt svagare än det av pensionsförsäkringarna lämnade, i det att dels det utfallande kapitalet ej sällan går tillspillo utan att det avsedda ändamålet uppnåtts, dels att kapitalförsäkringarna ofta tillintetgöras genom belåning eller återköp. I motsats härtill innebär en pensionsförsäkring dels att den försäkrade får försäkringssumman *fördelad* på hela den tid försörjningsbehovet förefinnes, dels i regel att återköp eller belåning av försäkringen ej medgives. Varje till en pensionsinrättning gjord inbetalning kan alltså — ur det allmännas synpunkt — sägas vara en premie, som tillförsäkrar det allmänna ett praktiskt taget *oförstörbart skydd* mot utgifter i form av pensionstillägg, fattigunderstöd etc.»

Pensionskassan redogör vidare för skatteberedningens förslag samt anför emot detsamma ett antal detaljerinringar. Tillika framställas önskemål om viss särskild skattelindring beträffande utfallande pensionsbelopp.

Försäkringsinspektionen anför i principfrågan följande:

»Vad först angår *sakförsäkringsbolagen* (i den vidsträcktare betydelse denna beteckning har enligt anvisningarna i förslaget) vill försäkringsinspektionen anföra följande.

När ett bolag bestämmer premien för en försäkring, måste det grunda den på försäkringsförpliktelsens enligt tillgänglig erfarenhet uppskattade medelvärde under goda och dåliga år. I följd härav behöver bolaget utöver premiereserven, som endast är den på tid efter räkenskapsåret belöpande delen av bolagets premieinkomst, en 'utjämningsfond', som ger en praktiskt taget betryggande säkerhet för att bolaget skall kunna fylla sina förbindelser även under ogynnsamma år, då den på året belöpande premieinkomsten är otillräcklig för att täcka de på året belöpande skadeersättningarna och förvaltningskostnaderna. Beredningen föreslår därför, att det vid beräkningen av bolagets överskott skall medgivas avdrag för avsättning till dylik utjämningsfond. Den likställer i detta avseende aktiebolag och ömsesidiga bolag.

Försäkringsinspektionen finner detta förslag synnerligen lyckligt och välgrundat.

Beredningen föreslår emellertid begränsningar i två avseenden. Den ena är att avdrag ej må göras, i den mån utjämningsfonden genom avsättningen kommer att överstiga viss gräns, nämligen i fråga om utjämningsfond för brandförsäkring respektive annan sakförsäkring 20 respektive 2 gånger bolagets på året belöpande premieinkomst för egen räkning. Den andra är att avsättningen ej skall vara avdragsgill till den del den må överstiga det belopp, varmed den på året belöpande premieinkomsten må överstiga de på året belöpande skadeersättningarna och förvaltningskostnaderna ('vinsten på själva sakförsäkringsrörelsen').

Då, såsom även beredningen framhåller, det ej är möjligt att försäkrings tekniskt bestämma hur stor utjämningsfond ett bolag behöver, är det uppenbarligen ej på försäkringstekniska grunder som beredningen funnit sig böra föreslå den förstnämnda gränsen. Om fiskaliska hänsyn fordra att någon gräns bestämmes, har emellertid försäkringsinspektionen ingenting att erinra mot den föreslagna, alldenstund densamma är så hög, att det ej synes kunna bli va någon större ekonomisk betydelse för ett bolag, som nått gränsen, att erlägga skatt för ytterligare avsättningar till utjämningsfonden, därest bolaget anser sig behöva öka densamma.

Den senare gränsen torde motiveras därav, att utjämningsfonden skall avse att utjämna själva sakförsäkringsrörelsens årsresultat och att avsättning till densamma ej anses vara av den natur, att den i likhet med avsättning till premiereserven bör kunna medföra minskning av den skattepliktiga inkomsten på rörelsen i övrigt. Vid det förhållandet, att det ej kan försäkringstekniskt bestämmas hur stor avsättningen till utjämningsfonden bör vara och att den ej är i lag föreskriven, har försäkringsinspektionen ingen erinran att göra mot denna begränsning.

I fråga om sakförsäkringsaktiebolag föreslår beredningen, att dess med nu angivna avdrag beräknade överskott skall beskattas enligt hittills gällande regler.

Ömsesidigt sakförsäkringsbolag erlägger nu skatt endast för vad det av sitt överskott eller av sina fonder använder för annat ändamål än försäkring (t. ex. vinstutdelning). Beredningen föreslår nu, att det med angivna avdrag beräknade överskottet beskattas och att sålunda vinstutdelning ur av beskattade överskottsmedel bildad fond icke beskattas. Dock föreslås skatte-

frihet för bolag, som meddela försäkring enligt lagen om olycksfall i arbete. Om hela 'vinsten på själva sakförsäkringsrörelsen' avsatts till utjämningsfond och avdragits vid överskottets beräkning, är detta att anse som ren affärsvinst för delägarna, uppkommen genom räntor på bolagets fonder utöver försäkringsfond, kapitalvinster m. m. Vare sig överskottet utdelas till delägarna eller avsättes till fonder (t. ex. till utjämningsfond), är detsamma enligt den av beredningen uppställda grundprincipen för bolags beskattning en intäkt för delägarna, som kan och bör beskattas hos bolaget, när den, såsom beredningen föreslår, ej beskattas hos de förra. Om däremot ej hela 'vinsten på själva sakförsäkringsrörelsen' avdragits, utan sålunda någon del därav ingår i överskottet, blir i visst fall ej hela denna del intäkt för delägarna, med mindre 'utgiftsbesparing' anses likställd med intäkt. Detta gäller i den mån den i överskottet ingående delen av 'vinsten' belöper å försäkringar, för vilkas premier försäkringstagarna icke haft rätt att göra avdrag vid beräkning av sin beskattningsbara inkomst. Försäkringsinspektionen, som icke anser sig böra taga ställning till frågan om 'utgiftsbesparingens' karaktär av intäkt, anser att, även om beredningens åsikt i nämnda fråga icke godkännes, nämnda förhållande icke ger anledning till anmärkning mot beredningens förslag, alldenstund dock i regel 'vinsten' kan disponeras till avdragsgill avsättning till utjämningsfond. Det torde egentligen endast bliva de stora brandförsäkringsbolagen, som få så stor utjämningsfond, att 'vinsten' ej på detta sätt blir i sin helhet skattefri. Och i fråga om dem vore det praktiskt omöjligt att uppdelas den på försäkringar med och utan avdragsrätt för premierna.

Det framgår av det anförda, att försäkringsinspektionen icke har någon erinran att göra mot beredningens beräkning av ömsesidigt sakförsäkringsbolags skattepliktiga inkomst.

I fråga om *livförsäkringsbolags* beskattning vill försäkringsinspektionen anföra följande.

Den ränta, som enligt bolagets grunder beräknats belöpa å premie- och premieåterbäringsreserv för direkt tecknade kapitalförsäkringar, samt den ränta, som eljest tillförts premieåterbäringsreserven för desamma, är enligt beredningens åsikt en intäkt för försäkringstagarna, som kan beskattas hos bolaget. Att hela den beräknade räntan å premiereserven kommer dess försäkringstagare till godo, är uppenbart, när premierna så beräknats, att de endast under förutsättning av denna ränta äro tillräckliga. Så är tydligen förhållandet även i vissa fall, där en del av räntan användes till risktäckning. Svenska livförsäkringsbolags direktörsförening, som påpekat denna användning av räntan, lär ej hava avsett att därmed påstå, att räntan ej vore i sin helhet intäkt för försäkringstagaren, utan endast att den ej vore fritt disponibel för honom. Härav synes direktörsföreningen vilja draga den slutsatsen, att premiereservens ränta borde beskattas mindre än ränta å banksättning och mindre i de försäkringsformer, där den vore mindre disponibel för försäkringstagaren. Men att den skattskyldige sålunda förbundit sig att använda denna intäkt på visst sätt, lär icke kunna åberopas som skäl för mindre beskattning. Det bör ej hava inflytande på försäkringstagarens beskattning, om han bestrider sina riskpremier med andra intäkter än premiereservens ränta eller helt eller delvis med denna. Då han i förra fallet i princip icke har rätt att vid beräkning av sin skattepliktiga inkomst göra avdrag för sina riskpremier, så bör han ej heller hava det i senare fallet. Vad nu sagts gäller även om premieåterbäringsreservens ränta.

Enligt skatteberedningen skall som intäkt för försäkringstagarna vidare

räknas och hos bolaget beskattas bolagets överskott, beräknat med avdrag för avsättningar till försäkringsfond, premieåterbäringsreserv, säkerhetsfond och utjämningsreserver. De fondavsättningar, som sålunda skola vara avdragsgilla, hava hittills ej beskattats, ehuru tydliga lagbestämmelser ej funnits. Försäkringsinspektionen finner det synnerligen lyckligt, att denna praxis lagfästes. I fråga om den av beredningen föreslagna gränsen, intill vilken avsättning till utjämningsreserv skall vara avdragsgill, vill försäkringsinspektionen åberopa vad ovan anförts angående motsvarande gräns för utjämningsfond för sakförsäkring.

I livförsäkringsaktiebolag tillfaller viss, enligt bolagsordningen starkt begränsad del av överskottet aktieägarna. Beredningen föreslår, att denna del skall beskattas enligt nu gällande regler för aktiebolags beskattning.

Vad angår frågan om överskottet i ömsesidigt livförsäkringsbolag och den del av livförsäkringsaktiebolags överskott, som belöper å försäkringstagarna, är att anse som en försäkringstagarnas intäkt, som bör beskattas hos bolaget, vill försäkringsinspektionen anföra följande.

I detta överskott ingår

1) bolagets kapitalavkastning utöver ovan omförmälda beräknade ränta å premie- och premieåterbäringsreserv,

2) vinst på kapitalplacering,

3) vinst, som i fråga om icke vinstberättigade försäkringar uppkommit på dödligheten och på premiernas bruttotillägg,

4) vinst, som uppkommit i fråga om vinstberättigade försäkringar på samma sätt som i 3); vinster enligt 3) och 4) ingå dock i överskottet, endast i den mån de icke disponerats för avdragsgill fondavsättning. Att de under 1)–3) nämnda vinstbeloppen äro beskattningsbar inkomst torde icke bestridas, när man godkänt beredningens ovannämnda grundprincip för beskattningen. Däremot ligger saken annorlunda till i fråga om vinst enligt 4). Denna vinst uppkommer nämligen därigenom, att försäkringstagarna erlagt för höga riskpremier och bruttotillägg; utdelas vinsten, innebär det en återbetalning av för högt beräknade premier. I den mån premierna beräknats för högt i avsikt att bereda vinst, borde vinsten, såsom även beredningen medgiver, icke beskattas. Och den, som ej delar beredningens åsikt, att 'utgiftsbesparing' är att räkna som intäkt, kan göra gällande, att denna vinst även i övrigt icke är beskattningsbar. Vare sig man godkänner beredningens åsikt härom eller ej, borde alltså från bolagets överskott få dragas åtminstone någon del av vinsten enligt 4), i den mån detta kunde ske utan att därigenom återstoden bleve mindre än summan av vinstbeloppen enligt 1)–3). Ett sådant medgivande skulle emellertid, som synes, kräva en så ingående analys av bolagets vinstkällor, att det är praktiskt sett ogenomförbart. Försäkringsinspektionen anser därför liksom beredningen, att hela överskottet bör tagas till beskattning. Att av ovan antydda skäl viss del av detsamma rätteligen icke borde beskattas, bör emellertid föranleda, att skattesatsen sättes lägre än den eljest skulle bestämts, något som även av beredningen framhålles.

Som ovan nämndes, räknas enligt förslaget som beskattningsbar inkomst för bolaget ej räntan på premie- och premieåterbäringsreserv för alla försäkringar utan endast för kapitalförsäkringar. Undantagna äro alltså pensionsförsäkringar (livräntor, överlevelseräntor). I fråga om dessa är det nämligen enligt förslaget (liksom för närvarande) så ordnat, att pensionstagaren genom den utfallande livräntans beskattning får betala skatt för hela den för hans räkning under årens lopp samlade ränteinkomsten och för årets ränta på

hans premie- och premieåterbäringsreserv. Detta gäller vare sig pensionsförsäkringen tagits i det ena eller andra slaget av försäkringsanstalter. Däremot äro för närvarande olika slag av försäkringsanstalter icke likställda med avseende på beskattningen av överskottet på pensionsförsäkringsrörelse; detta beskattas hos livförsäkringsbolag, men icke hos pensionsanstalt som ej är livförsäkringsbolag. Även beredningen föreslår dess beskattning hos livförsäkringsbolag, som meddelar även annan livförsäkring än pensionsförsäkring. Och den uttalar sig icke om kommunalskattekommittens förslag, att det skall beskattas jämväl hos livförsäkringsbolag, som ej meddelar annan försäkring än pensionsförsäkring och sålunda är en ren pensionsanstalt (t. ex. de ömsesidiga bolagen Allmänna änke- och pupillkassan i Stockholm, Allmänna pensions- och änkekassan i Göteborg, Pensionsanstalten Sverige i Stockholm). Det kan, enligt försäkringsinspektionens mening, ej vara lämpligt, att de pensionsförsäkrade på detta sätt beskattas efter olika regler i olika slag av försäkringsanstalter. Och intet synes vara att ur fiskalisk synpunkt invända mot att samma regler tillämpas i fråga om livförsäkringsbolag som för övriga pensionsanstalter. Ty de regler som nu gälla för de senare och deras delägare, innebära icke, att det allmänna går miste om skatt för anstalternas överskott, utan att denna skatt uttages av delägarna, när dessa komma i åtnjutande av de av överskotten betingade förmånerna, nämligen av nedsättning i avgifterna eller höjning av pensionerna. Försäkringsinspektionen föreslår därför sådan ändring i anvisningarna till § 35 angående beräkningen av livförsäkringsbolags överskott, att denna likställighet vinnes.

I princip bör bolagets ränteskatt så avvägas, att den motsvarar summan av de skatter som försäkringstagarna skulle hava att erlägga, om de själva skulle skattat för räntan. Men det är uppenbart, att man ej kan ålägga bolaget att betala en ränteskatt så stor, att dess förmåga att uppfylla sina förbindelser enligt försäkringsavtalen vedervägas. Det är därför nödvändigt att begränsa ränteskatten, så att skatten i dess helhet ej kan komma att överstiga överskottet. I det syftet och för att vinna en mjuk övergång har beredningen föreslagit, att det räntebelopp, som skall tagas till beskattning, ej får överstiga överskottet. Det kan tänkas, att denna begränsning kan komma att visa sig för stark. Ty överskottet skall enligt beredningens förslag beräknas med avdrag för avsättningar till premieåterbäringsreserv, säkerhetsfond och utjämningsreserver. Av dessa avsättningar är det endast avsättningen till säkerhetsfonden, som är i lag föreskriven. Bestämmelserna om de övriga göras i de av Konungen fastställda grunderna. Visserligen torde man kunna förutsätta, att försäkringsinspektionen ej kommer att tillstyrka och Konungen ej att fastställa sådana grunder för beräkning av avsättningar till premieåterbäringsreserv och utjämningsreserver, att det ej med tillbörlig säkerhet kan förväntas, att de kunna av bolaget göras. Men härför fordras måhända ej, att bolagen hava utsikt till så stora överskott utöver dessa avsättningar, som de nu hava. Överskotten kunna därför komma att nedgå så väsentligt, att det till beskattning tagna räntebeloppet beskäres alltför mycket enligt beredningens förslag. Försäkringsinspektionen vill därför föreslå, att det stadgas, att nämnda räntebelopp ej må överstiga överskottet, ökat med avdragsgilla avsättningar till andra fonder än försäkringsfonden. I detta sammanhang vill emellertid försäkringsinspektionen påpeka, att om bolagens överskott i framtiden skulle komma att bli väsentligt mindre än nu, är det för det allmänna fördelaktigt, att icke blott överskottet utan även räntan tages till beskattning.

Beredningen har med en motivering, som här ej torde behöva återgivas, föreslagit, att endast $\frac{1}{3}$ av räntan skall ingå jämte överskottet i den beskattningsbara inkomsten och att grundtalet för statsskatten skall vara 6 procent. Detta innebär, att staten beskattar ränteinkomsten efter grundtalet 2 procent och överskottet efter grundtalet 6 procent. Den förra beskattningen är sannolikt lägre och den senare högre än den skulle vara, om försäkringstagarna själva betalade skatt för dessa inkomster. Verkställda beräkningar för åren 1924 och 1925 visa, att det totala skattebeloppet till staten enligt de föreslagna grunderna blir ungefär detsamma, som om skatten uttagits hos försäkringstagarna. Skulle framdeles överskotten ökas i förhållande till ränteinkomsten, kommer statsskatten att bli högre, än om försäkringstagarna själva erlagt skatt för sina andelar i räntan och överskottet. Motsatsen inträffar, om, såsom nu synes sannolikt, överskotten framdeles minskas i förhållande till ränteinkomsten. Vad angår kommunalskatten föreslås, att den progressiva skatten borttages. Beräkningarna visa, att ränteskatten ger kommunerna ersättning härför och att den totala kommunalskatten understiger med ungefär 1 miljon kronor summan av de skatter, som försäkringstagarna skulle haft att erlägga, om deras andelar i bolagens ränteinkomster och överskott beskattats hos dem i stället för hos bolagen. Försäkringsinspektionen finner i övrigt, att beredningens avvägning av ränteskatten och skatten på överskottet dels utgör en medelväg mellan beskattningen enligt nu gällande regler och den beskattning, som fullt motsvarar vad försäkringstagarna skolat erlägga, om de beskattats för sina andelar i bolagens inkomster, dels medger en mjuk övergång från de gamla till de nya beskattningsreglerna.

Emellertid har brand- och livförsäkringsaktiebolaget Svea, som driver viss del av sin livförsäkringsrörelse för aktieägarnas räkning och på deras risk, påpekat, att ränteskatten skulle innebära en extra beskattning av aktieägarna, något som man förmodligen icke avsett att införa. Bolaget hemställer därför, att ränteskatten icke uttages å sådan rörelse eller att, om detta icke kan bifallas, det räntebelopp, som tillägges denna rörelsens överskott, icke må överstiga detsamma. Försäkringsinspektionen finner, att anmärkningen visserligen är i viss mån teoretiskt riktig, åtminstone i fråga om ränteskatt för äldre försäkringar, för vilka man vid premieberäkningen icke kunnat taga hänsyn till ränteskatt. Men då dylik rörelse hittills ej varit av någon större betydelse annat än i fråga om livränteförsäkringar, för vilka ränteskatt icke skall utgå, och aktieägarnas beskattning minskas, därigenom att vid skattesatsens bestämmande hänsyn ej vidare skall tagas till försäkringstagarnas andel i överskottet, finner försäkringsinspektionen ej anledning till anmärkning mot förslaget i denna del.»

En reservant inom försäkringsinspektionen har vänt sig dels emot skatteberedningens förslag rörande beskattning av ömsesidiga sakförsäkringsbolag, dels emot samma förslag i fråga om rätt till avsättning till utjämningsfond för nämnda bolag, dels mot förslaget om begränsning av skattefriheten för avsättningar till vissa tekniska reserver, såsom katastrofreserver, och dels mot den föreslagna ränteskatten å livförsäkringsbolag. Det förefaller emellertid, som om reservantens skiljaktighet i sistnämnda avseende mera avsåge skatteberedningens motivering än det framlagda förslaget.

Kammarrätten.

Kammarrätten förklarar sig livligt instämma i den av skatteberedningen framställda anmärkningen, att de för försäkringsföretags beskattning föreslagna bestämmelserna »förefalla invecklade och åtminstone för lekmanen föga förståeliga». Då det alltså kunde förutses, att tillämpningen skulle komma att vålla beskattningsnämnderna stora svårigheter och medföra tvister med besvär i högre och högsta instans, kunde för kammarrätten redan härutinnan föreligga tillräcklig anledning att avstyrka reformen i dess helhet samt i korthet hänvisa till kammarrättens i förhållande till kommunalskattekommitténs förslag intagna ståndpunkt, vilken utom beträffande de ömsesidiga sakförsäkringsbolagen inneburet ett tillstyrkande av nämnda förslag. Kammarrätten hade dock funnit sig böra företaga en realgranskning.

Rörande sakförsäkringsaktiebolagen finge kammarrätten, då något behov av skattelindring icke yppats hos dessa, samt de föreslagna reglerna skulle i tillämpningen vålla stora svårigheter, vartill komme att kammarrätten av rent sakliga skäl måste avstyrka förslaget beträffande de ömsesidiga bolagen, vidhålla sin anslutning till kommunalskattekommittén.

Beträffande de ömsesidiga sakförsäkringsbolagen uttalar kammarrätten, att skatteberedningens förslag skulle medföra en synnerligen kännbar skärpning ej allenast i förhållande till nuvarande praxis utan ock jämfört med kommunalskattekommitténs förslag. Representanter för ett flertal större ömsesidiga bolag hade också i avgivet yttrande gjort starka erinringar mot skatteberedningens förslag. Kammarrätten hyste alltfört uppfattningen, att prövningen av skattskyldighets tillvaro hos de ömsesidiga sakförsäkringsbolagen med hänsyn till vinst i försäkringsteknisk mening icke kunde göras efter ett fixt schema utan borde såsom hittills få bero på undersökning i varje särskilt fall, med bistånd eventuellt i händelse av avsevärt ändrade förhållanden av sakkunnig myndighet, närmast försäkringsinspektionen. Kammarrätten avstyrkte skatteberedningens förslag rörande de ömsesidiga sakförsäkringsbolagen.

Rörande livförsäkringsbolagen uttalar kammarrätten:

»Kammarrätten för sin del har funnit sig ej kunna frånga sin tidigare ståndpunkt i vidare mån än att skäl synes föreligga att i avdragsrätten även inbegripa sådan säkerhetsfond, som är i försäkringslagen föreskriven, varvid kammarrätten emellertid förutsatt, att begreppet livförsäkring erhåller samma omfattning, som i lagen om försäkringsrörelse ävensom kommitténs förslag avses. Till denna avvisande hållning föranledes kammarrätten huvudsakligen av de föreslagna bestämmelsernas alltför invecklade natur, såväl beträffande avsättning till utjämningsreserver som ock i fråga om den nykonstruerade ränteskatten. Även om det hela är försäkringstekniskt tillfredsställande, vilket kammarrätten givetvis ej kan kontrollera, måste man dock taga hänsyn till taxeringsmyndigheterna, vilka skulle få mycket svårt att granska de ytterst komplicerade deklARATIONER, som i hitthörande fall skulle avlämnas. Alldeles utan vikt är ej heller den stats- och kommunalfinansiella synpunkten, även om det här rör sig om ej alltför betydande skattebelopp.»

Nu gällande bestämmelser rörande försäkringsföretags beskattning äro till sin principiella innebörd ganska oklara. Om jag bortser från ömsesidiga sakförsäkringsbolag, beskattas i allmänhet försäkringsföretagets överskott. Detta belöper i ömsesidiga försäkringsbolag helt och hållet på försäkringstagarna. I försäkringsaktiebolagen belöper överskottet antingen helt och hållet på aktieägarna, vilket är regel i fråga om rena sakförsäkringsaktiebolag, eller, såsom är fallet i livförsäkringsaktiebolagen, till viss, oftast mindre del på aktieägarna, återstoden på försäkringstagarna. Det är alltså ställt utom tvivel, att redan nu i stor utsträckning försäkringstagarna beskattas hos bolaget. Denna beskattning sker dock ej efter någon genomförd princip. Betraktas frågan ur försäkringstagarnas synvinkel, torde i stället kunna göras gällande, att beskattningen blir i hög grad ojämn.

Det nya i skatteberedningens föreliggande förslag beträffande livförsäkringsrörelsen är alltså icke, att försäkringstagarna beskattas, utan att deras beskattning blir konsekvent genomförd efter en rimlig norm. Vad man vill beskatta för envar är givetvis icke de inbetalda premierna, utan den ränta och den vinst, som uppstår på försäkringarna. Och någon dubbelbeskattning av försäkringstagarna synes ej böra ifrågakomma. Det önskade resultatet kan nås på skilda vägar. Den närmast till hands liggande vägen är väl att beskatta försäkringsbeloppet, när detta utfaller, och därvid medgiva avdrag för erlagda premier. Denna beskattningsform ifrågasattes av inkomstskattesakkunniga såsom princip i fråga om liv- och kapitalförsäkringar, medan skatteberedningen tänkt sig en dylik beskattning endast för livränteförsäkring i inskränkt mening, d. v. s. annan livränteförsäkring än den, som benämnes pensionsförsäkring. I fråga om pensionsförsäkring — ett begrepp, som skatteberedningen sökt utforma i anslutning till vad som populärt plägar betraktas som pensionering i försäkringens form vare sig frivilligt eller på grund av tjänst eller anställning — har beredningen föreslagit beskattning av hela det utfallande pensionsbeloppet, medan å andra sidan vid inbetalning av premier avdrag får ske för dessa i deras helhet. Skatteberedningen torde härvid hava beaktat, att denna beskattningsform är för försäkringstagarna särskilt gynnsam, därför att de utbetalda pensionsbeloppen i regel till stor del medtagas av skattefria orts- och familjeavdrag m. m. Den tredje möjligheten är slutligen att låta försäkringstagaren personligen bli helt fri från beskattning av utbetalda försäkringsbelopp men låta försäkringsanstalten betala skatt för hans räkning; vid den anordning skatteberedningen för sådant fall föreslagit bör något avdrag för försäkringstagaren för erlagda försäkringspremier ej få ske — frågan om visst mindre avdrag av sociala skäl är oberoende av det spörsmål, varom nu är fråga, och beröres i annat sammanhang. I alla tre fallen bör vidare skatt erläggas för det å försäkringstagarna belöpande överskottet å anstaltens rörelse. Beskattningen av försäkringstagarna hos försäkringsföretaget bör i enlighet med de principer, som i övrigt tillämpats beträffande juridiska personer, bli proportionell och ej progressiv. Något vid sidan av det nu förda resonemanget ligger frågan,

i vad mån ett utfallande försäkringsbelopp, som tillfaller en rörelse, bör beskattas. Denna fråga behandlas här i annat sammanhang.

Dessa principiella utgångspunkter hava, i den mån de kommit till uttryck i skatteberedningens förslag, knappast rönt någon gensaga, och de synas även mig riktiga. Någon beskattning i regel av utfallande försäkringsbelopp anser jag icke böra ske, då en dylik beskattning troligen skulle medföra ett avbräck för den ur många synpunkter mycket betydelsefulla livförsäkringsrörelsen.

Vad nu livförsäkringsrörelsen beträffar, har skatteberedningen i fråga om andra än livränte- (inklusive pensions-) försäkringar föreslagit en proportionell beskattning av räntor och vinst hos försäkringsföretaget. Den i förslaget utformade beskattningen innebär i viss mån ett avsteg från det konsekventa fullföljandet av de givna utgångspunkterna, i det att en del av det belopp, som anses böra beskattas, i realiteten träffas av en annan proportionell skatt än den andra delen, detta i syfte att den nya beskattningen skall såtillvida ansluta sig till bestående förhållanden, att ej helt plötsligt förutsättningarna för försäkringsrörelsens bedrivande helt omkastas. Jag finner skatteberedningens tankegång beträffande principerna för livförsäkringsrörelsens beskattning hava goda skäl för sig och ser i den omständigheten, att förslaget vunnit gillande inom försäkringsvärlden i allmänhet, ett bevis för att man här är inne på rätta vägar.

Möjligen kunde den förmodan ligga nära till hands, att detta tillstyrkande kunde vara beroende av en väntad lättnad i beskattningen. En dylik lättnad kan väntas inträda i vissa fall, men, enligt vad utförda beräkningar giva vid handen, talar all sannolikhet för att i längden någon minskning av det allmännas inkomster ej skall komma att inträda genom tillämpningen av de nya reglerna. I själva verket torde det i stället förhålla sig så, att, om man liksom för närvarande hölle sig allenast till överskottet å rörelsen, en successiv minskning av det allmännas inkomster vore sannolik; skatteberedningens förslag verkar hämmande på en dylik minskning och giver, i synnerhet i den modifierade form försäkringsinspektionen förordat, en viss garanti, att det allmännas skatteintäkter från livförsäkringsrörelsen icke skola bliva alltför obetydliga. Enligt min uppfattning innebära de förordade modifieringarna en mycket värdefull ändring i det ursprungliga förslaget. Värdet för livförsäkringsrörelsen med förslaget lärer väl ligga dels däri, att en rättvisare avvägning i förhållandet mellan försäkringsföretagen inbördes åstadkommes, dels däri att det blir fastslaget, att en beskattning av försäkringstagarna sker hos företaget och att en beskattning av utfallande kapitalförsäkringsbelopp hos försäkringstagarna alltså skulle innebära en dubbelbeskattning.

Även till tanken att beskatta utfallande livräntor i vidsträckt mening hos försäkringstagarna men ej hos försäkringsföretaget ansluter jag mig. Rörande avgränsningen mellan de olika försäkringstyperna hava olika förslag framställts. Jag kommer i det följande att huvudsakligen ansluta mig till skatte-

beredningens förslag men med vissa modifikationer. Särskilt anser jag det vara av vikt att få en sådan bestämning av gränserna, att vederbörande redan när premierna betalas skall ha full klarhet om i vilken utsträckning avdragsrätt för dessa föreligger. Att gränsen måste bli i någon mån godtycklig, beror därpå, att i verkligheten de olika försäkringsformerna övergå i varandra, varför en mera schablonmässig gräns måste dragas.

Rörande bestämningen av vad som skall förstås med överskott i livförsäkringsrörelse kan jag i allt väsentligt ansluta mig till vad försäkringsinspektionen i dylikt hänseende yttrat. Jag tillåter mig framhålla, att frågan om vilka avdrag för fondavsättningar o. dyl. som skola medgivas, äger sin egentliga betydelse för avvägningen av skattebördan mellan företagen inbördes; skatteprocenten kan bestämmas så, att den totala skattebördan för dem samtliga blir den, som man må finna i dylikt avseende skälig.

Det föreliggande förslaget är ägnat att undanröja den nuvarande dualismen mellan aktiebolag och ömsesidiga försäkringsinrättningar; för närvarande tillämpas ju beträffande aktiebolag skalan för aktiebolag och beträffande ömsesidiga bolag skalan för enskilda personer. Endast den omständigheten, att för båda typerna av företag maximitariffen i så stor utsträckning kommit i tillämpning, torde hava föranlett, att denna ojämnhet ej kommit att te sig än mera påfallande än som varit fallet.

Vad härefter angår sakförsäkringsföretag, så synes någon tvekan egentligen råda endast beträffande företag av den ömsesidiga typen. Någon rationell grund för den nuvarande regeln, att endast utbetalda vinstmedel beskattas men i stor utsträckning beskattas dubbelt, d. v. s. både hos försäkringsföretaget och försäkringstagaren, synes svår att finna. Försäkringsinspektionen har tillstyrkt en beskattning i enlighet med skatteberedningens förslag och ansett denna beskattning motiverad, även om man ej utginge från skatteberedningens utgångspunkter. För mig står det klart, att, i all synnerhet i den mån det gäller ränteavkastning av fonder, som av tidigare generationer försäkringstagare hopsamlats för de nuvarande försäkringstagarnas räkning, en beskattning bör äga rum. Men även i övrigt torde kunna göras gällande, att, då de ömsesidiga livförsäkringsbolagen få skatta även för annan vinst än upplupna räntor, en motsvarande beskattning bör ske av sakförsäkringsbolagen. Det förslag, som framlagts av skatteberedningen, innebär, vill det synas, en mycket måttlig beskattning. Särskilt medgivandet rörande avsättningar till utjämningsfonder innebär ett betydande tillmötesgående mot de ömsesidiga bolagen och har den verkan, att endast i ringa utsträckning en beskattning av annat än räntor å besparade fonder kommer att äga rum. Från sakförsäkringsaktiebolagen har även gjorts gällande, att skatteberedningens förslag vore alltför gynnsamt för de ömsesidiga bolagen — för aktiebolagen själva spelar frågan mindre roll, då hos dem fondavsättningar, varom här är fråga, endast i begränsad utsträckning väntas förekomma — medan de ömsesidiga bolagen själva ansett

full frihet beträffande avsättning till utjämningsfond böra medgivas. Mig förefaller det, som om skatteberedningens även i denna punkt av försäkringsinspektionen tillstyrkta förslag skulle innebära en lämplig väg mellan de olika ytterligheterna.

Det är uppenbart, att i en sådan fråga som den om försäkringsföretagens beskattning stor vikt måste tillmätas försäkringsinspektionens uttalanden. I fråga om detaljutformningen har jag också i allmänhet ansett mig böra följa inspektionens förslag. I inspektionens uttalanden finner jag även en garanti för att förslaget skall visa sig genomförbart. Rörande svårigheterna för taxeringsmyndigheterna att tillämpa förslaget vill jag uttala, att dessa ej torde vara väsentligen större än de, som redan nu finnas; om nuvarande praxis för beskattning av ömsesidiga sakförsäkringsbolag, såsom kammarrätten uppfattat den, skall anses i princip innebära en undersökning i varje särskilt fall, kan den rent av ställa taxeringsmyndigheterna inför ett problem, som av olika sakkunniga förklarats vara olösligt, nämligen att i varje särskilt fall ingå på en skälighetsprövning av utjämningsfondernas storlek. Flertalet av de räkneoperationer, som förutsätts enligt det nya förslaget, måste ske redan nu, fastän kontroll saknas, *hur* de gjorts av försäkringsföretagen. Förslaget innebär alltså en *ökad* möjlighet för taxeringsmyndigheterna att komma till rätta med försäkringsföretagens beskattning. Att förslagets tillämpning i praktiken kommer att vålla taxeringsmyndigheterna besvär, skall emellertid ej förnekas. Till underlättande av deras tillämpning torde särskilt deklaraformulär böra komma till användning. Förslag till dylikt formulär är under arbete. Till slut vill jag nämna, att det torde bli möjligt att finna någon form för biträde från försäkringsinspektionen vid utredningar i vissa fall.

Beskattning av moder- och dotterföretag samt därmed sammanhängande problem.

1916 års riksdag anhöll i skrivelse till Kungl. Maj:t, att Kungl. Maj:t måtte föranstalta om utredning av vissa frågor rörande beskattning av utlänningar. I anledning härav uppdrog chefen för finansdepartementet åt landskamreraren O. V. Landén att företaga en utredning av hithörande frågor.

Frågans behandling före 1920.

Landén lämnade i januari 1917 en promemoria i ämnet jämte förslag till författningsändringar. Bland annat föreslog han, att i anvisningarna till inkomstskatteförordningen och bevillningsförordningen skulle införas bestämmelse av det innehåll, att, om en näringsidkare på grund av sina förbindelser med någon, som vore ekonomiskt intresserad i hans näringsföretag eller kunde öva inflytande på företagets ledning och som icke vore här i riket skattskyldig för inkomst, som han på grund av sina berörda förbindelser med företaget kunde hava berett sig, till denne försålt varor till lägre pris eller av honom köpt varor till högre pris än de i allmänhet gällande, inkomsten av näringsidkarens företag skulle beräknas till det belopp, vartill den kunde antagas hava uppgått, därest dylika åtgärder icke vidtagits.

De myndigheter, som hördes över Landéns förslag, lämnade det i denna del utan anmärkning.

I proposition (nr 238) till 1918 års lagtima riksdag föreslog Kungl. Maj:t införande av bestämmelse av likartat innehåll med den av Landén föreslagna, men skulle enligt Kungl. Maj:ts förslag en omräkning av inkomsten alltid ske, när genom åtgärder av ifrågavarande slag en näringsidkares inkomst hade minskats under vad den vid normal prissättning bort vara, alltså icke blott när inkomst överflyttats till någon, som icke vore här i riket skattskyldig för densamma.

Propositionen vann riksdagens bifall, dock först sedan det föreslagna stadgandet i viss mån omformulerats. Stadgandet skulle träda i kraft den 1 januari 1920.

Redan vid 1919 års riksdag väcktes emellertid motion, vari, bland annat under hänvisning till de verkningar, som berörda bestämmelse skulle medföra för de kooperativa föreningarna, yrkades, att riksdagen måtte i bestämmelsen i fråga besluta ändring av den innebörd, att, därest det gällde företag inom landet, kammarrätten i första hand skulle kunna besluta om tillämpning av den antagna regeln. Alternativt yrkades bestämmelsens fullständiga upphävande.

Riksdagen beslöt stadgandets upphävande, och det upphörde alltså att gälla redan innan det hunnit tillämpas.

För en fullständigare redogörelse angående ärendets behandling vid 1919 års riksdag hänvisas till propositionen nr 191 till 1920 års riksdag (sid. 510—514).

Frågan om beskattningen av moder- och dotterföretag upptogs på nytt vid 1920 års riksdag i samband med kommunalskattefrågan. Kungl. Maj:t föreslog, att omräkning av näringsidkares inkomst skulle ske under i stort sett samma förutsättningar som enligt det år 1918 antagna stadgandet, dock med den ändring, dels att, därest omräkning skett, motsvarande jämkning skulle ske i fråga om beräkningen av den inkomst, för vilken den gynnade personen skulle taxeras, dels ock att under vissa villkor omräkning icke finge äga rum i fråga om kooperativ förenings inkomst. Andra särskilda utskottet vid 1920 års riksdag avstyrkte Kungl. Maj:ts förslag i förevarande del, men då bestämmelser syntes vara av behovet påkallade dels för att hindra utländska företag att undandraga sig stats- eller kommunalskatt i Sverige för dotterföretag härstädes, dels ock för att i fall, då ett svenskt företag hade ett dotterföretag i annan kommun, förekomma att någondera kommunen i väsentlig mån ginge miste om skatt för inkomst, som skäligen där bort beskattas, föreslog utskottet, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t begära förnyad utredning av frågan med särskild hänsyn till beskattning av utländska dotterföretag i Sverige samt den kommunala beskattningen av moder- och dotterföretag. Denna utskottets hemställan vann riksdagens bifall.

1920 års
riksdag.

Förberedande
utredning av
sakkunnig.

I anledning av riksdagens skrivelse tillkallade enligt Kungl. Maj:ts be-
myndigande chefen för finansdepartementet den 3 december 1920 ledamoten
av riksdagens första kammare, dåvarande sekreteraren Anders Örne att verk-
ställa den av riksdagen begärda utredningen. Vid muntliga överläggningar
med departementschefen begränsades Örnes arbete i främsta rummet till
övervägande av frågan, huru en interkommunal beskattning av företag,
mellan vilka intressegemenskap rådde, lämpligen skulle kunna ordnas. På
grund av Örnes utnämning till statsråd upphörde det honom lämnade upp-
draget, innan utredningen hunnit bliva slutförd, men uti en den 5 december
1921 dagtecknad promemoria till chefen för finansdepartementet redogjorde
Örne för de grundsatser, varpå hans förslag varit ämnat att byggas.

I denna promemoria anförde Örne till en början i huvudsak:

Den företeelse i det ekonomiska livet, som givit upphov till det före-
liggande problemet, vore i främsta rummet den s. k. integrationen. Denna
bestode däri, att företag, som stode på olika trappsteg inom produktions-
processen, sammanslötes mer eller mindre intimt för att göra de skilda
företagen mer oberoende av marknadens växlingar. Den fullt genomförda
integrationen skulle medföra, att ett enda företag eller en grupp av samver-
kande företag behärskade hela produktionen inom en viss bransch från rå-
varornas urkälla fram till den siste konsumenten. — Integrationen kunde
försiggå på två vägar. Antingen samlades de olika företagen i en enda
ägares — vanligen ett aktiebolags — hand. Eller också förbleve de juridiskt
sett fristående, men behärskades från en punkt i serien genom inköp av
aktiemajoriteterna i de föregående och efterföljande ledens företag. En speciell
form av integration erbjöde Kooperationen, där de personer, som hade behov
av varer eller tjänster, sammanslöte sig i lokala företag antingen för anskaff-
ning av konsumtionsartiklar eller råvaror för yrkesutövningen eller också
för avsättning av yrkesutövningens alster; dessa lokala företag sammanslöte
sig sedermera till centralorganisationer, som vore organ för de lokala före-
tagens varuansskaffning och produktion (eventuellt varuavsättning). De fall, där
integrationen framträdde i det enhetliga affärsföretagets form, där sålunda ett
enda aktiebolag direkt ägde samtliga de anläggningar och anstalter, som inginge
i integrationsserien, erbjöde i beskattningshänseende inga större svårigheter. De
kunde bedömas helt efter gällande regler. De teoretiska och praktiska svårig-
heterna framträdde först beträffande den andra gruppen, där man sålunda
hade att göra med från juridisk synpunkt fullt självständiga företag, som
dock genom en mer eller mindre fullständig intressegemenskap samman-
hölles till en faktisk enhet. Mest besvärliga vore helt naturligt de koncerner
av detta slag, vars skilda företag vore belägna i olika länder. Jämte den
form av intressegemenskap integrationsprocessen medfört torde föreligga vissa
andra former, där enskilda personers eller sammanslutningars makt över
olikartade företag kunde tänkas medföra möjlighet till manipulationer i
syfte att flytta beskattningsbar inkomst från en kommun till en annan. Dessa
former torde dock vara sällsynta eller i varje fall av ringa betydelse i jäm-
förelse med de övriga. — Den nuvarande svenska skattelagstiftningen syntes
utgå från den föreställningen, att varje särskilt företag i sammanslutningens
form hade intresse av att frambringa den största möjliga vinst i penningar.
Med integrationen bortföle emellertid detta intresse helt eller delvis be-
träffande flera eller färre led i den samverkande företagsserien. Ett pappers-

bruk, som skaffat sig en trämassfabrik med tillhörande skogar, hade i de flesta fall blott intresse av att få trämassan så fördelaktigt som möjligt, då trämassfabriken anlagts och skogarna inköpts för detta ändamål. Om pappersbruket ägde trämassfabriken och skogarna direkt, kunde, såsom redan förut framhållits, den nuvarande lagstiftningen anses tillfredsställande åtminstone i lika hög grad som beträffande vanliga industri- och handelsföretag med filialer. Skattemyndigheterna hade full frihet att inom ramen av företagets sammanlagda inkomst bestämma inkomstens fördelning mellan olika verksamhetsgrenar efter vad de funne rätt och skäligt. Vore däremot trämassfabriken ett särskilt aktiebolag, där bestämmanderätten över ledningen låge hos pappersbruket på grund av dess aktieinnehav, saknade beskattningsmyndigheterna möjlighet att pröva skäligheten av den vinstfördelning mellan pappersbruket och trämassfabriken, som pappersbrukets ledning åstadkommit genom sin makt att fastställa de priser, vartill trämassfabriken avlevererat sina tillverkningar till detsamma. Hade priserna varit låga, uppstode för trämassfabriken minskad vinst, för pappersbruket däremot ökad vinst (respektive minskad förlust). Det vore naturligtvis också tänkbart, att det företag, som tillverkade halvfabrikatet, betraktades som huvudföretag och genom annan prisberäkning erhöle ökad i stället för minskad vinst.

Sedan Örne därefter redogjort för det år 1918 införda stadgandet samt omnämnt, att detsamma redan år 1919 upphävts, anförde han vidare huvudsakligen:

Utän tvivel skulle berörda stadgande i tillämpningen kommit att medföra — fränsett de internationella svårigheterna — en rad av olägenheter och orättvisor. Sälunda hade det alldeles förbisetts, att den prisbedömning, som enligt bestämmelsen skulle ålegat taxeringsmyndigheterna, i de flesta fall skulle stött på oöverkomliga svårigheter, särskilt i de talrika fall, då bestämmelsen i fråga användes på företag, som sysslade med ett stort antal olikartade varor, för vilka prisläget vore underkastat täta växlingar och där ofta även kvalitetsbedömning erfordrades. Vidare kunde med skäl anmärkas, dels att taxeringsmyndigheternas bestämmanderätt gjorts alltför vidsträckt, vilket kunde leda till för vissa företags bestånd farliga konsekvenser, dels att ett företag skulle kunna åläggas att betala dryga skatter, ehuru det icke haft någon inkomst, och följaktligen skulle tvingas att tillgripa sitt kapital för att betala dem, dels även att bestämmelsen skulle kunna leda till flerdubbel beskattning av samma inkomst. Slutligen hade under bestämmelsen fallit den stora gruppen av kooperativa företag, vilkas uppgift icke vore att frambringa vinst åt sina delägare utan att tjäna medlemmarna på bästa sätt genom anskaffning av billiga varor och tjänster. Den sista anmärkningen hade beaktats i det förnyade förslag i ämnet, som förelagts 1920 års riksdag i samband med kommunalskattereformen, i det de kooperativa föreningarna uttryckligen undantagits från dess tillämpning. De övriga invändningarna hade kvarstått i huvudsak även beträffande detta förslag, som ej heller bifallits av riksdagen. — Vid övervägande av det problem, som förelagts honom till utredning, hade Örne beträffande den interkommunala beskattningen utgått från att *beskattningen av integrerade, formellt självständiga företag icke kunde göras hårdare, än om respektive företag sammanslöte sig (fusionerades) till ett enda enhetligt företag*. Principen borde sälunda vara, att dylika företag i beskattningshänseende behandlades såsom en enhet med de modifikationer, som påkallades av företagstypens säregna

beskaffenhet. Bestämmelserna i skattelagarna borde avfattas så, att intet undantag behövde ifrågakomma för de kooperativa företagen. Detta vunnnes därigenom, att varje till en intressegrupp hörande företag förberedelsevis betraktades såsom fristående och dess inkomst fastställdes enligt vanliga taxeringsgrunder, d. v. s. med hänsyn till företagets deklaration och egen bokföring. I den mån därigenom olika kommuners skäliga anspråk på andel i skatten av företagsgruppens samlade årsresultat icke tillgodosåges, borde möjlighet till jämkningar beredas, dock med strängt fasthållande vid grundsatsen, att det eller de företag, hos vilka en för stor andel av den samlade vinsten hopats, även bleve skyldiga att erlägga skatten; att ålägga de företag, vars verkliga inkomst blivit ringa eller ingen, att betala ut skatt på en godtyckligt beräknad inkomst, kunde icke från någon synpunkt försvaras. Om man återginge till det förut anförda exemplet, enligt vilket ett pappersbruk i kommunen A ägde aktiemajoriteten i en trämassfabrik i kommunen B och ordnat saken så, att vinsten på trämassetillverkningen flyttades över i dess egna böcker, borde följaktligen enligt den hävdade principen en skälig del av *pappersbrukets* vinst beskattas i kommunen B i stället för kommunen A. En särskild fråga uppstode i det fall, att vissa av intressegruppens företag lämnat vinst och andra förlust. Med fasthållande av grundsatsen, att de till gruppen hörande företagen borde behandlas såsom ett enda företag, borde från summan av vinster i vissa fall få avdragas förluster. Detta torde emellertid ej kunna medgivas, enär det kunde tänkas leda till svåra missbruk.

Inkomstskatte-
sakkunniga.

Inkomstskattesakkunniga hava i sitt betänkande berört frågan om moder- och dotterföretags beskattning, i den mån den rör internationella förhållanden. De hava sålunda föreslagit, *dels* att under vissa omständigheter den, som till annan överlätit rätt att här i riket tillverka viss vara enligt särskilt förfaringssätt eller att försälja viss vara med användande av särskilt varumärke, skall för sin inkomst på grund av överlåtelsen beskattas här i Sverige, *dels ock* att, om inkomst av ett näringsföretag på grund av särskilda av näringsidkaren vidtagna åtgärder blivit lägre än den eljest skolat bliva och inkomsten i stället tillförts någon, som icke är här i riket skattskyldig för inkomsten, inkomsten av företaget skall beräknas till det belopp, vartill den kan antagas hava uppgått, därest sådana åtgärder icke vidtagits (anvisningarna till 7 § IV andra och fjärde styckena samt motiven sid. 109, 110). För säkerställande av skatten för det fall, som avses i det förstnämnda stadgandet, hava de sakkunniga föreslagit, att den, som har att utbetala ersättning för den överlåtna rättigheten, skall vara pliktig att innehålla och till uppbördsmyndighet inbetala viss del av ersättningen (27 § och motiven sid. 126, 127).

Kommunal-
skatte-
kommittén.

Kommunalskattekommittén har icke ingått på frågan om moder- och dotterföretags beskattning men har föreslagit, att utlänningar och utländska bolag skola vara skattskyldiga för härifrån åtnjuten royalty och ersättning för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt (49 § 1 mom. b) och h), anvisningarna till 36 § och motiven sid. 444, 445).

Slutligen erinras därom, att *taxeringsakkunniga* föreslagit vissa bestämmelser för möjliggörande av enhetlighet i taxeringen, vilka jag emellertid torde här kunna förbigå.

Taxeringsakkunniga.

Skatteberedningen har i sitt betänkande berört även denna fråga och i dylikt avseende föreslagit, bland annat, följande.

1924 års
skatteberedning.

Svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar skola frikallas ej allenast såsom nu från kommunal utan även statlig skattskyldighet för annan utdelning från svenska aktiebolag, svenska solidariska bankbolag och svenska ekonomiska föreningar än sådan utdelning å aktie, banklott eller andel, som är att hänföra till intäkt av rörelse eller yrke. (50 § förslaget till kommunalskattelag, 7 § förslaget till statsskatteförordning.)

Har svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening åtnjutit inkomst genom sådan utdelning å aktier, banklotter eller föreningsandelar, för vilken sålunda skatteplikt icke föreligger, må bolaget eller föreningen ej njuta av drag för ränta å gäld, som belöper å nämnda värdehandlingar, i vidare mån än som räntan överstiger utdelningen (41 § förslaget till kommunalskattelag).

Är skattskyldig berättigad till avdrag för ränta å upplånat kapital, och kan utredning ej vinnas, huru stor del av samma kapital hänför sig till olika av den skattskyldige innehavda förvärvskällor, skall i och för räntans fördelning kapitalet hänföras till de olika förvärvskällorna i förhållande till värdet av de i varje förvärvskälla nedlagda tillgångar (69 § samma förslag).

Rörande den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten föreslås vidare, att, om aktiebolag eller ekonomisk förening haft intäkt genom utdelning, för vilken skatteplikt sålunda enligt vad nyss nämnts icke föreligger, hänsyn dock skall tagas till dessa intäkter vid beräkning av det förhållande, vari bolagets eller föreningens inkomst står till kapitalet, och att för sådant fall den beskattningsbara inkomsten skall ökas med behållen inkomst av utdelning (anvisningar till 18 § statsskatteförordningen).

Har näringsidkare till någon, som är ekonomiskt intresserad i hans näringsföretag eller kan öva inflytande på företagets ledning, försålt varor till lägre pris eller av honom köpt varor till högre pris än de i allmänhet gällande eller vidtagit andra liknande åtgärder och har, uppenbarligen i följd härav, inkomsten av företaget blivit *avsevärt* lägre än den eljest skolat bliva och är den, vilken inkomsten i stället tillförts, icke för inkomsten skattskyldig här i riket, skall inkomsten av företaget beräknas till det belopp, vartill den kan antagas hava uppgått, därest dylika åtgärder icke vidtagits (67 § förslaget till kommunalskattelag).

Har i annat fall än det, varom förmäles i 67 §, näringsidkare till någon, som är ekonomiskt intresserad i hans näringsföretag eller kan öva inflytande på företagets ledning, försålt varor till lägre pris eller av honom köpt varor till högre pris än de i allmänhet gällande eller vidtagit andra liknande åtgärder och har, uppenbarligen i följd härav, näringsidkarens inkomst blivit

avsevärt lägre än den eljest skolat bliva samt inkomst i stället tillförts annan, skall denne för nämnda inkomst utgöra skatt i den eller de kommuner, där skatt skulle utgjorts för inkomsten av näringsföretaget. Vad nu stadgats gäller dock icke, när svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening gent emot delägare, som icke är aktiebolag, ekonomisk förening, solidariskt bankbolag eller utländskt bolag, vidtagit åtgärder, som här sagts (59 § 3 mom. samma förslag).

Angående innebörden av det spörsmål, varom här är fråga, yttrar skatteberedningen till en början:

»Det är självfallet, att nu gällande regler om dubbelbeskattning av aktiebolags och ekonomiska föreningars inkomst skolat föranleda en viss strävan att inrätta näringsorganisationerna på sådant sätt, att dubbelbeskattningen skall bliva så litet tryckande som möjligt. Särskilt torde det hava förmärkts en önskan att undkomma den mångdubbla beskattning, som kan bliva en följd av bestämmelserna att aktiebolag och ekonomiska föreningar hava att erlagga statsskatt samt kommunal progressivskatt för utdelning från aktiebolag och ekonomiska föreningar. Bland annat från företrädare av näringslivets intressen har det framhållits, att ifrågavarande bestämmelser förhindra bildandet av dotterbolag även i de fall, då detta ur organisationssynpunkt vore lämpligt; hellre än att påtaga sig den extra beskattning, som skulle bliva följden av ett dotterbolags bildande, driver ett aktiebolag självt den rörelse, som lämpligare skulle hava drivits genom ett dotterbolag. Vidare torde det i de fall, då dotterbolag funnits, ej vara ovanligt, att prissättningen av de varor, som dotterbolaget köpt av eller sålt till moderbolaget, skett på ett sådant sätt, att dotterbolaget icke redovisat någon vinst, utan den verkliga vinsten på dotterbolagets rörelse formellt tillfallit moderbolaget. På liknande sätt har förfarits i fråga om svenska dotterbolag till utländska bolag för att undkomma skatt i Sverige på vinsten av den härstädes drivna verksamheten.»

Beträffande moder- och dotterbolag i inskränkt mening har skatteberedningen följande inledande uttalande:

»Det problem, som i förevarande sammanhang synes böra främst lösas, gäller, huru beskattningen skäligen bör ordnas, när ett svenskt aktiebolag har aktier i ett eller flera svenska aktiebolag, och särskilt intresse erbjuder härvid det fall, att det gäller moder- och dotterbolag i inskränkt mening, d. v. s. då ett moderbolag behärskar andra företag inom produktionsserien eller ett fåtal bolag tillsammans bildat ett dotterbolag t. ex. för avsättning av moderbolagens alster. Örne synes också för sin del hava närmast tänkt på dylika företag. Med nuvarande beskattningsregler kan den inkomst, som kommer de fysiska delägarna i moderbolaget tillgodo, bliva underkastad en mångdubbel beskattning, därest vinsterna redovisas hos de bolag, som verkligen intjänat desamma. Dotterbolaget skall skatta såväl kommunalt (repartitionsskatt och progressivskatt) som statligt för sin vinst, moderbolaget erlagga statsskatt och kommunal progressivskatt för utdelningen från dotterbolaget samt aktieägarna i moderbolaget erlagga såväl stats- som kommunal-skatt (repartitionsskatt och progressivskatt) för sin utdelning från moderbolaget, däri även ingår vad som återstår av dotterbolagets utdelade vinst. Har utdelningen av dotterbolagets bokförda vinst skett i form av pristillägg eller rabatt, blir skattebördan ännu större, enär moderbolaget torde hava varit

pliktigt att erlægga jämväl kommunal repartitionsskatt för en dylik utdelning. Därest det finnes en hel rad av företag, vilka driva verksamhet i form av moder- och dotterföretag, blir skatten självfallet ännu hårdare, och man kan konstruera upp fall, då endast en ringa bråkdel av ett dotterbolags vinst kommer fram till de fysiska personer, som äro delägare i moderbolaget, under det att den ojämförligt största delen av denna vinst åtgått till skatter.»

Härefter utvecklas, att aktiebolagsinkomst, som går genom flera händer, såsom t. ex. inkomst, som intjänas av ett bolag, av detta utdelas till ett annat, av detta utdelas till ett tredje samt slutligen av detta utdelas till de fysiska personer som äro dess delägare, näppeligen torde hava en så mycket större skattekraft än vanlig inkomst, att den större skattekraften motiverade en flerdubbel beskattning. Särskilt i fråga om moder- och dotterbolag i inskränkt mening syntes man tvärtom böra ställa sig på den ståndpunkten, att den sammanlagda skatten för bolaget och dess delägare ej borde vara större (och ej heller mindre) än om bolagen sammanslutit sig till ett enda bolag.

Skatteberedningen fortsätter:

»Alldeles oavsett de rent teoretiska skälen för en dylik ståndpunkt måste här hänsyn tagas av allmänt ekonomisk innebörd. Den svenska skattelagstiftningen lärer i förevarande punkt intaga en betydligt strängare ståndpunkt än flertalet övriga länder, varigenom den svenska industrien kommer i ett sämre läge än den utländska. Ett dylikt förhållande synes, i den mån det är möjligt, böra undvikas. Dotterbolagsformen lärer i vissa fall ur organisationssynpunkt innebära mycket betydande fördelar för större företag, fördelar, som kunna vara så stora, att denna form knappast kan undvaras. Utan tvivel lägger för närvarande skattelagstiftningen i vissa fall hinder i vägen för dess användande, där den skulle vara nyttig. Det har uppgivits, att nämnda hinder understundom rent av skulle kunna omöjliggöra för vårt ekonomiska liv betydelsefulla åtgärder. Om genomförandet av en ändring i berörda avseende kan ske, utan att vägen lämnas öppen för missbruk i syfte att kringgå eljest gällande beskattningsregler, synas därför mycket starka statsfinansiella skäl böra krävas, för att de nuvarande reglernas bibehållande skall anses motiverat.»

Skatteberedningen undersöker härefter olika utvägar att nå det åsyftade resultatet och uttalar, att den enklaste syntes vara att formellt betrakta varje bolag såsom ett självständigt företag men anordna beskattningen på sådant sätt, att det önskade resultatet i möjligaste mån vunnas. Härom yttras:

»Första förutsättningen för att en flerdubbel beskattning av en viss inkomst skall kunna undvikas synes då vara, att man i statsbeskattningen inför samma bestämmelse, som nu gäller beträffande bevillningen, eller att aktiebolag äro frikallade från skatt för aktieutdelning, men denna frikallelse måste avse icke blott utdelning, som sker i förhållande till aktieinnehav, utan även utdelning, som i form av rabatt eller pristillägg sker i förhållande till gjorda inköp från eller försäljningar till bolaget. Införes en dylik bestämmelse, kommer ett överförande av vinsten från ett bolag till ett annat i regel icke att medföra några särskilda fördelar i beskattningsavseende. Då bolagen, bland annat för att kunna kontrollera huru varje

särskild gren av produktionen lönar sig, torde ur organisationssynpunkt hava intresse av att bokföringen utvisar den vinst, som rätteligen bör tillkomma varje särskild del av rörelsen, torde man våga antaga, att efter en dylik omläggning av beskattningen bolagens bokföring skulle komma att i stort sett överensstämma med den verkliga vinstfördelningen. I vissa fall torde det dock komma att fortfarande föreligga en lockelse att placera vinsten hos annat bolag än det, som verkligen intjänat densamma.»

Skatteberedningen övergår därpå till en undersökning dels av frågan, i vilken utsträckning skuldräntor borde anses belöpa på den skattefria intäkten av aktieutdelning och alltså icke få avdragas vid beskattningen, dels ock av frågan huruvida särskilda regler borde meddelas för beräkning av inkomstprocenten vid statsbeskattningen.

Frågan om fördelningen av skuldräntor kommer att behandlas senare i den speciella motiveringen.

Rörande frågan om beräkningen av inkomstprocenten vid statsbeskattningen framhålles av skatteberedningen, att två möjligheter syntes stå öppna, nämligen att antingen borträkna den del av kapitalet, som kunde anses belöpa å främmande aktier, eller ock medräkna hela kapitalet men i och för inkomstprocentens beräkning taga hänsyn jämväl till bolagets intäkt av aktierna. Skatteberedningen förordade för sin del den senare vägen. Härigenom komme inkomstprocenten och därmed skatteprocenten att bestämmas med hänsyn till resultatet av bolagets verksamhet såsom en helhet, vilket torde vara det rätta vid en beskattning av statsskattens karaktär.

Rörande verkningarna av det ifrågasatta förslaget har skatteberedningen yttrat:

»Vid avfattandet av de föreslagna bestämmelserna har skatteberedningen bland annat måst utgå från nödvändigheten att förhindra aktiebolag att genom bildande av dotterbolag och manipulationer mellan de olika bolagen erhålla lägre skatt än om dotterbolag icke bildats. Att dylikt förhindras, torde vara förutsättningen för att aktiebolagen skola kunna befrias från statsskatt på utdelningen. Vad angår statsbeskattningen torde faran ligga däri, att dotterbolag skulle bildas för att på denna väg nedbringa inkomstprocenten genom att placera upplånat kapital såsom aktiekapital hos ett dotterbolag, vilket övertager en del av rörelsen. Det föreslagna sättet för beräkning av moderbolagets inkomstprocent kommer att minska utsikten till skattevinst på en dylik transaktion; och den omständigheten, att moderbolaget icke får avdraga gäldränta, som belöper på aktier, torde komma att verka hämmande på lusten till dylika transaktioner. Någon större risk synes därför knappast föreligga, att bolag skulle kunna nedbringa sin skatt genom bildande av dotterbolag. Självklart är däremot, att borttagandet av aktiebolags skattskyldighet för aktieutdelning skall minska skatten för redan befintliga moder- och dotterbolag. Att ens tillnärmelsevis beräkna, huru stor denna skatteminskning skulle vara, möter avsevärda svårigheter, och skatteberedningen har ansett sig icke böra i detta sammanhang göra något försök därtill.

Vad angår kommunalbeskattningen, har uti det föregående antagits, att följden av ett borttagande av aktiebolagens skattskyldighet för aktieutdelning skulle bliva, att bolagens bokföring komme att i stort sett överens-

stämma med den verkliga vinstfördelningen. En följd härav skulle bliva, att vinsten på en rörelse komme att redovisas hos det bolag, som verkligen intjänat densamma, och då bleve även beskattningsorten den riktiga. Man måste dock förutsätta, att det även i framtiden kommer att finnas vissa fall, då bolagen hava intresse av en felaktig vinstfördelning, så t. ex. då kommunalskatten är hög i dotterbolagets rörelsekommun och låg i den kommun, där moderbolagets inkomst skall beskattas. För dessa fall erfordras en särskild bestämmelse av den innebörd, som Örne föreslagit, så att det bolag, som fått ökad inkomst, kommer att för inkomstökningen beskattas i den kommun, där inkomsten skolat beskattas, därest vinsten icke överförts från det ena bolaget till det andra. Man torde dock kunna hoppas, att en dylik bestämmelse skall behöva tillämpas endast i ett ytterst ringa antal fall.»

Beträffande beskattningen av utdelning hos andra aktiebolag än moderbolag i inskränkt mening samt hos solidariska bankbolag och ekonomiska föreningar uttalas, bland annat, följande:

Vad som föreslagits rörande beskattning av moder- och dotterbolag i inskränkt mening syntes böra gälla även i andra fall, då ett aktiebolag ägde aktier i ett annat aktiebolag. Aktiebolagen borde bliva frikallade från skattskyldighet för aktieutdelning, vare sig denna skett i förhållande till aktieinnehavet eller i förhållande till gjorda inköp eller försäljningar. Från vad som sålunda sagts om skattefrihet för utdelning å aktier måste dock undantag göras för det fall, att aktieutdelningen böra underkastas såväl stats- som kommunalskatt. Vad anginge solidariska bankbolag, borde för dem aktieutdelning ingå i rörelseinkomsten och alltså underkastas beskattning. Utdelning från solidariskt bankbolag syntes böra behandlas på samma sätt. Ekonomiska föreningar syntes böra följa samma regler som aktiebolag och utdelning från ekonomisk förening likställas med utdelning från aktiebolag.

Under rubriken »Överflyttning av ett aktiebolags eller en förenings vinst till de fysiska delägarna» har skatteberedningen behandlat dels frågan om en överflyttning av såväl producentföreningars och därmed likställda aktiebolags som konsumentföreningars och därmed likställda aktiebolags vinst till de fysiska delägarna. Då denna fråga nära sammanhänger med spörsmålet om de kooperativa föreningarnas beskattning, torde någon redogörelse för skatteberedningens motivering i denna punkt ej vara erforderlig.

Härefter övergår skatteberedningen till frågan om behandlingen av svenska dotterföretag till utländska moderföretag och uttalar rörande denna fråga:

»När det finnes ett svenskt dotterbolag till ett utländskt moderbolag, torde det vara rätt vanligt, att, för undvikande av beskattning i Sverige, priserna på de av dotterbolaget från moderbolaget inköpta eller till detsamma försålda varorna sättas så, att dotterbolaget redovisar ingen eller ringa vinst. I enlighet med de synpunkter, som anlagts i fråga om svenska moder- och dotterbolag, låge det då närmast till hands att här i Sverige beskatta det utländska bolaget för den vinst, som genom den onormala prissättningen tillförts detsamma. Detta torde dock i regel visa sig omöjligt. Naturligtvis kan man här taxera det utländska bolaget, men därmed är icke mycket vunnet, ty

bolaget skulle, på sätt i liknande fall flerfaldiga gånger hänt, vägra att godvilligt betala skatten, och man har icke några tvångsmedel för skattens uttagande utom för det sällsynta fall, att det utländska bolaget har egendom i Sverige. Enda möjligheten synes därför vara att verkställa en omräkning av det svenska bolagets inkomst och alltså beskatta detta för den till det utländska bolaget överförda vinsten. I de fall, då det utländska bolaget är här i Sverige skattskyldigt för den överförda vinsten, såsom t. ex. enligt inkomstskattesakkunnigas och kommunalskattekommitténs förslag i fråga om royalty, licensavgift o. dyl., bör en omräkning tydligen icke äga rum.»

Till sist har skatteberedningen under rubriken »Överflyttning av vinst i andra fall än de hittills nämnda» gjort följande uttalande:

»Slutligen bör behandlas det fall, att av en eller annan anledning två näringsidkare i andra fall än de hittills omnämnda använda onormal prissättning vid affärer med varandra. Denna fråga torde icke äga någon större räckvidd. När båda näringsidkarna skola beskattas i Sverige, synes från statsbeskattningens synpunkt några åtgärder icke vara påkallade, utan envar bör beskattas för sin verkliga inkomst. Vid kommunalbeskattningen torde däremot med hänsyn till beskattningssorten särskilda bestämmelser kunna ifrågasättas. Det synes emellertid vara tillräckligt, om man, i överensstämmelse med vad som föreslagits i fråga om svenska moder- och dotterbolag, föreskriver, att den genom prissättningen gynnade näringsidkaren skall för en del av sin inkomst beskattas i den andres rörelsekommun. Är den, som gynnats genom prissättningen, icke skattskyldig i Sverige, torde det kunna komma i fråga att omräkna inkomsten för den här i Sverige bosatte näringsidkaren på sätt föreslagits i fråga om svenskt dotterföretag till utländskt moderföretag.»

Inkomna yttranden.

Skatteberedningens förslag rörande såväl avskaffandet av aktiebolags och ekonomiska föreningars skattskyldighet för utdelningar från aktiebolag, solidariska bankbolag och ekonomiska föreningar ävensom rörande de speciella frågor, som avse moder- och dotterföretags förhållande till varandra, har praktiskt taget enhälligt tillstyrkts i de avgivna yttrandena.

Förslaget rörande skattefrihet för utdelning å aktier m. m. har från många håll kraftigt tillstyrkts.

Överståthållarämbetet uttalar emellertid att, ehuru ämbetet delade den uppfattningen, att den flerdubbla beskattning av samma inkomst, som genom nu gällande bestämmelser förekomme på detta område, vore mycket betungande och orättvis, ämbetet icke kunde finna annat än att den förebrogta utredningen härom vore otillfredsställande. En konsekvens av frihet för aktiebolag från skattskyldighet för aktieutdelning kunde väntas bliva, att enskilda personer, som hade sin förmögenhet placerad i aktier, komme att i större utsträckning än för närvarande bilda aktiebolag på denna, då de därigenom undginge beskattning för den del av avkastningen av dem tillhörigt kapital, som icke behövde för konsumtion uttagas ur bolaget.

Stockholms handelskammare, svenska bankföreningen och Sveriges industriförbund yttra i förevarande avseende, bland annat:

Förslaget, att aktiebolag skulle i fråga om såväl stats- som kommunalbeskattning befrias från skatt för utdelning å aktier, innebure givetvis ett betydande framsteg i jämförelse med vad som för närvarande gällde, och dess genomförande skulle tvivelsutan bli till avsevärd fördel för näringslivet genom underlättande av en rationell organisation av affärsdriften i sådana fall, där det vore nödvändigt att arbeta med dotterbolag. Då emellertid från denna skattebefrielse undantagits aktiebolag, som dreve handel med värdepapper, torde böra uppmärksammas, att även dylika bolag kunde för sin affärsverksamhet begagna sig av dotterbolag i egentlig mening, vilkas aktier icke vore föremål för handel, och att för utdelningen från dylika dotterföretag regeln om skattebefrielse borde gälla även bolag av ifrågasvarande art.

Kammarrätten yttrar:

»Emot vad beredningen i ovanberörda ämnen föreslagit har kammarrätten icke funnit annat att erinra än att det synes böra tagas i övervägande, om ej jämkningar vore behövliga i följande hänseenden.

Enligt beredningens förslag, liksom enligt gällande rätt i tillämpligt avseende, är rätten till avdrag för utdelning beroende av att denna icke skall taxeras som inkomst av rörelse. Det torde dock kunna tänkas, att billigheten krävde upphävande av detta villkor, som i stor utsträckning komme att göra avdragsrätten illusorisk. Saken synes böra undersökas.

Fråga är vidare, om ej den antagna utgångspunkten — att moder- och dotterföretagets sammanlagda skattebörd ej bör bliva större än, om allenast ett stort företag funnits, detta skulle haft att draga — borde betinga avdrag för ränta även beträffande aktier och föreningsandelar i dotterföretag. Det finnes anledning att vara tveksam i detta avseende.»

Trots finansiella betänkligheter finner jag mig böra tillstyrka förslaget om borttagande av den statliga skattskyldigheten för inkomster, som aktiebolag m. fl. åtnjuta från andra aktiebolag, solidariska bankbolag och ekonomiska föreningar. Redan den omständigheten, att kommunal skattefrihet i motsvarande avseende föreligger, synes visa, att statsmakterna hyst en viss tvekan rörande rättmätigheten av en dylik beskattning. Jag kan ur rättvisans synpunkt knappast se någon möjlighet att förebringa ett verkligt hållbart försvar för densamma. Härtill kommer, att just detta slag av beskattning utan tvivel utgjort ett betydelsefullt hinder för åstadkommande inom det ekonomiska livet av rationella omläggningar i organisatoriskt avseende. Jag återkommer här till den synpunkt jag berört beträffande aktiebolags beskattning i allmänhet, nämligen att beskattningen här i riket ej lämpligen bör försätta näringslivet i ett relativt sämre läge än motsvarande beskattning i främmande länder. I fråga om beskattningen av inkomster från dotterbolag är, enligt vad jag inhämtat, den svenska skattelagstiftningen väsentligen strängare än skattelagstiftningen i främmande länder. Jag ansluter mig till skatteberedningens förslag, vilket synes i möjligaste mån innehålla sådana bestämmelser, att

*Departements-
chefen.*

egentliga missbruk borde kunna förhindras. Med hänsyn till faran för dylika missbruk finner jag mig icke kunna förorda att, på sätt kammarrätten ifrågasatt såsom möjligt, medgiva avdrag för ränta å skuld för aktier och föreningsandelar i dotterföretag. Jag vill dock framhålla, att försök att använda aktiebolagsformen i syfte att kringgå gällande beskattningsregler torde bliva föga lönande, då man vid den utredning, som, enligt vad jag förut anfört, synes böra företagas rörande aktiebolagsbeskattningen i allmänhet, givetvis kommer att hava uppmärksamheten inriktad därpå, att några luckor i systemet ej skola förekomma.

Rörande omfattningen av den inkomstminskning, statsverket har att emotse genom den ifrågasatta skattefriheten, är det omöjligt att verkställa några tillförlitliga beräkningar, och jag betvivlar, att det ens i framtiden skall visa sig möjligt att åstadkomma dylika. Ett av syftena med reformen är ju nämligen, att vinster från de olika företagen skola komma att redovisas, där vinsterna uppkommit. I vad mån en överflyttning av vinster kommer att ske, kan ej förutses. Ej heller är det möjligt att bedöma, i vilken utsträckning avdragen för gäldräntor komma att minskas därigenom, att dylika räntor anses motsvara inkomst av aktieutdelning m.m. Jag vågar dock uttala såsom sannolikt, att den omedelbara skatteminskningen knappast skall kunna överstiga ett belopp av 3 å 4 miljoner kronor. Indirekt kan förslaget väntas så småningom medföra en ökning av det allmännas inkomster på grund av de gynnsamma verkningar, förslaget kan väntas utöva på näringslivet.

Vad härefter angår frågan om förfarandet vid oriktig prissättning i förhållandet mellan moderföretag och dotterföretag, anser jag de av skatteberedningen framlagda förslagen i huvudsak kunna godkännas. Rörande den regel, som avser förhållandet till utlandet, vill jag endast uttala, att densamma fått en sådan avfattning, att en viss varsamhet vid tillämpningen bör kunna påräknas. I fråga om företag inom landet torde det förfarande, som på sin tid ifrågasatts av herr Örne och som nu upptagits av skatteberedningen, på ett tillfredsställande sätt lösa den gamla tvistefrågan om moder- och dotterföretags beskattning. Detta innebär icke, att ett företag, som sålt varor till för låga priser eller köpt till för höga priser, blir skattskyldigt för en vinst, som ej redovisats på detta företag, utan att det företag, på vilken vinsten redovisats, får skatta för densamma i den kommun, där vinsten rätteligen bort redovisas. Då utredningen rörande beskattning av rabatter och pristillägg, som lämnats av aktiebolag eller ekonomisk förening till delägare i förhållande till gjorda inköp eller försäljningar, icke bör föregripas, är detta för mig ett skäl att i likhet med skatteberedningen i lagförslaget upptaga ett stadgande, att, när svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening gent emot delägare, som icke är aktiebolag, ekonomisk förening, solidariskt bankbolag eller utländskt bolag, företagit åtgärder för oriktig prissättning eller dylikt, dessa fall ej skola beröras av stadgandet. Med det förslag, jag i det före-

gående förordat om skattefrihet för utdelning på aktier i dotterföretag, är det mycket sannolikt, att de fall, då en oriktig prissättning förekommer, bliva helt få, och att den nu förevarande bestämmelsen blott sällan skall behöva komma i tillämpning.

I skrivelse den 10 maj 1921, nr 198, anhöll riksdagen, att Kungl. Maj:t ville låta verkställa utredning av frågan, i vilken utsträckning och under vilka former bolag, som enligt bestämmelserna i 17, 18 och 19 §§ förordningen den 14 juni 1917 angående försäljning av rusdrycker utslutande hava till ändamål att idka handel med rusdrycker, skulle kunna befrias från kommunal skattskyldighet, samt för riksdagen framlägga det förslag, som kunde av utredningen föranledas.

Kungl. Maj:t anbefalldes 1921 års kommunalskattekommitté att verkställa den sålunda ifrågasatta utredningen.

Kommittén begärde ett uttalande i frågan av kontrollstyrelsen. Vid kommitténs i dylikt syfte avlåtna skrivelse var fogad en inom kommittén utarbetad kortfattad promemoria angående synpunkter i fråga om s. k. systembolags kommunala beskattning. Kommittén mottog därefter från kontrollstyrelsen ett utlåtande, vilket finnes intaget i kommitténs betänkande (sid. 319).

I kontrollstyrelsens utlåtande framhålles, bland annat, att kontrollstyrelsen ansåge sig kunna fastslå, att, även om rusdrycksförsäljningsbolagen befriades från den kommunala skattskyldigheten, det alltjämt och med styrka skulle komma att anföras andra, nykterhetsfrågan såsom sådan ovidkommande synpunkter som motiv för inrättande av rusdryckshandel. Kontrollstyrelsen ansåge det vara tvivelaktigt, huruvida rusdrycksförsäljningsbolagens befriande från kommunal skattskyldighet komme att medföra den härmed åsyftade effekten i nykterhetsavseende. Det finnes enligt kontrollstyrelsens mening föga sannolikhet för att en minskning av bolagens antal utöver den, som ägt rum på grund av 1922 års riksdagsbeslut, skulle ske på grund av bolagens befriande från kommunal skattskyldighet.

Kontrollstyrelsen anför härefter för varje bolag siffror, utvisande huru stor del skatten från varje bolag representerade av varje kommuns skattebehov. Sammanställningen utvisade, att bolagens skattemedel hade en jämförelsevis liten betydelse för de större kommunernas ekonomi, men att för flera av de mindre kommunerna bolagsskattemedlen utgjorde ett icke ringa tillskott i budgeten, vilket icke utan svårighet torde kunna avvaras.

Vid de förhållanden, som av kontrollstyrelsen sålunda påpekats, fann kommunalskattekommittén icke skäl att föreslå ändring i nämnda bolags kommunala skattskyldighet.

S. k.
systembolag.
1921 års riksdags
dagskrivelse.

Uppdrag åt
kommunal-
skattekommit-
tén.

Utredning
av kontroll-
styrelsen.

Kommunal-
skattekommit-
téns förslag.

Inom kommittén voro två ledamöter, herrar *Eriksson* och *Lindqvist*, skiljaktiga och ansågo, att ytterligare utredning borde äga rum i frågan, (sid. 555 i betänkandet). Reservanterna åberopade för sitt ståndpunkttagande mindre nykterhetssynpunkten, ehuru väl kontrollstyrelsen syntes hava alltför mycket förringat skattefrågans betydelse ur denna synpunkt, än framförallt den omständigheten, att det här gällde monopolvinster, vilka i sin helhet borde tillfalla staten och ej borde beskäras genom kommunal beskattning.

*Inkomna
yttranden.*

Endast i ett par yttranden över kommittéförslaget har förevarande ämne berörts. *Ett domkapitel* och *kommunalfullmäktige i en kommun* hava tillstyrkt herrar Erikssons och Lindqvists reservation.

*1924 års
skattebered-
ning.*

Frågan om systembolagens skattskyldighet har icke berörts i skatteberedningens betänkande rörande juridiska personers beskattning.

*Framställ-
ning från
riksdagens
nykterhets-
grupp m. fl.*

I en till Kungl. Maj:t ställd, den 28 december 1926 till finansdepartementet inkommen skrivelse hava nu *riksdagens nykterhetsgrupp*, *riksdagens socialdemokratiska nykterhetsgrupp* samt *förbudsvännernas landsförbund* hemställt om ytterligare utredning av den föreliggande frågan samt om frågans föreläggande för riksdagen i samband med kommunalskattefrågan. Jämte de skäl, som anförts av reservanterna i kommunalskattekommittén, åberopa sammanslutningarna även följande:

»Den omständigheten, att åtskilliga kommuner skulle komma att kännbart beröras av ett eventuellt borttagande av systembolagens kommunala skattskyldighet, kan väl icke få vara avgörande för ett ståndpunkttagande till denna fråga, då densamma fastmer tydligt visar behövligheten av att åtgärder i detta avseende vidtagas. Att märka är dessutom, att den gång, då det avgörande steget togs emot kommunernas ekonomiska frigörelse från beroende av rusdryckshantering och denna princip av statsmakterna fastslogs, oerhört mycket större kommunala intressen fingo uppgivas. Vill man främja principens genomförande i praktiken, blir konsekvensen givetvis ofelbart, att de kommunala intressena få giva vika. Om sedan, såsom reservanterna i kommunalskattekommittén föreslagit, åtgärder vidtagas för att underlätta svårigheterna för dessa kommuner under en övergångstid, torde detta säkert hälsas med tillfredsställelse av envar. Beträffande åter den invändningen, att även om systembolagen befrias från kommunal skattskyldighet, det alltjämt och med styrka skulle komma att anföras andra, nykterhetsfrågan som sådan ovidkommande synpunkter såsom motiv för inrättande av rusdryckshandel, tillåta vi oss allenast att anmärka, att den omständigheten, att man i praktiken har svårt att i alla avseenden genomföra en princip, icke kan få utgöra hinder för att man söker vinna, vad som därutinnan kan vinnas. I detta sammanhang vilja vi även anföras, att den risk, som enligt kontrollstyrelsens mening uppstode, för att systembolagen vid borttagande av deras kommunala beskattning i större utsträckning än hittills komme att överlåta utskänkningsrättigheter till enskilda, i samma mån förminskas, som det enskilda intresset avkopplas även från utskänknings av rusdrycker, ett spörsmål som vi ävenledes i skrivelse till

Eders Kungl. Maj:t denna dag hemställt måtte utredas. Än vidare vilja vi fästa uppmärksamheten på, att även om enligt 1922 års lagändring, såsom kontrollstyrelsen erinrat, rätten att inrätta självständiga systembolag inskränktes, möjligheter i stället öppnats för inrättande i kommunen av filial till systembolag i annan kommun.»

Med reservanternas i kommunalskattekommittén kan jag instämma däri, att utsikterna för en kommun att erhålla skattemedel från systembolags rörelse knappast kunna antagas helt sakna inflytande vid en kommunal representations bedömning av frågan, huruvida dylik rörelse skall få drivas i kommunen eller ej, även om denna synpunkt är långt ifrån den enda betydelsefulla vid ett sådant bedömning. Jag kan naturligtvis ej heller förneka riktigheten av påståendet, att de vinster, varom här är fråga, delvis hava karaktär av monopolvinster, och att det berättigade i en kommunal beskattning av dylika vinster kan sättas i fråga. Å andra sidan syns kunna göras gällande, att, i den mån det ej är fråga om monopolvinster, kommunerna hava ett påtagligt intresse att beskatta ifrågasvarande bolags rörelse liksom annan rörelse, och att ett fullständigt avskaffande av all kommunal beskattning av dessa skulle kunna medföra ganska vittgående ekonomiska konsekvenser för vissa kommuner. Kontrollstyrelsens utredning visar, att år 1922 i ett par fall över fjärdedelen av kommunens skattebehov täckts med skatt från systembolag.

*Departement's-
chefen.*

För närvarande torde man därför böra begränsa sig till att befria systembolagen från utgörande av kommunal progressivskatt. Enligt vad jag i det följande kommer att föreslå, skulle visserligen progressivskatten i allmänhet tillfalla landstingen, och kommunerna i landstingsområdena skulle alltså redan på grund av denna reform ej erhålla någon progressivskatt. Men sex städer, som ej deltaga i landsting, skulle dock enligt detta förslag behålla sin progressivskatt, vilket ej synes lämpligt. Även för landstingens del kan för övrigt göras gällande, att dessa ej böra få beskatta monopolvinster. Genom borttagandet av den progressiva beskattningen och behållandet av allenast en proportionell sådan, komma de mest utpräglade utslagen av en monopolvinstbeskattning att avlägsnas, och givetvis reduceras därigenom även det föreliggande spörsmålets betydelse ur nykterhetssynpunkt. Den sålunda ifrågasatta ändringen är ingalunda betydelselös. Av cirka 2,600,000 kronor, som av systembolagen år 1926 betalats i kommunalskatt, representera ej mindre än omkring 770,000 kronor kommunal progressivskatt.

Såsom kommunalt skatteproblem synes mig frågan om systembolagens beskattning härigenom få en lämplig lösning. Härmed vill jag emellertid ej hava sagt, att det är uteslutet att på annan väg komma det ur allmän hushållningssynpunkt önskvärda resultatet något närmare. Därest det blir möjligt att på ett någorlunda tillfredsställande sätt fastslå, huru stor del av varje systembolags vinst är att anse såsom monopolvinst, så synes det mig riktigt, att denna monopolvinst direkt indrages till staten utan att redo-

visas såsom vinst hos de olika bolagen. Frågan härom synes emellertid böra underkastas prövning i annat sammanhang än vid de kommunala skatteproblemens lösande.

Ortsavdrag m. m.

Nu gällande bestämmelser.

Beträffande tillkomsten av nu gällande bestämmelser om ortsavdrag m. m. tillåter jag mig hänvisa till den framställning i ämnet, som kommunal-skattekommittén lämnat i sitt betänkande. Här må dock erinras om följande. En var här i riket mantalsskriven svensk medborgare är berättigad att vid taxeringen till inkomstbevilning samt till inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta ett avdrag, ortsavdrag, vilket varierar med hänsyn till den ortsgrupp, vartill hans mantalsskrivningskommun är att hänföra. Ortsgrupernas antal utgör fem. Utöver ortsavdraget äger skattskyldig, som varit gift eller haft hemmavarande eller av honom underhållna barn under 18 år, vilkas inkomst understigit visst belopp, att åtnjuta familjeavdrag, vilka avdrag äro lika stora för alla ortsgrupper. Enahanda avdrag som för hustru får under vissa förutsättningar åtnjutas för husföreståndarinna. Utöver orts- och familjeavdragen är ytterligare lindring medgiven, i det att av den överskjutande inkomsten ett belopp, högst motsvarande summan av medgivna orts- och familjeavdrag, medräknas blott till sitt halva belopp (s. k. »bankning»). Det faktiskt åtnjutna avdraget kan alltså uppgå till högst en och en halv gånger orts- och familjeavdragens summa. Orts- och familjeavdragen, vilka äro högre vid statsbeskattningen än vid kommunalbeskattningen, hava på grund av dyrtiden under alla år utgått med högre belopp än de i bevillningsförordningen och den statliga inkomstskatteförordningen fastställda. De avdrag, som åtnjutas för hustru och för varje barn, utgöra enligt bevillningsförordningen 100 kronor och enligt inkomstskatteförordningen 200 kronor, men hava genom särskilda förordningar höjts till 150 respektive 300 kronor. Den inkomst, som ett barn må äga utan att föräldrarna förlora rätten till ortsavdrag, får under normala förhållanden icke uppgå till 300 kronor, men gränsen har provisoriskt höjts till 450 kronor. Vid gränsens bestämmande har man utgått därifrån, att det högsta belopp, vartill ett barns inkomst får uppgå utan att rätten till barnavdrag förloras, bör vara lika med det belopp, vartill barnavdraget kan högst uppgå, enär eljest den omständigheten, att barnet har en inkomst, skulle kunna för familjen medföra en sämre ställning än om barnet icke alls hade någon inkomst. Barnavdraget kan på grund av den s. k. bankningen vid statsbeskattningen uppgå till 450 kronor.

Framlagda förslag.

Inkomstskattesakkunniga hava, utan att närmare ingå på ämnet, föreslagit bibehållande av de nuvarande bestämmelserna om ifrågavarande avdrag, dock med minskande av ortsgruppernas antal till tre; detta senare i överens-

stämmelse med de av kommunalskattekommittén utarbetade preliminära förslag, som lågo till grund för den av kommittén verkställda provtaxeringen.

Kommunalskattekommittén har däremot föreslagit ändrade bestämmelser på förevarande område. Till en början har kommittén med hänsyn till de klagomål, som framkommit därom, att bankningen föranledde svårigheter och misstag vid taxeringen, föreslagit borttagande av bestämmelserna om bankning. Vidare har kommittén ansett, att jämväl avdragen för hustru och barn borde differentieras med hänsyn till de olika ortsgrupperna, och i sådant ändamål föreslagit, att avdraget för hustru skall utgöra hälften och för varje barn fjärdedelen av det för ortsgruppen gällande ortsavdraget. Åldersgränsen i fråga om barn, för vilka avdrag får åtnjutas, har i överensstämmelse med fattigvårdslagets föreskrift om minderårighet satts till 16 år, och har för rätt till barnavdrag uppställts det villkoret, att barnet ej haft inkomst till så stort belopp, att barnet är därför självt skattskyldigt. Slutligen har föreslagits, att vissa skattskyldiga, vilka skola själva taxeras, skola åtnjuta blott halvt ortsavdrag; detta lägre ortsavdrag skall enligt förslaget åtnjutas av skattskyldigt hos fader eller moder hemmavarande barn under 16 år samt sådant barn över 16 år, som icke är för sin utkomst väsentligen beroende av arbetsförtjänst utom hemmet. För att uppväga den minskning av de faktiska avdragen, som bankningens borttagande medför, har föreslagits en viss förhöjning av ortsavdragen. De av kommittén föreslagna ortsavdragen hava beräknats utan hänsyn till nu gällande provisoriska förhöjning av ortsavdragen.

En ledamot av kommittén, herr *Sederholm*, har, utan att direkt reservera sig emot kommitténs förslag, uttalat vissa betänkligheter mot att sätta ortsavdragen så högt, som kommittén föreslagit, samt har förklarat sig anse en nedsättning av de föreslagna avdragen med exempelvis 50 kronor över hela linjen kunna ifrågasättas.

Presidenten *Petersson* har i sitt förslag till förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt föreslagit, att vid statsbeskattningen avdragen måtte fastställas till en och en halv gånger det belopp, som den skattskyldige får åtnjuta vid kommunalbeskattningen.

I de inkomna yttrandena har kommitténs förslag, i vad det avser borttagande av bankningen samt fastställande av den för rätt till barnavdrag avgörande åldersgränsen för barn till 16 år, i stort sett lämnats utan anmärkning. Mot kommittéförslaget i övrigt i förevarande avseende hava vissa erinringar gjorts. I sådant avseende har i huvudsak framhållits följande:

Inkomna yttrandena.

Den av kommittén förfäktade åsikten, att avdragen för hustru och barn borde göras olika för de olika ortsgrupperna, måste anses riktig, men de av kommittén föreslagna bestämmelserna, att avdragen skulle fastställas till vissa bråkdelar av avdragen för ensamstående skattskyldiga, syntes onödigt tillkrånglade och kunde väntas bereda taxeringsmyndigheterna svårigheter

vid tillämpningen. Samma vore förhållandet med stadgandet, att hemmavarande barn, som självt taxerades, i vissa fall blott skulle erhålla halvt ortsavdrag. Tillräckliga skäl att införa sistnämnda särbestämmelse syntes icke föreligga, särskilt om man toge hänsyn därtill, att hemmavarande barn ofta hade så liten inkomst, att de saknade förmåga att erlägga påförd skatt. De föreslagna avdragen syntes väl höga, och i synnerhet kunde det ifrågasättas, huruvida avdraget för hustru borde sättas så högt som till halvt ortsavdrag.

Departements-
chefen.

Jag kan i stort sett ansluta mig till de principer, som ligga till grund för de av kommittén föreslagna bestämmelserna om ortsavdrag. Sålunda anser jag, att antalet ortsgrupper bör fortfarande utgöra fem, att den s. k. bankningen med hänsyn till de med densamma förenade olägenheterna i praktiskt avseende bör upphöra, samt att avdrag icke bör få åtnjutas för barn, som fyllt 16 år. Likaledes finner jag det riktigt, att avdragen för hustru och barn differentieras med hänsyn till ortsgruppsindelningen. Däremot kan jag icke följa kommittén i fråga om sättet för avdragens utformning. De av kommittén föreslagna bestämmelserna om avdrag för hustru och barn med halvt och fjärdedels ortsavdrag resultera i mycket ojämna avdragsbelopp och medföra en differentiering för olika ortsgrupper, som synes onödigt minutiös. Då skillnaden i ortsavdrag för närliggande ortsgrupper enligt kommittéförslaget är 50 kronor, skulle enligt kommitténs och presidenten Peterssons förslag skillnaden i hustruavdrag och barnavdrag utgöra vid kommunalbeskattningen respektive 25 kronor och 12 kronor 50 öre samt vid statsbeskattningen respektive 37 kronor 50 öre och 18 kronor 75 öre. Även om hänsyn toges till att avdragen skulle avrundas till jämna tiotal kronor, förefaller nyanseringen finare än som kan anses behöfligt. Ej heller kan jag biträda kommitténs förslag, att vissa skattskyldiga skulle erhålla blott halvt ortsavdrag. Den föreslagna bestämmelsen skulle förefalla den skattskyldige obillig. Dessutom skulle den säkerligen medföra svårigheter vid tillämpningen, då det ofta skulle vara svårt att avgöra, huruvida en person varit för sin utkomst väsentligen beroende av arbetsförtjänst utom hemmet eller icke. Understundom komme bestämmelsen, att hemmavarande barn under 16 år skulle erhålla allenast halvt ortsavdrag, att lämna rent stötande resultat. Om exempelvis två hos sina föräldrar boende syskon, det ena 15 och det andra 16 år, hava lika anställning med lika lön, skulle den yngre av dem få erlägga en högst väsentligt mycket högre skatt än den äldre. Ej heller har jag kunnat ansluta mig till kommitténs förslag att låta rätten till avdrag för barn vara beroende därav, att barnen icke skola själva taxeras. De skäl, som föranledde, att man år 1922 med frångående av nämnda villkor stadgade, att avdrag skulle medgivas, när barnets inkomst icke uppgått till en fix summa, synas fortfarande äga giltighet. Då enligt de nu framlagda förslagen det högsta barnavdrag, som kan ifrågakomma, d. v. s. vid statsbeskattningen i ortsgrupp V, är 450 kronor, bör avdrag för barnet få åtnjutas allenast om barnets inkomst icke uppgår till detta belopp.

I övrigt synas mig vid utformningen av bestämmelserna om ortsavdrag i huvudsak följande synpunkter böra anläggas.

Tiden lär nu vara inne att utbyta de provisoriska avdragen mot fasta, i vederbörande författningar fixerade avdrag. Prisnivån har nått en sådan stabilitet, att detta synes möjligt; skulle någon större ändring i prisnivån inträda, kan självfallet frågan om en — eventuellt tillfällig — sänkning eller höjning av ortsavdragen upptagas till prövning.

Då de förslag, som nu framläggas, överhuvud ej åsyfta att åvägabringa någon större förändring i skattebördans fördelning, har jag utgått från att de nya ortsavdrag, som skola införas, böra i allmänhet till sina verkningar ungefärligen överensstämma med de nu tillämpade provisoriska avdragen. Visserligen kan invändas, att de nu gällande provisoriska avdragen från början fastställts vid ett penningvärde, som var ej oväsentligt lägre än det nuvarande, och att alltså någon sänkning av de effektiva avdragen — d. v. s. avdragen efter bankningen — kunde vara befogad. Jag är emellertid av den uppfattningen, att, om man vid avdragens fastställande vill taga någon hänsyn till storleken av existensminimum, avdragen ur de skattskyldigas synpunkt alltjämt ej äro höga.

Framför allt gäller detta uppenbarligen kommunalbeskattningen. Men just för denna beskattnings vidkommande är det å andra sidan särskilt klart, att en höjning av avdragen, i synnerhet för de smärre kommunerna, d. v. s. i regel kommuner i de båda lägsta ortsgrupperna, är utesluten. I dessa kommuner bortfaller nämligen en synnerligen stor del av den taxerade inkomsten genom skattefria avdrag, så att den beskattningsbara inkomsten kommer att utgöra endast en ringa bråkdel av den taxerade. Då nu bankningen enligt en, såvitt av tillgängligt material framgår, enhällig uppfattning bör borttagas, ligger det stor vikt vid att ej de nya avdragen göras så höga, att man i de sämst ställda kommunerna riskerar en ytterligare reducering av beskattningsföremålen. Det är möjligt, att, då ändrade avdragsbestämmelser alltid måste komma att träffa något ojämnt, följden i någon kommun kan bli en ej alldeles obetydlig minskning av de skattefria avdragen, som i och för sig ej kan anses erforderlig. Men det bör då märkas, att detta ej betyder vare sig att flera personer än förut bli skattskyldiga eller att skatteökningen för de övriga kommer att stå i proportion till ökningen i den beskattningsbara inkomsten. I stället blir det så, att ett något större antal personer än förut bli helt skattefria, ty med bankningens borttagande måste grundavdraget i allt fall bli högre än nu. På dem, som icke bli skattefria, kommer en något större sammanlagd skattebördan än förut, ty kommunens totala skattebördan ändras ju ej genom en omläggning av beskattningsbestämmelserna. Men ökningen i skattebördan kommer för varje skattskyldig ej att stå i proportion till den ökning av det beskattningsbara beloppet, som blir en följd av det minskade avdraget, ty utdebiteringsprocenten blir mindre än förut. Den verkliga skatteökningen blir följaktligen helt obetydlig.

Vad statsbeskattningen beträffar är jag av den uppfattningen, att de nu gällande avdragen, om de också i genomsnitt icke kunna anses för höga, å andra sidan ej heller äro för låga. Emellertid vill det synas, som om differentieringen mellan de olika ortsgrupperna lämpligen bör göras något större än för närvarande, d. v. s. att jämvikten bör upprätthållas på det sätt, att man vid omräkning av avdragen till det nya systemet räknar dessa beträffande de lägre ortsgrupperna snarare lägre än nu och beträffande de högre ortsgrupperna snarare högre än nu. Från statsfinansiell synpunkt medför detta icke några risker, eftersom det stora flertalet skattskyldiga finnes i de lägre ortsgrupperna; ett avdragssystem, som i verkligheten resulterade i en genomsnittlig höjning av de effektiva avdragen i dessa ortsgrupper, skulle däremot kunna föranleda en minskning av inkomst- och förmögenhetsskatten, som bleve oläglig för statsbudgeten.

Vid övervägande av frågan om de skattefria avdragens storlek bör för övrigt ej lämnas obeaktat, att prisnivån fortfarande visar någon tendens till nedgång, och att en lagstiftning, inriktad på att ej såsom den för närvarande tillämpade gälla endast för ett år i sänder, för den skull bör grunda sig på en försiktig beräkning.

Utom den differentiering med hänsyn till ortsgrupperingen, som enligt vad jag nyss anfört synes böra ske även i fråga om avdrag för hustru och barn, finner jag en viss differentiering i avdragen böra komma till stånd även i förhållandet mellan hustru och barn inbördes. I synnerhet det första barnets födelse försvårar ofta en familjs försörjningsmöjligheter, i regel mer än giftermål och de övriga barnens födelse. Jag har därför varit betänkt på att föreslå större avdrag för första barnet än för hustru och de följande barnen. Ett särskilt skäl att medgiva ett jämförelsevis stort avdrag även för hustrun ligger emellertid i det ofta och, såvitt jag kan finna, ej utan fog överklagade förhållandet, att äkta makar komma i en i beskattningsavseende sämre ställning än de, som leva tillsammans utan äktenskap, och att den fria sammanlevnaden därigenom på visst sätt uppmuntras. Ätminstone för närvarande synes någon annan lämplig utväg att i någon mån neutralisera detta missförhållande knappast stå till buds än att medgiva ett jämförelsevis stort skattefritt avdrag för hustru. Jag har fördenskull stannat vid att föreslå lika stora avdrag för hustrun och det första barnet och — utom i ett av tekniska skäl betingat undantagsfall, vartill jag återkommer i det följande — mindre avdrag för vart och ett av övriga barn. Det må framhållas, att kommunalskattekommittén föreslagit större avdrag för hustrun än för barnen.

Det är vidare av vikt, att avdragen fastställas till jämna siffror, lämpligen jämna femtiotal kronor, på det att uträkningen må bliva enkel. Uppnåendet av detta syfte betyder enligt min mening mer än det tidigare framförda önskemålet om visst enkelt förhållande mellan stats- och kommunalskatteavdragen — ett önskemål som för övrigt redan nu visserligen är tillgodosett beträffande de obankade avdragen men ej beträffande de

effektiva avdragen, d. v. s. avdragen efter bankningen. Av varandra oberoende avdragssystem torde därför kunna fastställas för vardera slaget av beskattning.

Från dessa utgångspunkter har jag låtit verkställa en bearbetning av taxeringslängderna över 1925 års taxering i ett antal kommuner. Denna utrednings resultat framgår av en redogörelse, intagen i den promemoria rörande vissa statistiska utredningar, som, på sätt jag förut hemställt, torde få fogas vid statsrådsprotokollet (bil. 1). Bearbetningen avser dock endast kommunalbeskattningen. Vad denna beträffar, har det visat sig, att de synpunkter, jag i det föregående utvecklat, med fördel torde låta omsätta sig i verkligheten. Grundavdragen uppgå enligt det förslag, jag förordat beträffande kommunal skattskyldighet, till så jämna belopp som 500, 500, 600, 700 och 800 kronor i stället för nu provisoriskt gällande 350, 400, 450, 550 och 600 kronor, medan avdragen för hustru och första barnet variera från 150 till 300 kronor och för följande barn från 150 till 200 kronor. Med hänsyn till att den nuvarande skattskyldighetsgränsen, 600 kronor, synes böra bibehållas, har jag ansett ett grundavdrag av 400 kronor i ortsgrupp I för lågt. Å andra sidan har det ej synt tillrädligt att i de båda lägsta ortsgrupperna höja ortsavdraget över 500 kronor, då man eljest skulle riskera, att alltför stor del av den taxerade inkomsten bortföle. På grund av önskvärdheten att ej räkna med andra belopp än jämna 50-tal kronor har i ortsgrupp I avdraget för hustru och alla barnen måst sättas lika. Resultatet av det av mig förordade förslaget synes, att döma av utfallet i de undersökta kommunerna, bli någon — i många fall säkerligen mycket obetydlig — minskning i de effektiva avdragen i de två lägre ortsgrupperna men i övrigt praktiskt taget bibehållande av status quo.

Beträffande statsbeskattningen har en motsvarande bearbetning av taxeringslängderna ej kunnat utan större svårighet åstadkommas och skulle väl för övrigt blivit föga vägledande, om den ej omfattade ett mycket stort antal kommuner. Här hava i stället kalkyler gjorts beträffande verkan av ändrade avdrag i förening med en av bankningens borttagande betingad justering av skatteskalen. Resultatet har blivit ett system med grundavdrag om 500 kronor med 200 kronors intervaller upp till 1,300 kronor samt avdrag för hustru och första barn från 250 till 450 kronor samt för följande barn från 200 till 350 kronor och vidare jämkning av skatteskalen såtillvida, att för den del av det beskattningsbara beloppet, som icke överstiger 2,000 kronor, skatteprocenten sänkts från 3 till 2. Detta system har vid undersökning visat sig giva det enligt min mening mest tillfredsställande resultatet. Jag har även låtit undersöka ett system med genomgående 100 kronor större grundavdrag och 50 kronor mindre hustru- och barnavdrag. I stort sett torde ett dylikt system i genomsnitt komma att medföra lika stora avdrag som det av mig förordade systemet, men det skulle betyda en till synes ej lämplig förskjutning av skatte-

bördan över på gifta personer och i synnerhet barnrika familjer till förmån för ensamstående. För ortsgrupp I betyder den omständigheten, att grundavdraget sättes till 500 kronor, uppenbarligen icke någon sänkning av skattskyldighetsgränsen. Denna skulle fortfarande utgöra 600 kronor. Såvitt gjorda undersökningar givit vid handen, synes det svårt att, om man vill åstadkomma ett enkelt system, finna ett sådant, som utan banking närmare än de två särskilt undersökta ansluter sig till det nu gällande, såvida man ej vill riskera antingen en mera betydande höjning eller en mera avsevärd sänkning av avdragen. Vissa olikheter mot vad som nu gäller komma dock otvivelaktigt att bli en följd dels av den större differentieringen mellan ortsgrupperna, dels av den införda differentieringen beträffande hustru och barn.

Avdrag, varom här är fråga, synas, på sätt kommunalskattekommittén föreslagit, böra tillkomma ej allenast svenska medborgare utan även i riket bosatta utlänningar.

Åtgärder till undvikande av eller lindring i internationell dubbelbeskattning.

En fråga, åt vilken jag ägnat särskild uppmärksamhet, rör åtgärder till förekommande av att samma inkomst eller samma förmögenhet underkastas beskattning såväl här i riket som i utlandet. Med de stränga bestämmelser om skattskyldighet och de höga skattetariffer, som numera gälla i flertalet stater, bli va de fall, då sådan dubbelbeskattning inträffar, ganska talrika, och dubbelbeskattningen träffar ofta den skattskyldige mycket hårt. Till förekommande av dubbelbeskattning hava mellan åtskilliga utländska stater avslutats skattetraktater, och även för Sveriges del hava underhandlingar i sådant hänseende inletts med främmande makt. Det har emellertid visat sig, att en del av de svenska författningsbestämmelser, som inverka på de internationella förhållandena, lämpligen borde i viss mån omarbetas. Med anledning härav har inom finansdepartementet verkställts utredning, därvid utarbetats en promemoria angående åtgärder till undvikande av eller lindring i internationell dubbelbeskattning m. m., vilken promemoria torde få fogas vid statsrådsprotokollet (bil. 3) och till vilken jag i det följande kommer att hänvisa.

De viktigaste lagstiftningsåtgärder, som i denna promemoria förordas, avse i korthet följande. Den för närvarande gällande förordningen den 22 maj 1925 med föreskrifter angående medgivande i vissa fall av undantag från gällande bestämmelser om inkomst- och förmögenhetsskatt m. m. (svensk författningssamling 1925 nr 155) upphäves, och motsvarande stadganden införas i kommunalskattelagen samt i förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. Bestämmelserna om skattskyldighet för inkomst avfattas så, att oinskränkt skattskyldighet inträder för den tid av beskattningsåret, då den skattskyldige är här i riket bosatt. I motsats till vad som för närvarande

gäller och mot vad som föreslagits av kommunalskattekommittén och av presidenten Petersson skulle således förhållandena vid taxeringsårets ingång ej vara av avgörande betydelse för bestämmande av skattskyldighetens omfattning för hela beskattningsåret. Jämväl stadigvarande vistelse här i riket skulle för vistelsetiden komma att grunda oinskränkt skattskyldighet. Skattskyldigheten för fysiska personer, som ej äro i riket bosatta eller härstädes stadigvarande vistas, ävensom för utländska juridiska personer (»inskränkt skattskyldiga») ändras i viss mån. I de fall, då skattskyldiga, tillhörande sistnämnda grupp, här i riket skola utgöra kommunalutskylder för inkomst, som härrör av förvärvskälla, vilken icke kan anses lokaliserad till någon viss svensk kommun, böra utskylderna utgå »för gemensamt kommunalt ändamål», och har i sådant hänseende föreslagits, att desamma skola användas till utjämning av skattetrycket olika kommuner eller andra menigheter emellan. Särskilda bestämmelser hava utarbetats angående beskattningsorten, vilka bestämmelser, bland annat, medföra upphävande av den för närvarande gällande föreskriften därom, att i vissa fall taxering skall ske å ort, där inkomsten huvudsakligen förvärvats, eller, om taxeringen uteslutande avser förmögenhet, å ort, där förmögenheten huvudsakligen varit nedlagd. Till förekommande eller lindring av dubbelbeskattning ifrågasättas slutligen föreskrifter, som berättiga Kungl. Maj:t att i vissa fall kunna efterskänka inkomst- och förmögenhetsskatt.

I det följande skall jag i korthet yttra mig angående var och en av dessa frågor.

Mot upphävande av förenämnda förordning den 22 maj 1925 samt förordningens ersättande med likartade bestämmelser i kommunalskatte-lagen samt i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt har *kammar-rätten* förklarar sig icke hava något att erinra. Förslaget, som motiveras av lagtekniska skäl, biträdades av mig.

Överflyttning av bestämmelserna i förordningen den 22 maj 1925.

Då jag nu ingår på de i promemorian föreslagna bestämmelserna angående skattskyldighet för inkomst och förmögenhet, anser jag mig böra i korthet redogöra även för övriga frågor angående sådan skattskyldighet, vilka frågor lämpligen böra i sammanhang härmed behandlas.

Skattskyldigheten.

Enligt gällande lagstiftning beror skattskyldighetens omfattning, vad fysiska personer angår, på medborgarskap och mantalsskrivningsskyldighet. Svenska medborgare, som författningsenligt äro eller böra vara i riket mantalsskrivna, äro skattskyldiga för all inkomst, vare sig den förvärvats här eller utom riket, samt för all den förmögenhet de äga, vare sig här eller å utrikes ort. För andra fysiska personer är skattskyldigheten inskränkt; därutinnan gälla olika föreskrifter för svenska medborgare, som icke äro eller böra vara här i riket mantalsskrivna, för utlänningar, för vilka författningsenligt mantalsskrivningsskyldighet föreligger, samt för andra utlänningar. För de svenska juridiska personerna är skattskyldigheten, åt-

minstone vad inkomstskatten angår, oinskränkt; för utländska juridiska personer begränsas skattskyldigheten till vissa slag av inkomster och förmögenhetstillgångar. De närmare bestämmelserna i detta ämne äro intagna i 3 och 12 §§ förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt och 10 § bevillningsförordningen.

Kommunalskattekommittén har frångått anordningen med skattskyldighetens bestämmande efter medborgarskap och mantalsskrivningsskyldighet. Enligt dess förslag bliva svenska medborgare eller utlänningar, vilka äro här i riket *bosatta*, ävensom de flesta svenska juridiska personer oinskränkt skattskyldiga, varemot andra fysiska personer samt utländska juridiska personer bliva skattskyldiga allenast för visst slags inkomst. Angående de närmare bestämmelserna härom hänvisas till 49 § i kommitténs förslag till kommunalskattelag. Huruvida någon är att anse som bosatt i riket eller ej, skall bedömas efter förhållandena vid taxeringsårets ingång eller, där han dessförinnan avlidit, efter förhållandena vid dödsfallet (65 § i sistnämnda förslag). Presidenten Petersson har i sitt förslag till förordning angående statlig inkomst- och förmögenhetsskatt (6 och 12 §§) följt samma principer.

Kommunalskattekommitténs och presidenten Peterssons förslag i denna del hava i allmänhet lämnats utan erinran.

Kammarrätten har i sitt utlåtande över berörda förslag ifrågasatt, om det kunde vara billigt, att utlänning, som hitflyttade, eller svensk medborgare, som återvände hit från utlandet, skulle bliva skattskyldig för mera av där före inflyttningen till riket förvärvad inkomst än han infört och här använt. Ofta hade den inflyttade i utlandet betalt skatt för löpande året. Det syntes icke rättvist, att han här ånyo skulle beskattas för samma inkomst. Det borde undersökas, i vad mån denna olägenhet kunde förekommas.

Beträffande därefter vad berörda promemoria innehåller angående skattskyldighet för här i riket bosatt person (sid. 8—10) anför *kammarrätten* till en början:

»En svensk medborgare, som återflyttat till Sverige under beskattningsåret och som för taxeringsåret skall här mantalsskrivas, blir på grund av bestämmelserna i de nuvarande skattelagarna skattskyldig jämväl för av honom före återflyttningen i utlandet förvärvad inkomst, och enligt förslagen till kommunalskattelag och till förordning angående statlig inkomst- och förmögenhetsskatt gäller detsamma för utlänning, som hitflyttat under beskattningsåret. *Kammarrätten* har redan i sitt ovannämnda utlåtande av den 30 juni 1925 ifrågasatt, huruvida i dessa fall indragandet under svensk beskattningsrätt av en före inflyttning förvärvad inkomst kunde anses förenligt med rättvisa och billighet samt hemställt om undersökning i ämnet. *Kammarrätten*, som vidhåller sin sålunda uttalade mening, vill därjämte nu framhålla, att det påtalade förhållandet visserligen motsvaras, vad angår person, som under beskattningsåret utflyttat från riket, av frihet från skatt för under det året härstädes förvärvad inkomst av sådant slag, som ej är

under alla förhållanden här i riket skattepliktig, men att det för en sådan eftergift av skatt knappast torde kunna åberopas någon giltig grund, så framt ej fullt analoga beskattningsregler gälla i det land, dit han utflyttat. Då så emellertid icke torde i regel vara fallet, måste erkännas, att enligt de nu föreslagna bestämmelserna beskattningen för en person, som under beskattningsåret inflyttat till riket eller utflyttat därifrån, blir mera rättvist ordnad. Att de bestämmelser i detta ämne, som innehållas i de nuvarande skattelagarna och i förenämnda författningsförslag, fått förut antydda mera summariska karaktär, torde hava berott på en strävan att möjliggöra en bekväm och effektiv tillämpning av bestämmelserna. Utan tvivel måste större svårigheter möta vid tillämpningen av den i promemorian föreslagna fördelningen av skattskyldigheten. Emellertid framhålles i promemorian, att dessa svårigheter i de jämförelsevis få fall, varom det här kan bliva fråga, kunna avsevärt minskas. Härtill kommer, att de föreslagna bestämmelserna om förutsättningarna för oinskränkt skattskyldighet ansluta sig till vad i sådant avseende gäller i de flesta europeiska länder, med vilka skattetraktater kunna tänkas ifrågakomma. En följd härav blir, att dubbeltaxering av en under beskattningsåret inflyttad person kan i avsevärd omfattning förekommas och att åtskilliga förhandlingar om skattetraktater eljest vidlädande vanskligheter komma att bortfalla. Med hänsyn till vad sålunda anförts anser sig kammarrätten böra biträda det i promemorian framställda förslaget, att oinskränkt skattskyldighet skall åligga fysisk person för tid, varunder han varit här i riket bosatt.»

Vidkommande därefter frågan om stadigvarande vistelse såsom förutsättning för oinskränkt skattskyldighet (promemorian sid. 11—12) yttrar kammarrätten.

»Förslaget i denna del anser sig kammarrätten böra avstyrka såsom ofta ledande till mindre tillfredsställande konsekvenser. Om exempelvis en utländsk ingenjör, ehuru bosatt utomlands, för övervakande av ett av utländsk firma härstädes bedrivet byggnadsarbete stadigvarande vistas här i riket under några månader, skulle han bliva skattskyldig i Sverige kommunalt och statligt ej blott för sin inkomst hos firman, utan för all annan inkomst, som han under samma tid förvärvat, såsom inkomst av fast egendom i utlandet, i utlandet lyftade räntor och så vidare, ävensom, därest han vistats härstädes över ett årsskifte, hava att erlægga statlig skatt för all sin förmögenhet både här och i utlandet. Att, på sätt promemorieförfattaren gör, giva den tilltänkta utsträckningen av den oinskränkta skattskyldigheten den form, att 'stadigvarande vistas' inordnas under begreppet 'vara bosatt', måste under alla omständigheter anses mindre lyckligt, enär detta vidgade bosattbegrepp långt ifrån kommer att täckas av vare sig vad mantalsskrivningsförordningen menar med 'bosatt' eller vad i allmänt språkbruk därunder inbegripes. Dessutom måste gränsen mellan stadigvarande vistelse och tillfällig sådan bliva flytande.»

I promemorian (sid. 12—14) behandlas vidare spörsmålet, huruvida vad som föreslagits beträffande förutsättningarna för inträde av oinskränkt skattskyldighet skall tillämpas vid förmögenhetsbeskattningen. Resultatet av undersökningen har blivit, att någon ändring i bestämmelserna angående nämnda beskattning icke på grund av oförmälda omläggning av skattskyldighetsföreskrifterna torde böra ske för närvarande. I denna del anför kammarrätten:

»I fråga om förmögenhetsbeskattningen anser kammarrätten i likhet med promemorieförfattaren, att någon ändring ej bör ske i vad förslaget till förordning angående statlig inkomst- och förmögenhetsskatt innehåller beträffande förutsättningarna för fysisk persons oinskränkta skattskyldighet, eller att sådan skattskyldighet åligger allenast person, som varit här i riket bosatt vid beskattningsårets utgång. Mot lämpligheten av att på annat sätt bestämma skattskyldigheten talar jämväl den omständigheten, att härstädes bosatt person måste — såsom vårt taxeringsväsende för närvarande är ordnat — bli skattskyldig för den förmögenhet, han vid beskattningsårets utgång innehar, även om han ägt denna förmögenhet endast en kortare tid under samma år.»

[Departement-
schefen.

Kommunalskattekommitténs förslag angående förutsättningarna för oinskränkt skattskyldighet synes mig i stort sett riktigt, och jag är beredd att i huvudsak följa detsamma. För fysisk persons vidkommande bör sålunda oinskränkt skattskyldighet inträda, då denne varit här i riket bosatt. Där emot ansluter jag mig till förslaget i promemorian därom, att omständigheterna under hela beskattningsåret och icke allenast förhållandena vid taxeringsårets ingång skola tillmätas betydelse för avgörande av frågan, om en person varit här i riket bosatt. Såsom i promemorian anförts, läser emellertid ej den konsekvensen därav böra dragas, att bestämmelserna angående förmögenhetsbeskattningen härigenom skulle behöva i någon avsevärd mån ändras. På de i promemorian anförda skäl anser jag även riktigt, att de personer, som här i riket stadigvarande vistas utan att vara härstädes bosatta, för vistelsetiden underkastas oinskränkt skattskyldighet. Vidkommande kammarrättens invändningar häremot får jag såsom min mening uttala, att de föreslagna bestämmelserna icke lära giva anledning till att — annat än möjligen i undantagsfall — underkasta personer, som uppehålla sig i riket allenast några månader, full skattskyldighet. Att gränsen mellan stadigvarande och tillfällig vistelse i enstaka fall kan bli svår att draga medgives, men liknande svårighet torde med gällande lagstiftning föreligga, då det gäller att avgöra, om en person är bosatt här i riket och således oinskränkt skattskyldig eller om han allenast tillfälligt vistas härstädes, i vilket sistnämnda fall full skattskyldighet ej kan utkrävas. I stället för att, på sätt i promemorian föreslagits, under begreppet »här i riket bosatta» inordna dem, som stadigvarande vistas härstädes, har emellertid i de nu utarbetade förslagen till kommunalskattelag och förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt föreskrivits, att vad som stadgas om person, som är här i riket bosatt, jämväl skall äga tillämpning å person, som i Sverige stadigvarande vistas utan att vara härstädes bosatt.

Inskränkt
skattskyldig-
het.

Beträffande därefter vad promemorian innehåller angående förändring av den inskränkta skattskyldigheten (sid. 15—22 i promemorian), anför *kammarrätten*:

»Det synes kammarrätten kunna råda tveksamhet angående lämpligheten, åtminstone vad kommunalbeskattningen angår, av den föreslagna utvidg-

ningen av skatteplikten. Den inkomst, som härigenom göres skattepliktig, kan nämligen icke, med undantag möjligen för royalty och därmed likartad inkomst, sägas härflyta av en förvärvskälla, som är lokaliserad till viss kommun här i riket. Men det låter sig icke förneka, att beträffande inkomst, varom här är fråga, ett visst samband kan spåras mellan den åtnjutna inkomsten eller den person, som åtnjuter inkomsten, å ena sidan, och en kommun här i riket, å andra sidan. Oavsett detta torde inkomstens ursprung och beskaffenhet kunna åberopas såsom skäl för att tillerkänna Sverige företrädesrätt till beskattningen. Att under sådana förhållanden med hänsyn till de regler, som här i riket gälla eller kunna antagas komma att gälla för interkommunal beskattning, avstå från att beskatta oförmälda inkomst kommunalt torde måhända kunna anses onödigt, i synnerhet som det är att antaga, att inkomst av berörda slag i allmänhet är i utlandet underkastad kommunalskatt. Kammarrätten anser sig förty böra tillstyrka den föreslagna omfattningen av den skatteplikt för inkomst, som anses skola åligga här ifrågavarande inskränkt skattskyldiga, dock under förutsättning att frågan om beskattningsort ordnas på sätt kammarrätten här nedan föreslår.»

Kommunalskattekommitténs och presidenten Peterssons förslag rörande bestämmelser angående inskränkt skattskyldighet, med de modifikationer däri, som gjorts i promemorian, är jag beredd att biträda. Till frågan om beskattningsorten återkommer jag i det följande.

[Departement-
schefen.]

Beträffande frågan om beskattning för gemensamt kommunalt ändamål anför kammarrätten:

»Beträffande den kommunala beskattningen av viss inkomst av tjänst och av tillfällig förvärvsverksamhet, som uppbäres av utomlands bosatt eller hemmahörande skattskyldig, har i promemorian föreslagits, att beskattningen skulle ske genom taxering för gemensamt kommunalt ändamål. En dylik anordning förefaller kammarrätten alltför irrationell för att kunna godtagas. För kommunalbeskattningen måste förutsättas en kommuns i högre eller lägre grad berättigade intresse att få beskatta inkomsten i fråga. Om nu, såsom i promemorian synes antagas, sådan kommun i avseende å viss inkomst saknas, bör kommunal beskattning av denna inkomst icke komma till stånd. Skatt att användas till utjämning skattetryckta kommuner emellan är ej heller någon kommunalskatt i verklig mening utan, såsom ofta framhållits, i själva verket en statsskatt.»

Beskattning
för gemen-
samt kom-
munalt ända-
mål samt be-
skattningsort.

Presidenten i kammarrätten har varit skiljaktig och yttrat, att, då i vår samhällsförfattning icke finnes någon skarp gräns mellan statliga och kommunala uppgifter, utan exempelvis staten i stor utsträckning lämnade bidrag till kostnaderna för den kommunerna i första hand åvilande folkundervisningen, medan kommunerna, särskilt stadskommuner, hade att vidkännas kostnader för fyllande av sådana uppgifter av principiellt statlig art som rättskipning med mera, avgörande betänkligheter icke syntes möta mot förslaget att anordna beskattning för gemensamt kommunalt ändamål.

Vidkommande därefter beskattningsorten (promemorian sid. 22—25) yttrar kammarrätten:

»Av vad kammarrätten i det föregående anført i fråga om beskattning av inkomst av tjänst och av tillfällig förvärvsverksamhet, som åtnjutes av utomlands bosatt eller hemmahörande skattskyldig, framgår, att kammarrätten anser dylik inkomst böra kommunalt beskattas i den kommun, dit inkomsten närmast kan vara att hänföra. Med denna utgångspunkt bör givetvis inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet beskattas i den kommun, där den egendom varit belägen eller den rörelse bedrivits, som föranlett inkomstförvärvet. Vad angår inkomst av tjänst kan saken ställa sig mera komplicerad. Sådan inkomst av tjänst, som är att hänföra till royalty och ersättning för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt, skall enligt kommunalskattkommittens förslag, därest hemortskommun saknas, beskattas i den kommun, varest inkomsten huvudsakligen förvärvats. Det synes icke föreligga någon anledning att häri göra ändring. Inkomst av tjänst, som härrör av ett förutvarande tjänsteförhållande, skulle kunna hänföras till den kommun, varest den skattskyldige senast varit bosatt. Häriifrån riket uppbyren inkomst, som härflyter av tjänst å svenskt fartyg, torde lämpligen kunna beskattas i den kommun, där rederiet beskattas. Beträffande annan inkomst av tjänst, som i detta sammanhang kan komma i fråga, synes den kommun, varest den skattskyldige uppehållit sig under den tid verksamheten utövats, vara rätt beskattningsort. I övrigt föranleder förslaget, såvitt beskattningsorten angår, ingen annan erinran från kammarrättens sida än att med anledning av kammarrättens ställning till den under nästföregående rubrik behandlade frågan (om taxering för gemensamt kommunalt ändamål) den taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt, som, i händelse hemortskommun saknas, enligt promemorian skulle verkställas av den gemensamma taxeringsnämnden, i stället bör ske inom en viss (Nikolai) församling i Stockholm.»

[Departement-
schefen.]

Vad i promemorian anförts angående beskattning för gemensamt kommunalt ändamål är jag för min del beredd att biträda. Att i stället för sistnämnda beskattning verkställa kommunal beskattning i de många olika kommuner, som kammarrätten i sådant hänseende föreslagit, anser jag utslutet. De av kammarrätten föreslagna bestämmelserna i ämnet äro synnerligen invecklade samt innebära en alltför stor avvikelse från eljest gällande principer om beskattningsort för olika slag av förvärvskällor. Stadganden av innebörd, att beskattning av inkomster av tjänst eller av tillfällig förvärvsverksamhet, åtnjutna av utomlands bosatta eller hemmahörande skattskyldiga, skulle ske i den kommun, där inkomsten förvärvats, äro icke överensstämmande med föreskrifterna om beskattningsort beträffande dylika inkomster, åtnjutna av här i riket bosatta eller hemmahörande skattskyldiga, eftersom sistnämnda inkomster skola beskattas i de skattskyldigas hemortskommuner och icke där inkomsterna förvärvats.

Något skäl, varför de skattskyldiga, varom här är fråga, skulle helt undkomma kommunalskatt, kan jag ej finna. Och det synes mig vara en mycket naturlig utväg att i dylikt fall använda inflytande skattemedel till något gemensamt kommunalt ändamål eller till fördelning på de kommuner, som äro i särskilt behov av skattekällor. Att den omständigheten, att ifrågasvarande medel skola användas för utjämningsändamål, behöver betyda, att

det här skulle vara fråga om en statsskatt, kan jag icke medgiva; för dylikt ändamål kunna otvivelaktigt användas såväl statliga som kommunala medel. Anmärkas må för övrigt, att i de fall, då på grund av bestämmelse i skattetraktat kommunal beskattning skulle komma att ske här i riket för inkomst, som eljest här ej är föremål för skatt, någon annan kommunal beskattning än för gemensamt kommunalt ändamål icke gärna läser kunna ifrågakomma.

Vad som i övrigt i promemorian anförts angående beskattningsorten biträder jag. Beträffande särskilt upphävandet av den för närvarande gällande, även i kommunalskattekommitténs förslag införda bestämmelsen därom, att i vissa fall taxeringen skall ske å ort, där inkomsten huvudsakligen förvärvats — vilken bestämmelse beträffande beskattningen till inkomst- och förmögenhetsskatt kompletterats med en föreskrift därom, att, om taxering uteslutande avser förmögenhet, taxeringen skall ske å ort, där förmögenheten huvudsakligen varit nedlagd — vill jag framhålla, att hemställen om en sådan åtgärd, åtminstone vad statsskatten angår, gjorts av flera myndigheter, då de yttrat sig över ett till dem för granskning remitterat förslag till taxeringsförordning, samt att dessa myndigheter jämväl föreslagit, att i förevarande fall taxering alltid skall ske i Stockholm.

Vad slutligen angår frågan om efterskänkande av skatt (promemorian sid. 25—26), anför *kammarrätten*:

Efterskänkandeavskatt.

»Trots de betänkligheter av principiell natur, förslaget i denna del kan väcka, anser sig kammarrätten likväl, med hänsyn till de säregna omständigheter, som vid internationell dubbelbeskattning av inkomst eller förmögenhet kunna föreligga, böra förorda förslaget.»

På de i promemorian anförda skäl anser jag, att den föreslagna bestämmelsen om efterskänkande av statlig inkomst- och förmögenhetsskatt bör införas i vederbörande skatteförfattning.

Landstingsskatten.

När 1920 års proposition med förslag till kommunalskattelag framlades, avsåg man att bibehålla landstingsbeskattningen i stort sett oförändrad. För detta ändamål tänkte man sig att med begagnande i möjligaste mån av de resultat, som uppnåtts vid taxeringen till kommunalskatt, verkställa en särskild taxering till landstingsskatt. När provisoriet i kommunalskattefrågan samma år av riksdagen antogs, lät man detta få giltighet även i avseende å landstingsbeskattningen.

1921 års kommunalskattekommitté upptog ej frågan om landstingens beskattning, som däremot gjorts till föremål för viss utredning inom 1924 års skatteberedning på sätt framgår av förut omnämnda i augusti 1925 till

Utredning av 1924 års skatteberedning.

chefen för finansdepartementet avgivna promemoria angående landstingsbeskattningen. I denna dryftas frågan om landstingsbeskattningens ordnande dels med utgångspunkt från A-förslaget, dels med utgångspunkt från det reviderade C-förslaget. I densamma meddelas vidare en historik rörande ifrågavarande spörsmål samt lämnas vissa statistiska uppgifter rörande landstingens ekonomiska förhållanden. Promemorian torde få såsom bilaga (bil. 4) fogas vid statsrådsprotokollet.

I promemorian framhålles, bland annat, att man vid antagande av ett garantiskattesystem för primärkommunerna vore, praktiskt taget, bunden att använda identiskt samma system för sekundärkommunerna, under det att ett system med fristående objektskatter vid sidan av inkomstbeskattning medförde större frihet i fråga om möjligheterna att ordna sekundärkommunernas beskattning, enär det utan olägenhet läte sig göra, att repartitions-talen för objekten sattes högre eller lägre än vid beskattningen till primärkommunerna, liksom ock att ett vid dessas beskattning använt objekt kunde vid beskattningen till sekundärkommunerna uteslutas.

Vad beträffar den *skogsskatt*, som upptages i såväl A-förslaget som C-förslaget, framhålles i promemorian, att C-förslagets skogsskatt vore på ett sådant sätt inarbetad i skattesystemet, att, om C-förslaget skulle användas vid kommunalbeskattningen, en skogsskatt av samma konstruktion som C-förslagets måste ingå i landstingsbeskattningen. Även A-förslaget medgäve, att särskild skogsskatt till landstingen infördes, men den särskilda skogsskatten till landstingen, vilken givetvis skulle medföra en komplicering av skattesystemet, kunde vid detta förslag undvikas genom att vid landstingsbeskattningen höja repartitionstalet för fastighetsskatten å skogsvärde från 0.01 till 0.04. I promemorian förordades sistsagda anordning, därest någon särskild skogsskatt till landstingen ansåges icke böra utgå. Med hänvisning till de yrkanden, som ofta framförts, att skogsvärdet skulle beskattas lindrigare än jordbruksvärdet, framhålles i promemorian, att detta krav kunde tillgodoses sålunda, att vid landstingsbeskattningen särskild skogsskatt uteslötes och repartitionstalet för skogsvärde likväl bibehölles vid 0.01. En variation av denna tanke vore att — fortfarande utan skogsskatt till landstingen — sätta repartitionstalet för skogsvärde till 0.02 vid såväl kommunalbeskattningen som landstingsbeskattningen, därvid höjningen av repartitionstalet för skogsvärde vid kommunalbeskattningen borde kompenseras av en motsvarande nedsättning i den kommunala skogsskatten. Någon *fondering* av skogsskatt, om dylik skulle utgå till landstingen, borde icke förekomma, vilketdera förslaget som än komme till användning.

Inkomna yt-
randen.

Över ifrågavarande promemoria hava yttranden avgivits av länsstyrelserna, landstingen eller deras förvaltningsutskott i samtliga län med undantag av Jönköpings och Kopparbergs län, styrelsen för svenska landstingsförbundet och föreningen Sveriges städers kronouppbördsmän.

Rörande frågan, efter vilket system landstingsbeskattningen i allmänhet skulle ordnas, inhämtas av yttrandena följande — vad som uttalats om progressivitet i landstingsbeskattningen förbigås här, då denna fråga senare göres till föremål för särskild behandling.

Länsstyrelserna i *Jönköpings, Blekinge, Hallands och Kopparbergs län* samt *Stockholms läns, Kalmar läns södra, Kristianstads läns* och *Västmanlands läns landstings förvaltningsutskott* hava, utan att ingå på den remitterade promemorians detaljer, förklarat sig icke hava något att erinra mot den i promemorian förordade lösningen.

Länsstyrelserna i *Skaraborgs, Örebro och Västmanlands län, Kalmar läns norra landstings förvaltningsutskott* samt *Gotlands, Blekinge och Örebro läns landstings förvaltningsutskott* hava, likaledes utan att ingå på detaljer, förordat att landstingsbeskattningen ordnas efter samma grunder som för primärkommunerna. Huruvida därmed avses att, om A-förslaget lägges till grund för kommunalbeskattningen, skogsskatt skall utgå till landstingen, samt att fondering av skogsskatt skall kunna äga rum hos landstingen, angives ej i yttrandena. *Jämtlands läns landstings förvaltningsutskott*, som förordar C-förslaget, anser att detta kan läggas till grund för landstingsbeskattningen.

Av *övriga myndigheter och korporationer*, som avgivit yttranden, hava samtliga utom länsstyrelsen i *Kronobergs län* förordat, att landstingsbeskattningen skulle ordnas efter samma *system* eller så nära som möjligt anslutas till det system, som kunde bliva gällande för primärkommunernas repartitionsbeskattning. Länsstyrelsen i *Stockholms län* anför:

»Då, såsom i promemorian uttalas, landstingen i många avseenden fullfölja samma ändamål som landskommunerna samt gränsen mellan landstingens och primärkommunernas verksamhetsområden ej ligger fullt klar, lär en synnerligen omfattande utredning vara nödvändig, därest något förslag till andra beskattningsgrunder för landstingen än för primärkommunerna skall kunna uppgöras. Enär något sådant förslag icke föreligger, samt det givetvis av tekniska skäl måste anses önskvärt, att en särskild taxering för sekundärkommunernas räkning undvikas, får länsstyrelsen ansluta sig till förslaget om landstingsbeskattningens ordnande efter samma system, som blir gällande för primärkommunernas repartitionsbeskattning.»

Liknande synpunkter återopas i ett flertal yttranden. *Föreningen Sveriges städers kronouppbördsmän* påpekar, att särskild taxering för landstingskommunen icke blott, såsom i promemorian utsäges, *bör* undvikas, utan att dylik taxering *kan* och *måste* undvikas.

Länsstyrelsen i *Kronobergs län* förordar i första hand utredning av den i promemorian endast i förbigående berörda frågan, huruvida för sekundärkommunernas räkning skäl kunde föreligga att söka anslutning till den statliga inkomstskatttaxeringen, samt yttrar:

»Å ena sidan hava landstingen visserligen att fullfölja i många avseenden samma ändamål som primärkommunerna, men å andra sidan framträda såsom landstingens uppgifter att med för landstingens utgifter dominerande.

belopp sörja för ändamål, vilka ligga rent statliga mycket nära och i varje fall icke kunna i ett utvecklat samhälle åsidosättas, utan måste betraktas såsom för samhällslivet centrala och nödvändiga. Hänsyn till sistberörda förhållande synes i första hand kunna motivera anslutning av landstings-skatten till den statliga inkomstskattetaxeringen. Endast i den mån av-görande hinder härför möter, synes annan anordning böra sökas; och detta då helt naturligt med användning av de skatteformer, som beträffande pri-märkommunerna kunna befinnas användbara.»

Kammarrätten förordar, att i samband med en kommunalskattereform de nu utgående personliga sjukvårdsavgifterna måtte avskaffas. Kammar-rätten berör härefter spørsmålet om progressivitet vid landstingsbeskattningen, ett spørsmål, till vilket jag, såsom förut nämnts, senare återkommer. Här-efter uttalar kammarrätten, att kammarrätten anslöte sig till förslaget, att repartitionsbeskattningen till landstingen skulle byggas på den grund, som komme att läggas för motsvarande beskattning till primärkommunerna, samt erinrar, att kammarrätten i princip förordat A-förslaget utan närings-skatt.

Presidenten i kammarrätten har varit skiljaktig och yttrat:

»Med hänsyn till beskaffenheten av de uppgifter, som landstingen före-trädesvis hava att tillgodose, kan jag icke finna, att en objektskatt å vare sig fastighet eller näring är lika väl motiverad för landstingens del som för primärkommunernas, och kan jag därför icke tillstyrka, att denna skatte-form kommer till användning för landstingsbeskattningen.»

Rörande repartitionstalen uttalas i allmänhet ingen önskan om annan av-vägning än för primärkommunerna. Dock har från ett par håll med syft-ning på A-förslaget ifrågasatts lägre repartitionstal för objektbeskattningen.

Skogsbeskatt-
ningen i fråga
om lands-
tingen.

Vad härefter angår frågan om en särskild skogsskatt för landstingens vid-kommande, uttalas allmänt, att, om A-förslagets grundprinciper godkändes, någon dylik icke borde utgå till landstingen, enär detta skulle vara ägnat att i onödan komplicera skattesystemet. Länsstyrelsen i *Norrbottens län* och *landstingets förvaltningsutskott i samma län* anse, att icke ens om C-för-slaget antoges skogsskatt borde utgå till landstingen. Länsstyrelserna i *Uppsala*, *Älvsborgs* och *Västernorrlands län* samt styrelsen för *svenska landstingsförbundet* hava dock annan mening. Sistnämnda styrelse anför i denna del:

»Att en särskild avverkningskatt för landstingens vidkommande skulle, såsom påstås i promemorian, medföra en komplicering av skattesystemet, kan styrelsen icke finna, helst som i enlighet med taxeringssakkunnigas förslag även taxeringen till avverkningskatt skall företagas av de ordinarie taxe-ringsmyndigheterna. Tvärtom torde en dylik fullständig överensstämmelse mellan kommunalskattesystemet och landstingskattesystemet medföra debite-ringstekniska fördelar.»

I frågan huruvida repartitionstalet för skogsvärdet bör höjas, därest skogsskatt under ovan angivna förutsättning icke skall utgå till landstingen,

äro meningarna mera delade. Länsstyrelserna i *Kalmar, Gotlands, Kristianstads, Göteborgs och Bohus, Västerbottens* och *Norrbottens län* samt *landstingens förvaltningsutskott i Södermanlands, Hallands, Västerbottens och Norrbottens län* ävensom styrelsen för *svenska landstingsförbundet* förorda höjning av repartitionstalet till det för jordbruksvärde gällande. Länsstyrelsen i *Västerbottens län* har därvid, under framhållande av den stora betydelse skogsbeskattningen äger för sagda län, åberopat sin i yttrande över kommunalskatteförslaget framförda mening, att det vore ovisst, huruvida icke ett genomförande av A-förslaget komme att under nuvarande konjunkture medföra minskad skatteplikt för jordbruket inom länet. Därest nu för landstingens del beskattningen ansåges böra läggas efter de i promemorian angivna riktlinjer, måste kravet på en skatteutjämning mellan de olika landstingen, som länsstyrelsen i sagda yttrande förordat, anses än mera befogat. Styrelsen för *svenska landstingsförbundet* anser för sin del det vara principiellt oriktigt att, på sätt från något håll ifrågasatts, bättra en eventuell orättvisa i kommunalbeskattningen genom en lättnad i landstingsbeskattningen.

En motsatt mening, d. v. s. att repartitionstalet för skogsvärdet icke eller åtminstone endast i mindre mån borde höjas, även om skogsskatt ej utginge, representeras av åtskilliga länsstyrelser och förvaltningsutskott. Repartitionstalets bibehållande vid det för primärkommunerna i avseende å skogsvärde gällande förordas av länsstyrelserna i *Malmöhus, Gävleborgs* och *Jämtlands län*, av den senare bland annat på grund av betänkligheter mot en alltför hård skogsbeskattning, ävensom av *landstingets förvaltningsutskott i Kronoborgs län*, till beredande av lättnad för skogsnäringen och vinnande av önskvärd enkelhet vid taxering och debitering. Länsstyrelserna i *Östergötlands* och *Värmlands län* samt *landstingets förvaltningsutskott i Östergötlands län* och *landstinget i Värmlands län* förorda någon höjning av repartitionstalet för såväl kommunal- som landstingsbeskattningen.

Att bereda landsting möjlighet att *fondera skogsskatt* tillstyrkes allenast av länsstyrelsen i *Uppsala län*.

Kammarrätten anser, att någon särskild skogsskatt icke borde utgå till landstingen, därest A-förslaget genomfördes, ty det måste anses vara av vikt, att skattesystemet ej i onödan komplicerades. Skulle däremot C-förslaget komma att antagas, syntes det bliva nödvändigt att låta skogsskatt utgå även till landstingen. Rörande frågan om compensation för skogsskatten genom höjning av repartitionstalet för skogsvärde uttalas, att, då det i de skogrika länen torde även vid landstingsbeskattningen vara av betydelse för en skälig fördelning av skattebördan, att skogen finge tjäna till skatteunderlag i fullt den utsträckning, som avsåges, kammarrätten, under åberopande av vad länsstyrelsen i Västerbottens län härutinnan anfört, för sin del finge förorda, att repartitionstalet för skogsvärde, om skogsskatt icke

skulle utgå till landstingen, vid landstingsbeskattningen sattes lika med repartitionstalet för jordbruksvärde.

Vad angår frågan om fondering av skogsskatt hos landstingen, därest skogsskatt skulle till dem utgå, uttalar kammarrätten, att behov av dylik fondering ej syntes föreligga.

Presidenten i kammarrätten, vilken, såsom nyss nämnts, ansett objektbeskattning å fastighet och näring ej böra ifrågakomma beträffande landstingsbeskattningen, yttrar i fråga om skogsskatten:

»Få landstingen icke rätt att upptaga objektskatt av fastighet, blir det icke möjligt att bereda dem skatteinkomst av skog i den ordning, som i promemorian förordas, nämligen genom höjning av repartitionstalet för det i jordbruksfastighets värde ingående skogsvärdet. Behovet av en sådan skatteinkomst läser emellertid, särskilt för landstingen i de nordligaste länen, vara oavvisligt. Detta behov torde under angivna förutsättning icke kunna fyllas på annat sätt än genom en skogsskatt av samma slag som den, som föreslagits skola utgå till primärkommunerna. Det kan ju icke bestridas att, såsom i promemorian anföres, denna anordning skulle leda till kompli- cering av skattesystemet. Denna olägenhet torde dock mer än uppvägas därav, att en skatt av sist antydda beskaffenhet träffar skogskapitalet först då det realiserats.

I fråga om beräkningen av en skogsskatt för landstingens behov är jag icke i tillfälle att framlägga något förslag. Även beträffande en sådan skatt torde gälla vad i promemorian yttras i avseende å fondering av en vid landstingsbeskattningen eventuellt förekommande skogsskatt.»

Departements-
chefen.

Med den utgångspunkt jag i det föregående tagit beträffande inrik- tningen av kommunalskattereformen befinner sig frågan om landstingsbe- skattningen i ett jämförelsevis klart läge. Någon förskjutning av skatte- trycket i stort åsyftas icke och det är lätt att i det föreslagna systemet finna en huvudsaklig motsvarighet till vad som nu gäller. Detta anser jag i sär- skild grad för landstingens vidkommande vara en fördel. Ty en fristående objektbeskattning till landstingen verkar här än mindre tilltalande än när det gäller primärkommunerna, ett förhållande åt vilket presidenten i kam- marrätten i sin skiljaktiga mening givit uttryck, medan däremot ett bibe- hållande av nuvarande regler knappast kan vara ägnat att väcka några motsvarande betänkligheter. I likhet med vad som skett i förenämnda inom 1924 års skatteberedning utarbetade promemoria och flerstädes i de avgivna yttrandena, är jag ock angelägen att framhålla vikten av att någon särskild taxering till landstingsskatt ej skall behöva ifrågakomma. Det beskatt- ningsunderlag, som ligger till grund för primärkommunernas allmänna kommunalskatt, bör vara bestämmande även för landstingsskatten.

Nu är emellertid att märka, att, om hänsyn toges *allenast* till detta be- skattningsunderlag, därigenom skulle åstadkommas en alltför lindrig beskatt- ning av skogen. Ty detta underlag medför en lättnad i garantibeskatt- ningen av skog, vilken för primärkommunernas del kompenseras av en särskild skogsskatt. I likhet med flertalet hörda myndigheter m. fl. är jag av den

uppfattningen, att en dylik lättnad ej är motiverad, utan att den lucka, som den allmänna kommunalskatten lämnar öppen, bör i en eller annan form fyllas.

Tänkbart vore ju då att låta garantiskatt även å skogsvärde utgå efter repartitionstalet 0.06. Detta skulle emellertid betyda, att för landstingsbeskattningens del det sålunda beskattade beloppet och ej såsom vid primärkommunernas beskattning det efter repartitionstalet 0.04 beskattade beloppet skulle avdragas vid inkomsttaxeringen. Infördes en dylik bestämmelse, skulle sålunda en särskild taxering till landstingskatt bli nödvändig, och en sådan bör, såsom jag nyss nämnt, undvikas. Garantiskatten å skogsvärde till landsting bör av detta skäl utgå efter repartitionstalet 0.04, varken mer eller mindre. Då en fristående objektskatt å skogsvärdet ej med garantiskattesystemet bör ifrågakomma för att fylla berörda lucka, återstår då blott att även till landstingen uttaga skogsskatt. Detta medför icke en ny taxering med förnyad genomgång av deklARATIONER m. m. Då jag, såsom av det förut anförda framgår, sett mig nödsakad förorda garantiskatt till primärkommunerna efter ett så högt repartitionstal för skogsvärdet som 0.04, måste det anses vara ett rimligt tillmötesgående mot skogsägarna att i ett avseende, där ett utbyte av årlig skatt mot en avverkningskatt utan större olägenhet i fråga om debitering m. m. kan ske, också föreskriva ett sådant utbyte. Tillämpas de av kommunalskattekommitténs skogs-sakkunnige ledamot använda beräkningsgrunderna å den skogsskatt, som sålunda bör utgå till landstingen, blir resultatet en skogsskatt efter en utdebiteringsprocent, som utgör 0.2 av medeltalet av de fem senaste årens utdebiteringar av landstingskatt. Denna siffras matematiska riktighet är dock beroende på, å ena sidan, att den skulle motsvara en *fristående* objektskatt å skogsvärdet efter repartitionstalet 0.02, å andra sidan att inga virkespartier vore fria från skatteplikt till särskild skogsskatt. Ingendera förutsättningen föreligger i verkligheten, men avvikelserna verka i olika riktningar, varför det antagna talet, 0.2, kan anses representera en medelsiffra, vars riktighet ej synes osannolik. Emellertid har utdebiteringssiffran för särskild skogsskatt till primärkommunerna av hänsyn till dessas ekonomi hållits i överkanten. Motsvarande hänsyn gör sig ej med samma styrka gällande beträffande landstingen. Till dessa utgår ej nu någon skogsaccis, varför ett borttagande av denna accis ej för deras vidkommande betyder någon inkomstminskning. Under dylika förhållanden finner jag mig böra förorda, att särskild skogsskatt till landstingen skall utgå efter en utdebiteringsprocent, som utgör, ej en femtedel utan en sjättedel av medeltalet av de fem senaste årens utdebitering av landstingskatt, d. v. s. jämnt hälften av motsvarande tal vid primärkommunernas beskattning. Då den särskilda skogsskatten otvivelaktigt kan väntas inom ett så stort område som landstingsområdet inflyta tämligen jämnt, lärer någon fondering av denna skatt här ej vara behöflig.

I detta sammanhang har jag ej berört frågan om progressivitet vid lands-

tingsbeskattningen. Denna fråga bör enligt min uppfattning betraktas med hänsyn till skattesystemet i allmänhet, och jag återkommer till densamma i det följande.

Kammarrätten har bragt på tal frågan om avskaffande av de till landstingen utgående personliga sjukvårdsavgifterna. Denna fråga utgör emellertid en integrerande del av frågan om de personliga avgifterna i allmänhet, d. v. s. även mantalspenningar och skolavgifter, vilken är föremål för särskild utredning. Om jag också delar den uppfattningen, att en ändring bör ske beträffande dessa personliga avgifter, vill jag emellertid uttala, att det icke torde vara erforderligt att upptaga frågan i nu förevarande sammanhang.

Progressiv kommunal inkomstbeskattning och anskaffning av medel till skatteutjämning.

Framlagda
förslag.

Den progressiva kommunala inkomstbeskattningen infördes, som bekant, år 1920. Förslag till ändringar i densamma har framlagts av 1921 års kommunalskattekommitté. Därefter har av 1924 års skatteberedning utarbetats förut omförmälda i september 1926 till chefen för finansdepartementet avgivna promemoria rörande denna skatt. Nämnda promemoria, som innehåller redogörelse för vad i frågan tidigare förekommit, torde få såsom bilaga (bil. 5) fogas vid statsrådsprotokollet. Vid dylikt förhållande torde någon ytterligare redogörelse angående de i promemorian berörda förhållanden ej vara erforderlig. Skatteberedningens promemoria utmynnade i en hemställan, att yttranden från vederbörande myndigheter m. fl. måtte inhämtas över vad i promemorian anförts, med särskilt beaktande av följande huvudpunkter:

I stället för den nuvarande kommunala progressivskatten inrättas en progressiv skatt att tillfalla landsting och städer, som ej deltaga i landsting, efter lika grund för riket i dess helhet och av en storlek, som ungefär motsvarar den nuvarande progressivskattens kommunandel. Någon fördelning av progressivskatten beträffande andra skattskyldiga än aktiebolag och ekonomiska föreningar äger ej rum, utan skatten stannar hos det landstingsområde respektive den stad, där taxering sker till inkomst- och förmögenhetsskatt. Aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas progressivskatt stannar blott till viss mindre del där taxeringen till inkomst- och förmögenhetsskatt sker, medan återstoden av denna skatt användes för skatteutjämning; eller (alternativt) nämnda skattskyldigas progressivskatt fördelas på landstingsområden och i landsting ej deltagande städer efter i huvudsak nu gällande grunder. Om ej denna metod för anskaffande av medel för skatteutjämning anses lämplig, så inrättas i stället för ändamålet en särskild statsskatt, i huvudsak motsvarande den kommunala progressivskattens nuvarande utjämningsandel.

Rörande motiven för denna hemställan, tillåter jag mig hänvisa till promemorian.

Yttranden i anledning av nämnda promemoria hava inhämtats från överståthållarämbetet och samtliga länsstyrelser efter hörande av respektive landstings förvaltningsutskott — Värmlands läns landstings förvaltningsutskott har dock ej uttalat sig i frågan —, från statskontoret, kammarrätten och riksräkenskapsverket, från styrelserna för svenska stadsförbundet och svenska landstingsförbundet, varjämte tretton städer och nitton landskommuner begagnat dem givet tillfälle att uttala sig. Två taxeringsnämndsordförande hava ävenledes avgivit yttranden.

Av *länsstyrelserna* hava *fjorton* mer eller mindre uttryckligt tillstyrkt skatteberedningens förslag i huvudsak — av dessa länsstyrelser hava några uttalat, att de dock helst skulle se, att progressiviteten helt förlades till statsbeskattningen — medan *två länsstyrelser* direkt uttalat sig för att progressivitet förefunnes endast beträffande statsbeskattningen. *En länsstyrelse* har ansett, att principiella skäl talade mot förslaget, men att detta ägde obestridda tekniska förtjänster. *Atta länsstyrelser* hava slutligen avstyrkt förslaget eller förklarat sig för närvarande ej kunna tillstyrka detsamma. Av dessa länsstyrelser hava ett par såsom skäl anført, att den föreliggande utredningen vore bristfällig. Rörande frågan om aktiebolagens m. fl. juridiska personers progressivskatt hava *elva länsstyrelser* i första hand uttalat sig för förslaget, att någon fördelning på olika landstingsområden ej borde ske, utan att dessas progressivskatt till större delen borde gå till skatteutjämning. Några av berörda länsstyrelser hava dock ansett en lösning efter skatteberedningens alternativa förslag med fördelning av progressivskatten på landstingsområdena i andra hand kunna ifrågakomma. *En länsstyrelse* har förordat det senare alternativet. *Överståthållarämbetet* och *nio länsstyrelser* hava ansett det riktigast, att skatteutjämningen bekostades av staten; några av dessa länsstyrelser hava ansett allmänna statsmedel böra komma till användning och någon särskild statskatt för skatteutjämning ej böra upptagas.

Av *landstingens förvaltningsutskott* hava *fjorton* i princip tillstyrkt skatteberedningens förslag, medan *nio* avstyrkt förslaget och *en* ansett ytterligare utredning erforderlig. Några av de förvaltningsutskott, som uttalat sig till förmån för förslaget, hava åberopat landstingsförbundets yttrande, till vilket jag i det följande återkommer. Flertalet av dem, som tillstyrkt förslaget, synas föredraga alternativet med en fördelning av aktiebolagens och ekonomiska föreningarnas progressivskatt på landstingsområdena.

Av de *städer*, som uttalat sig i frågan, hava *sex* i huvudsak tillstyrkt, medan *sju* avstyrkt skatteberedningens förslag. *Tolv landskommuner* hava till- och *sju* avstyrkt förslaget. *En taxeringsnämndsordförande* har uttalat sig för förslaget, *en* annan mot detsamma. Någon särskild mening om huru förfaras bör med aktiebolagens progressivskatt har i regel ej uttalats i dessa yttranden.

Svenska stadsförbundet har förklarat sig i frågans nuvarande läge av-

styrka skatteberedningens förslag. Skatteutjämningen borde enligt förbundets mening bekostas av statsmedel. *Svenska landstingsförbundet* har uttalat sin principiella anslutning till det framlagda förslaget samt hemställt, att detsamma och dess verkningar i olika hänseenden och i olika kommuner måtte göras till föremål för fortsatt allsidig utredning, och att statsmakterna måtte sättas i tillfälle att taga del av denna utrednings resultat, innan de ginge att taga slutlig ståndpunkt i förevarande fråga.

Statskontoret har tillstyrkt förslaget med fördelning av aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas progressivskatt på landstingsområdena samt ansett skatteutjämningen böra bekostas av allmänna statsmedel. *Riksräkenskapsverket* har ej yttrat sig i principfrågan men ansett utjämningsandel böra betraktas såsom en statsskatt och upptagas å budgeten.

Slutligen har *kammarrätten* tillstyrkt skatteberedningens förslag. Enligt kammarrättens mening borde fördelning av aktiebolags och ekonomiska föreningars progressivskatt ske på landstingsområdena. Staten borde bekosta skatteutjämningen, och det syntes onödigt att knyta densamma vid någon viss skatteform.

Ur de avgivna yttrandena må här återgivas följande:

Länsstyrelsen i *Stockholms län* anför:

»Då det lärers få antagas, att en kommunal progressivskatt fortfarande kommer att utgå, måste det anses önskvärt, att densamma inrättas på sådant sätt, att de enligt erfarenheten mindre tillfredsställande verkningarna av det nuvarande skattesystemet undvikas. Gentemot den kritik av de nu gällande reglerna om kommunal progressivskatt, som promemorian innehåller, synes icke någon befogad anmärkning kunna framställas. Länsstyrelsen kan för sin del väsentligen instämma i de synpunkter, som i detta hänseende av skatteberedningen framhållits. Beträffande särskilt sättet för utjämningsandelens uttagande och redovisning må utöver vad i promemorian påpekats här framhållas, att icke endast kommunerna utan även länsstyrelserna förorsakas mycket besvär och utgifter genom ifrågavarande arbete. Den tid som åtgår för detta arbete är betydande, enär skatten till största delen består av ett flertal småbelopp, vilkas redovisning måste granskas var för sig.

I fråga om kommunalskattekommitténs förslag angående den kommunala progressivskatten anförde länsstyrelsen i sitt utlåtande över kommitténs betänkande, att de allmänna grunder, som A- och C-förslagen i detta avseende upptoge, syntes erbjuda åtskilliga fördelar framför de gällande provisoriska bestämmelserna. Länsstyrelsen anmärkte emellertid bland annat, att en höjning av progressivskattens kommunandel vore påkallad, dock borde sådan höjning inträda först vid större skattetryck. Samma synpunkt framkommer delvis i promemorian, då däri såsom en nackdel hos kommittéförslaget anmärkes att enligt detsamma en kommun med exempelvis åtta procents utdebitering skulle kunna få avstå medel till skatteutjämning medan en kommun med endast två procents utdebitering kunde vara befriad från bidrag till detta ändamål.

Ehuru länsstyrelsen nu liksom tidigare finner kommittéförslaget angående den kommunala progressivskatten erbjuda åtskilliga fördelar framför det nu gällande så kallade provisoriet, innebär detta likväl icke att

länsstyrelsen finner kommittéförslaget i denna del helt och hållet lyckligt. De olägenheter med detsamma, som påvisas i promemorian, kunna icke utan vidare avvisas. Det måste således anses vara ett önskemål att möjligheter till ett bättre anordnande av den kommunala progressivbeskattningen undersökas.

Den utredning härutinnan, som av skatteberedningen nu framlagts, är därför av intresse. Det nya uppslaget synes ur tekniska synpunkter tilltalande och torde även ur praktisk synpunkt innebära vissa fördelar. Man måste emellertid redan från början ifrågasätta, huruvida det är förenligt med själva den principiella utgångspunkten för den *kommunala* progressivskatten att omlägga denna, utom vad utjämningsdelen angår, till en *progressiv läns katt*; det lär vara tydligt, att skattens hela berättigande därmed kan ställas under tvivelsmål. Ävenså vill det synas, som om skatteberedningen varit alltför optimistisk vid bedömandet av den icke betydelselösa frågan, huruvida det nya systemet skulle kunna medföra fara för onödig utdebitering av den proportionella landstingskatten. Härom anför skatteberedningen, att med nuvarande fördelning av progressivskatteföremålen på de olika landstingsområdena jämförelsevis måttliga belopp komme att falla på varje område, på grund varav dylika farhågor ej torde behöva hysas. Stockholms läns landstings förvaltningsutskott har emellertid icke kunnat dela denna förhoppning utan tvärtom förklarat, att, ehuru förändringen teoretiskt borde medföra en minskning i den proportionella landstingskatten, det likväl finge antagas att berörda minskning bleve illusorisk enär kraven på landstingen säkerligen samtidigt växte. Denna mening förefaller ganska välgrundad, och man lägger märke till att de fyra reservanternas inom utskottet icke gjort något uttalande i detta avseende samt således icke till stöd för sitt tillstyrkande av förslaget angivit sig dela skatteberedningens antagande.

Å andra sidan måste givetvis de kommuner, som haft någon avsevärd inkomst av den nuvarande kommunala progressivskattens kommunandel, ersätta denna genom ökad utdebitering efter bevillning.

Länsstyrelsen befarar alltså, att förslaget kan innebära möjlighet till en ökning av det allmänna skattetrycket, som eljest kunnat undgås. Detta förhållande anser länsstyrelsen så allvarligt att det med fog måste ifrågasättas, huruvida förslaget är lämpligt att genomföra utan några garantier emot en dylik utveckling. I det skick förslaget nu föreligger kan länsstyrelsen svårligen tillstyrka detsamma.

I fråga om sättet för anskaffande av medel för skatteutjämning anser länsstyrelsen nu liksom tidigare att goda skäl tala för att den kommunala progressivskatten ordnas oberoende av utjämningen, som logiskt bör anordnas som statsskatt. Därest emellertid denna fråga fortfarande — av statsfinansiella eller andra skäl — måste sammankopplas med frågan om den kommunala progressivbeskattningen, synes det föreliggande förslaget om användning av den å aktiebolag och föreningar belöpande progressivskatten innebära en antaglig lösning av spörsmålet. Reservanternas inom landstingets förvaltningsutskott hava på anförda skäl utvecklat en annan uppfattning. Såsom skatteberedningen framhåller måste emellertid, därest progressivskatten för alla skattskyldiga skulle tillfalla den kommun, där taxeringen till inkomst- och förmögenhetsskatt äger rum, vissa ej önskvärda resultat uppstå beträffande taxeringen av aktiebolag och ekonomiska föreningar. Skatteberedningens förslag om användningen av dessa företags progressivskatt innebär således ej blott, att viss del av progressiv-

skatten (nämligen från aktiebolag och ekonomiska föreningar) fortfarande skulle användas till skatteutjämning, utan även en korrigerings av verkningarna av förslaget i övrigt i rättvis riktning.»

Länsstyrelsen i *Uppsala län* yttrar:

»Det är obestriddt, att den nuvarande kommunala progressivskatten i många fall kommer sådana kommuner till godo, som minst äro i behov av lättnad i den allmänna eller proportionerliga skattebördan, ävensom att debitering, fördelning och redovisning föranleda betydande omgång och besvär. Befallningshavanden anser därför, att goda skäl kunna anföras för en omläggning. Denna torde emellertid böra ske på annat sätt, än av skatteberedningen föreslagits. Hela progressiviteten bör förläggas till statsbeskattningen, vilket innebär, att den kommunala progressivskatten försvinner såsom särskild skatt och kommer att utgöra ett tillägg till inkomst- och förmögenhetsskatten. Av det belopp, som genom denna tilläggsskatt inflyter, reserveras en del, som med högst vissa procent, exempelvis 25, användes till understöd åt synnerligen skattetyngda kommuner huvudsakligen efter nuvarande grunder, och varav återstoden utdelas till landsting och städer, som ej deltaga i landsting, i förhållande till deras omkostnader för vissa ändamål, som äro av mera allmän karaktär. Härvid kan hänsyn tagas till höjden av uttaxeringen för nämnda ändamål, så att ett mera betungat landstingsområde eller stadssamhälle erhåller proportionsvis mera; exempelvis kan ett visst grundbelopp av uttaxeringen lämnas ur räkningen och endast den överskjutande uttaxeringen tagas i betraktande.

Genom vad sålunda förordats skulle åstadkommas skatteutjämning mellan olika områden inom hela riket.»

Länsstyrelsen i *Östergötlands län* yttrar, bland annat:

»Om enligt förslaget den nuvarande kommunala progressivskatten skulle ersättas av en progressiv landstingsskatt, skulle otvivelaktigt vissa av de anmärkningar, till vilka den kommunala progressivskatten givit berättigad anledning, icke med lika stort berättigande kunna göras mot den nya skatten. Länsstyrelsen för sin del har, såsom i ett tidigare yttrande i ärendet framhållits, mindre starka betänkligheter mot en progressiv landstingsskatt än mot den kommunala progressivskatten. Men kvar står alltid den anmärkningen, att ett inkomstskattesystem med två eller flera progressiva skatteformer vid sidan av varandra är principvidrigt och leder till icke avsedda konsekvenser för vederbörande skattskyldige.

En fördel med den nu ifrågasatta anordningen är givetvis, såsom i skatteberedningens promemoria även framhållits, att den nu nödvändiga uppdelningen av kommunandelen på olika kommuner skulle kunna undvikas åtminstone i fråga om andra skattskyldiga än aktiebolag, solidariska bankbolag och ekonomiska föreningar. Beträffande det uppställda spørsmålet, huruvida icke en del av bolagens och ekonomiska föreningarnas progressivskatt skulle få användas till skatteutjämning i likhet med vad som nu är förhållandet med den kommunala progressivskattens utjämningsandel, får länsstyrelsen i anslutning till sina tidigare uttalanden om skatteutjämningsproblemet avstyrka en dylik anordning. Länsstyrelsen är fullt enig med förslagsställarna därutinnan, att en dylik fördelningsmetod givetvis är teoretiskt ofullkomlig, men är däremot icke enig med dem därom, att den föreslagna metoden skulle erbjuda fördelen av att utgöra ett

praktiskt grepp. Det praktiska skulle enligt promemorian ligga däri, att genom anordningen skulle lösas den svåra frågan om medelsanskaffning för skatteutjämning, då de medel, som på detta sätt skulle erhållas, beräknats i huvudsak räcka till utjämningsbehovet. Länsstyrelsen delar icke den uttalade meningen angående de stora svårigheter, som frågan om denna medelsanskaffning skulle i och för sig innebära. Det belopp, varom här är fråga, uppgick år 1926 till i det allra närmaste blott 4 miljoner kronor. Att anvisa ett belopp av denna storlek direkt av statsmedel borde icke erbjuda några oöverbärliga svårigheter. Vare sig beloppet tages direkt av statsmedel eller genom anlåtande av vissa sådana skattemedel, som uttagits i form av landstingsskatt, blir det ändock i realiteten de skattskyldiga i riket, som få bära bördan. Det finnes icke något som giver stöd för den meningen, att bördans fördelning mellan dessa skattskyldiga skulle bliva mera rättvis enligt den av skatteberedningen förordade metoden än enligt den av länsstyrelsen antydda att för utjämningsändamål direkt använda statsmedel. Att upptaga en mängd särskilda skatter, en var avsedd för sitt särskilda ändamål, var visserligen en vanlig metod under för längesedan gångna tider. Men nu får detta system anses vara övergivet och detta enligt länsstyrelsens förmenande av mycket goda skäl.

Länsstyrelsen är ense med förslagsställarna därutinnan, att sättet för den progressiva landstingsskattens taxering, uppbörd och redovisning enligt förslaget erbjuder avsevärda fördelar i jämförelse med sättet för den kommunala progressivskattens taxering, uppbörd och redovisning. Erfarenheten har visat, att det nuvarande systemets genomförande varit förenat med svårigheter av teknisk natur, vilka vederbörande myndigheter icke alltid kunnat övervinna. Och särskilt från denna synpunkt är det föreliggande förslaget att betrakta såsom ett steg i rätt riktning.»

Länsstyrelsen i *Kalmar län* har gjort, bland annat, följande uttalande:

»Vad nu angår det förevarande förslaget att överflytta den kommunala progressivskatten från primärkommunerna till landstingen, så tala oneligen ganska starka skäl för en sådan åtgärd, därest nu denna skatteform skall bibehållas. För landstingen med deras numera tunga utgiftsbörda skulle denna tillökning i inkomster, ehuru ojämn i förhållande till behovet i de särskilda länen, givetvis vara till fördel. Beträffande landstingsskatten skulle skatteutjämning i viss mån komma att ske, så att skatten bleve proportionsvis större för till högre inkomst taxerade skattskyldiga, till fördel för dem, som taxerats till lägre inkomst, medan den nuvarande, till primärkommunerna utgående progressivskatten i flertalet kommuner spelar en underordnad roll sasom skatteutjämnande till följd av skattesummans ringhet. Vidare skulle en viss lättnad vinnas i skattetekniskt hänseende.

Men mot den kommunala progressivskattens överflyttande till landstingen möter en olägenhet, vid vilken enligt länsstyrelsens mening bör fästas särskild vikt, och det är det missnöje, som säkerligen skulle uppstå bland de skattskyldiga, om de nödgades erlægga kommunal progressivskatt utan att skatten komme hemkommunen alls till godo.

Vid övervägande av skälen för och emot den ifrågasatta överflyttningen finner sig länsstyrelsen böra avstyrka densamma.

För skatteberedningens alternativa förslag om användandet av en del

av aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas progressivskatt till skatteutjämning, medan detta icke skulle gälla i fråga om andra skattskyldigas progressivskatt, anser länsstyrelsen ej tillräckligt giltiga skäl föreligga, utan torde kostnaderna för de mera skattetyngda kommunernas bisprängande böra bekostas uteslutande av statsmedel.»

Länsstyrelsen i *Gottlands län* yttrar, bland annat:

»Om i enlighet med de i promemorian angivna riktlinjerna den kommunala progressivskatten komme att i stället tillfalla landstinget, skulle detta därför för länets landsbygdskommuner innebära icke oväsentliga fördelar: minskad landstingsskatt, över huvud taget, och befrielse från ett rätt betungande arbete med de obetydliga skattebeloppens indrivning och redovisning. För Visby stad bleve förhållandet ett annat. Visserligen skulle, i följd av den ökade inkomsten för landstinget, landstingsskatten minskas — efter nuvarande förhållanden med 19½ öre — men den kommunala utdebiteringen skulle ökas med i runt tal 38 öre, allt per inkomsthundrade.

Med hänsyn till de av skatteberedningen framhållna betydande fördelarna i avseende å debiterings-, uppbörds- och redovisningsväsendet tvekar Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande likväl icke att förorda bifall till förslaget i denna del. Beträffande aktiebolags och ekonomiska föreningars progressivskatt anser Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, på de i landstingets förvaltningsutskotts yttrande anförda skäl, det alternativet böra föredragas, som innebär fördelning av denna progressivskatt på landstingsområden och i landsting ej deltagande städer efter i huvudsak för primärkommunerna nu gällande grunder.»

Länsstyrelsen i *Kristianstads län* uttalar, bland annat:

»Det i skatteberedningens promemoria framställda uppslaget att i stället för den nuvarande kommunala progressivskatten anordna en progressiv skatt att tillfalla landsting och städer, som ej deltaga i landsting, efter lika grund för riket i dess helhet och av en storlek, som skulle ungefär motsvara den nuvarande progressivskattens kommunandel, synes enligt länsstyrelsens förmenande vara synnerligen beaktansvärt.

Då den verkställda utredningen givit vid handen, att endast jämförelsevis obetydliga förskjutningar i skattetrycket skulle inträda genom progressivskattens förändring till landstingsskatt, torde från denna synpunkt näppeligen kunna anföras några vägande skäl mot det framställda förslaget.

Att synnerligt avsevärda praktiska fördelar skulle vinnas genom progressivskattens anordnande som landstingsskatt, ligger i öppen dag. Dessa fördelar skulle tillgodokomma såväl kommunerna, vilka befriades från alla de besvärligheter, som nu äro förknippade med uppbörden av progressivskatten och särskilt med redovisningen av skattens utjämningsandel enligt nu gällande regler, som ock framför allt taxeringsmyndigheterna, vilka undslippe de nu rådande olägenheterna med fördelningen av kommunandelen mellan flera kommuner, vartill även komme en ej obetydlig lättnad för de statliga myndigheterna i det dem nu åvilande arbetet med de från kommunerna inkommande redovisningarna av progressivskattens utjämningsandel samt kontrollen å dessa redovisningar.»

Länsstyrelsen i Älvsborgs län utläter sig på följande sätt:

Skatteberedningen anser sig hava förebragt en bärande saklig motivering för ett utbyte av den kommunala progressivskatten mot en progressiv landstingsskatt av samma storlek. Men beredningen medgiver, att anledning att undvika utbytet finnes, om bibehållandet av nuvarande skatt förorsakar mindre friktion än övergången till ett nytt system, eller om en utbredd folkmening föredrager en progressiv skatt till primärkommunerna framför en progressiv landstingsskatt trots de därmed förenade större olägenheterna.

Länsstyrelsen instämmer uti, att uppslaget med den progressiva landstingsskatten är beaktansvärt. Atskilliga med den nuvarande kommunala progressivskatten förbundna svåra olägenheter skulle man genom förändringen till landstingsskatt komma ifrån. Debiteringen blir förenklad, ävenså uppbörden. Kan man vidare frigöra sig från utjämningsandelen och låta staten med andra infäkter bekosta den nödvändiga hjälpen till hårt skattetyngda kommuner, blir förenklingen än större. Den nedsättning i den proportionella landstingsskatten, som ställes i utsikt, är även lockande i en tid med alltjämt ökade uppgifter för landstingen.

Att länsstyrelsen, trots dessa påtagliga fördelar, dock åtminstone tills vidare måste ställa sig avvisande till förslaget, beror dels på att lättningen i landstingens budget dock måste köpas med ökade svårigheter för kommuner, vilkas bärkraft är ej över hövan stark, dels därpå att länsstyrelsen finner högst sannolikt, att den nya skatten bland skattebetalarna kommer att mötas av den ovilja, som skatteberedningen anser vara ett starkt skäl mot dess införande.

Den kommunala progressivskattens utjämningsandel, som går till understöd åt främmande kommuner, över vilkas sätt att sköta sin förvaltning den skattebetalande ej äger något inflytande, torde nog vara vår mest misskagliga skatt. Dess i jämförelse med andra skatter relativa obetydlighet är sannolikt för flertalet denna skatts enda försonande drag. Skulle nu progressivskattens större kommunandel även i ett slags utjämningsyfte dragas ifrån den egna kommunen, kommer en sådan anordning säkerligen ej att mottagas med tillfredsställelse. Visserligen är den skattebetalande även medlem, med därav följande rättigheter, i den sekundära landstingskommunen, men banden med primärkommunen äro dock starkare och möjligheten att där skönja en effekt av skattebidraget större.

Vid sidan av dessa nu berörda psykologiska motiv mot den progressiva landstingsskatten talar i samma riktning, enligt länsstyrelsens förmenande, vanskligheten att överflytta kommunandelarna från primärkommunerna till landstingskommunen. För flertalet kommuner spelar progressivskatten visserligen en obetydlig roll i budgethänseende, vilket även återspeglas i den av skatteberedningen återgivna statistiken; men för andra, bland dem företrädesvis städerna, där den övervägande delen av de skatteobjekt, som träffas av progressivskatten, återfinnes, är förhållandet sannolikt ett annat, om än de siffror, som skatteberedningen återgiver, ej verka särskilt oroväckande. Tidpunkten för även mindre betydande förskjutningar i skatteväsendet till ökande av städernas budgetbekymmer är dock påfallande oläglig. Städerna och med dem likställda kommuner ha nämligen långt hårdare än de rena landskommunerna träffats av följderna av näringslivets svårigheter. Även kan erinras om, huru ej så få städer utan egen förskyllan se de förutsättningar, under vilka de ordnat

sin ekonomi, undanryckta genom förändrade dispositioner av vissa statliga institutioner. Innan därför en mera detaljerad och ingående undersökning än den beredningen utfört, föreligger rörande verkningarna för städerna av den kommunala progressivskattens indragning, och städerna blifvit i tillfälle att däröver yttra sig, måste länsstyrelsen ställa sig avvísande till förslaget.

Ytterligare en synpunkt förtjänar i detta sammanhang att beaktas. Den gäller de städer, som äga befogenhet att utträda ur landsting. Tidigare skulle de städer, som uppnådde en folkmängd av $\frac{1}{150}$ del av rikets utträda ur landsting. I riktig uppfattning om fördelen av stora och bärkraftiga sammanslutningar för fyllande av landstingens alltmer krävande uppgifter ha statsmakterna nu dels föreskrifvit, att stad ej får utträda ur landsting förrän den uppnått en folkmängd av minst 50,000, dels ock ändrat skyldigheten av utträde till en rätt att utträda. Den nu ifrågasatta skatteändringen skulle direkt motverka statsmakternas strävan att till båda parternas fördel så länge som möjligt sammanhålla stad och landsting. Då staden vid utträde ur landsting befrias från erläggande av landstingsskatt och därtill får behålla sin egen kommunala progressivskatt, blir frestelsen till skilsmässa givetvis betydligt starkare än nu.»

I länsstyrelsens i *Västerbottens län* utlåtande yttras, bland annat, med hänvisning till framlagt siffermaterial, att primärkommunernas och landstingens skatteutjämningsfråga borde lösas gemensamt.

Länsstyrelsen i *Norrbottnens län* yttrar:

»Det i ömförmälda P. M. närmare behandlade förslag — att utbyta den kommunala progressivskatten mot en progressiv landstingsskatt — synes länsstyrelsen ur flera synpunkter tilltalande och väl värt att upptagas till närmare prövning. Det förefaller uppenbart och bestyrkes även av de uppgjorda tabellerna, att en dylik anordning i stort sett skulle medföra en skatteutjämnning de olika kommunerna emellan inom samma landstingsdistrikt utan ett särskilt utjämningsförfarande. Då emellertid av den statistiska utredningen framgår, att den ifrågasatta omläggningen i några få fall skulle medföra ökad skattebörd för redan förut synnerligt skatte-tyngda kommuner — för *Norrbottnens län* skulle fyra kommuner med ett skattetryck av över 10 kronor få dylik ökad skattebörd — synes det, såsom även skatteberedningen förutsätter, bliva nödvändigt, att denna orättvisa undanröjes genom särskilt stadgande om skatteutjämnung.

Att den föreslagna omläggningen av progressivskatten skulle medföra stora praktiska fördelar med avseende å skattens debitering och redovisning är uppenbart; därigenom skulle de många redovisningarna från alla kommuner å oftast helt obetydliga belopp av restantier å progressivskattemedel helt bortfalla och fördelningen vid taxeringen mellan olika kommuner av kommunandelen skulle bliva obehöflig utom möjligen i fråga om aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Huru denna fördelning för övrigt lämpligast och rättvisast bör ske, är svårt att avgöra, då man ej har någon utredning om verkningarna av det ena eller andra systemet. För sin del anser länsstyrelsen ur praktisk synpunkt mest tilltalande, att någon fördelning av progressivskatten i fråga om andra skattskyldiga än aktiebolag och ekonomiska föreningar ej äger rum, utan att skatten stannar hos det landsting, där taxering sker till in-

komst- och förmögenhetsskatt. För nämnda bolag och föreningar stannar progressivskatten blott till en viss mindre del, där taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt sker, medan återstoden av denna skatt användes till skatteutjämning.»

Stadsfullmäktige i Stockholm hava ej framställt någon erinran mot förslaget att förvandla den kommunala progressivskatten till en progressiv landstingsskatt, utgående jämväl till städer, som ej deltaga i landsting, men har avstyrkt förslaget att för skatteutjämning lägga beslag på viss andel av aktiebolags och ekonomiska föreningars progressivskatt.

Svenska stadsförbundet yttrar under framhållande, att stadsförbundet dock ej kan göra anspråk på att företräda en samfällid stadskommunal opinion, bland annat:

»Det alternativ, som innebär, att större delen av aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas progressivskatt skulle tagas i anspråk för utjämningsändamål, torde i förevarande sammanhang böra lämnas ur räkningen redan av det skälet, att ingen som helst utredning åvägabragts rörande den inverkan, en dylik anordning komme att öva å skatteförhållandena inom de till progressivskatt berättigade kommunenheterna: primärkommunerna, om nuvarande system bibehålles, samt landstingen och storstäderna, därest dessa få övertaga progressivskatten. Medelsanskaffningens omläggning i här åsyftad riktning skulle sålunda innebära ett steg ut i det okända. Då riksdagen så sent som 1920 avvisat ett förslag av liknande innebörd, lärer tanken svårligen kunna ånyo upptagas för realiserande, med mindre sådan utredning åstadkommes, som visar eller åtminstone gör sannolikt, att de befarade menliga följderna av den tilltänkta metoden icke komma att inställa sig.

Ehuru alltså erforderligt underlag för en närmare diskussion i ämnet saknas, anser sig styrelsen dock böra framhålla en synpunkt av mera allmän betydelse, som efter dess förmenande starkt talar emot att vid innevarande tidpunkt ändra aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas kommunala progressivskatt till en speciell utjämningskatt. Det är ju väl bekant, att industri, handel och andra näringar, som pläga drivas i bolags- eller föreningsform, under större delen av den period, för vilken kommunal progressivskatt hittills utgått, haft synnerligen dåliga konjunkturer och till följd därav icke kunnat lämna kommunerna så stora bidrag vare sig i proportionell eller progressiv skatt, som vid bättre konjunkturer varit möjligt. Å andra sidan har lågkonjunkturen förorsakat kommunerna — alldeles särskilt gäller detta industrialiserade primärkommuner — mycket avsevärda kostnader för bekämpande av arbetslöshet, fattigdom, bostadsbrist och andra sociala missförhållanden, som blivit en direkt följd av näringslivets svårigheter. Många kommuner hava på grund av dessa uppoffringar nödgats påtaga sig orimligt höga skattebördor och ändock måst genom lånevägens anlåtande skjuta över på framtiden gäldandet av större eller mindre engångskostnader för nödhjälpsarbeten o. dyl. Det framstår med hänsyn härtill såsom föga billigt, om just nu, då näringslivet börjar hämta sig från krisen och vinna tillbaka sin skattekraft, åtgärder vidtagas, genom vilka den kommunala delen av denna skattekraft i icke ringa omfattning ställes till förfogande för uppgifter, som icke äro i egentlig mening kommunala. Den kompensation för de gångna årens särskilda an-

strängningar och bördor, som kommunerna eljest skulle äga tillgodogöra sig från näringslivet, bleve därigenom väsentligt beskuren till fördel för en post, vars anspråk på att övertaga ifrågavarande skattekölla sakligt sett måste anses vara högeligen tvivelaktiga. Samma erinran kan i viss mån riktas mot förslaget att låta progressivskattens kommunandel gå till landstingen, ehuru härvidlag den skillnaden råder, att medlen på sådant sätt åtminstone fördes kommunalhushållningen i vidsträcktare mening tillgodo, varigenom rubbningen i bestående förhållanden givetvis komme att göra sig mindre kännbar än vid en indragning till statsverket. Till denna sida av frågan skall styrelsen senare återkomma.

På grund av vad sålunda anförts får styrelsen för närvarande bestämt avstyrka uppslaget om utjämningsmedels anskaffande genom statsverkets övertagande av någon del av den kommunala progressivskatten från aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Redan i sitt den 9 december 1924 dagtecknade yttrande över riksdagens skrivelse nr 93 för år 1924 angående skatteutjämning åt synnerligen skatte-tyngda städer m. m. har styrelsen såsom sin mening uttalat, att tillhandahållande av medel för skatteutjämning är en statsangelägenhet, vilken utan sammankoppling med kommunalbeskattningen bör ordnas enligt grunder, som ur statsverkets synpunkt må befinnas lämpliga. Med vidhållande av denna uppfattning finner styrelsen det synnerligen önskvärt, att progressivskattens utjämningsandel i sin nuvarande form snarast möjligt avföres från kommunalskattesystemet. Huruvida i sådant fall ersättning bör sökas genom uttagande på kronodebetsdelu av en speciell utjämnings-skatt med i huvudsak samma konstruktion som utjämningsandelen eller om medelsbehovet bör tillgodoses genom anslag å riksstaten i vanlig ordning synes innefatta ett spörsmål av jämförelsevis underordnad vikt. Bägge metoderna äro avgjort att föredraga framför den nu tillämpade ordningen. Rörande deras inbördes företräde torde olika meningar kunna göras gällande. Styrelsen finner emellertid icke anledning att här närmare ingå på denna sida av saken. För kommunalförvaltningens målsmän är huvudin- tresset i detta sammanhang, att progressivskattens utjämningsandel bort- tages såsom en kommunal pålaga. Härigenom skulle de kommunala myn- digheterna bliva befriade från det i förhållande till skattebeloppen ofta oskäligen arbete, som hittills påvilat dem för ifrågavarande uppbördsdetalj och en väsentlig anledning till klagomålen över progressivskatteappara- tens tekniska otymplighet försvinna. Allt synes sålunda tala för, att kom- munalskatteväsendet nu bör göras kvitt denna överbyggnad, som i själva verket icke hör detsamma till. Promemorians förslag i sådant syfte anser styrelsen därför förtjänta att efter erforderlig vidare bearbetning full- följas.

Uppslaget om kommunandelens utbytande mot en progressiv landstings- skatt synes i främsta rummet hava tillkommit av rent tekniska skäl med tanke på att kunna förenkla de onekligen invecklade och besvärliga for- mer, i vilka fördelningen av progressivskatten mellan olika kommuner nu försiggår. Detta syfte är givetvis i och för sig behjärtansvärt men enligt styrelsens förmenande dock icke av den vikt, att för dess uppnående om- läggningar böra vidtagas, som äro ägnade att medföra allvarliga rubbning- ar i ett större eller mindre antal primärkommuners ekonomi.

Redan har erinrats, hurusom progressivskatten från bolag och andra affärsföretag under den konjunkturförbättring, inför vilken vårt närings- liv nu synes stå, får anses utgöra en värdefull hjälp, då det för många kommuner gäller att återställa den genom krisen rubbade ekonomiska

jämvikten. Progressivskatten torde till gagnet i viss mån vara en närings-skatt, såtillvida nämligen som densamma väsentligen faller på de större inkomsterna och dessa i sin ordning övervägande härflyta från industri, handel och därmed jämförliga förvärvskällor. I saknad av en verklig närings-skatt, om vars införande meningarna ju stått synnerligen delade, är progressivskatten den enda nu existerande beskattningsform, med tillhjälp av vilken kommunerna kunnat beredas särskild gottgörelse för de uppföringar av olika slag, som ofta bliva en följd av den fortgående industrialiseringen av de förhållanden, som stå i samband härmed. Dessa förhållanden påverka tvivelsutan primärkommunernas förvaltning mera direkt och kännbart än landstingsförvaltningen. Arbetslösheten faller praktiskt sett utom landstingens omsorger, skolväsendet likaså, och fattigvården, vars kostnader stå i mycket nära relation till läget på arbetsmarknaden, berör icke landstingens ekonomiska intressen tillnärmelsevis så starkt som primärkommunernas. Överhuvudtaget torde kunna sägas, att det är primärkommunerna, på vilka det huvudsakligen ankommer att handhava de grenar av lokalförvaltningen, som omedelbart influeras av näringslivets skiftande villkor, medan landstingens uppgifter äro av mera konstant karaktär. Det kan därför näppeligen anses motiverat att till förmån för landstingen beröva primärkommunerna just den skatteälla, som i någon mån möjliggör en utjämning mellan dåliga och goda år och i allmänhet markerar den industriella och kommersiella verksamhetens särskilda ekonomiska ansvar gentemot de kommuner, där verksamheten drives.

Väl är det riktigt, att progressivskattens överförande på landstingen icke betyder, att skatten undandrages den kommunala hushållningen som helhet betraktad, utan blott medför en omflyttning av skatteobjekt mellan de olika kommunala enheter, som gemensamt bilda ett landstingsområde. Men denna omflyttning kan, såsom av promemorian framgår, icke genomföras utan ökad skattebelastning inom vissa av de smärre enheterna med därav föranledda ekonomiska svårigheter, vilka för dem det gäller i åtskilliga fall otvivelaktigt bliva mycket kännbara. Tyvärr är den i promemorian meddelade statistiska undersökningen så summarisk, att man med ledning av densamma icke kan komma till en allsidig uppfattning om förslagens konsekvenser i de individuella fallen. Visst synes emellertid vara, att ett ganska stort antal landskommuner och även några städer med synnerligen högt skattetryck skulle få sitt läge avsevärt försämrat. Detta resultat torde vara ofrånkomligt, enär flera eller färre fall alltid måste inträffa, då de lokala progressivskatteföremålen hava den betydelse, att minningen av desamma icke kan kompenseras genom den reduktion i proportionell landstingsskatt, som en omflyttning må möjliggöra. Beredningen erkänner själv det beklagliga i en sådan sakernas utveckling men framhåller tillika, att svårigheterna för de därav drabbade primärkommuner böra kunna mildras eller undanröjas i direkt skatteutjämningsväg. Huruvida detta låter sig göra är emellertid ännu så länge en öppen fråga, åtminstone vad städerna angår. Dessa hava som bekant för närvarande ingen möjlighet att erhålla utjämningsbidrag, och det kan icke med någon säkerhet bedömas varken när ändring härutinnan är att motse eller om de ändringsförslag, för vilka skatteberedningen i annat sammanhang uttalat sig och som nu åberopas, skulle upphjälpa ställningen för de städer, som bleve i särskild grad lidande på förlusten av progressivskatten. Även ifråga om landskommunerna råder i detta avseende stor oklarhet. Då intet närmare är känt rörande den allmänna ställningen inom sådana landskommuner,

som hava att räkna med höjd uttaxering i följd av progressivskattens öfverflyttning till landstingen, synas möjligheterna för kompensation genom skatteutjämning enligt nu gällande eller annat tänkbart system vara beroende av lösa spekulationer, på vilka ett avgörande av den räckvidd, som här är å bane, ej skäligen torde kunna grundas.

Vad beredningen anfört därom att nyheter i beskattningen lätteligen medföra friktioner, till vilka hänsyn bör tagas vid mätandet av ifrågasatta nyheter praktiska värde, förtjänar starkt understrykas. Självfallet få dylika friktioner icke åberopas som hinder emot sakligt välgrundade, till sina konsekvenser i olika riktningar samvetsgrant prövade ändringar, men de svårigheter, som äro oskiljaktiga från varje mera betydande rubbning i skatteväsendet, synas böra mana till synnerlig varsamhet, då det gäller nybildningar på detta område, samt alldeles särskilt framkalla betänkligheter mot åtgärder, vilka i likhet med den nu ifrågasatta mera hava tycke av improvisation och försök än av genomarbetning och planmässighet. För primärkommunerna, vilkas inkomster av annan natur än repartitionsskatten i allmänhet äro få och föga elastiska, åtminstone uppåt, framstår det som en högeligen viktig angelägenhet, att de inkomster, som en gång införlivats i hushållningssystemet, icke plötsligt efter utomståendes godtycke bringas att bortfalla. Även om kommunen har tillräcklig bärkraft för att fylla det uppkomna tomrummet utan större ökning av repartitionsskatten, vållar dock ändringen alltid en besvärande omkastning och motverkar de ur sparsamhetssynpunkt värdefulla strävandena att söka ordna den kommunala ekonomien på något längre sikt än från år till annat. Där bärkraften brister, inträffa mera handgripliga besvärligheter, på sätt i det föregående erinrats.

Styrelsen har icke kunnat finna de i promemorian anförda skälen vara av beskaffenhet att motivera det föreslagna, för vissa kommuner uppenbarligen ödesdigra och för andra högeligen ovissa steget. I ärendets nuvarande läge får styrelsen följaktligen avstyrka den kommunala progressivskattens utbyte mot en progressiv landstingskatt.

Vad ovan anförts avser, såsom framgår av sammanhanget, de i landsting deltagande städerna. För städer, som stå utom landstingen, ställer sig saken givetvis annorlunda. Ur deras synpunkt torde förslagets genomförande icke möta större betänkligheter. Härvid måste dock en bestämd reservation göras rörande projektet om reserverande för utjämningsändamål av större delen av progressivskatten från aktiebolag och ekonomiska föreningar. Den kritik, som i början av denna skrivelse riktats emot ett sådant förfaringssätt, gäller även för det fall att promemorians tankegång i övrigt skulle anses böra fullföljas. Styrelsen är alltså av den mening, att det härvid icke bör ifrågakomma att i utjämnings syfte frånhända landstingsstäderna någon del av progressivskatten. Där progressivskatteföremålen hänföra sig till olika landstingsområden eller landstingsstäder, synas öfvervägande skäl tala för att fördelning äger rum enligt i huvudsak samma grunder, som nu gälla för kommunandelens fördelning mellan primärkommunerna, d. v. s. efter storleken av den å respektive ort till beviljning uppskattade inkomsten.»

Svenska landstingsförbundet yttrar:

»Vad först angår olägenheterna vid nu gällande eller av kommunal-skatteskommittén föreslagna regler om kommunal progressivskatt delar styrelsen i stort sett den uppfattning, som kommit till synes i den remitte-

rade promemorian. Dessa olägenheter äro även enligt styrelsens mening så betydande, att man med tillfredsställelse bör hälsa varje förslag, ägnat att, utan åsidosättande av rättvisans krav och kommunernas skattebehov, avlägsna eller minska sagda olägenheter. Ett sådant förslag är, att döma av de i promemorian meddelade uppgifterna, det nu av 1924 års skatteberedning framlagda, enligt vilket den nuvarande kommunandelen av progressivskatten skulle gå till landstinget i stället för till primärkommunerna. De fördelar, som skulle vinnas genom en dylik överflyttning av progressivskatten till landstingen, torde framförallt vara att finna på det rent praktiska området. De olägenheter, som nu äro förenade med att små kommuner, församlingar och skoldistrikt, manipulera med progressivskattemedel skulle bortfalla, och dessutom och framförallt skulle med den föreslagna anordningen den olägenheten, att kommunandelen vid taxeringen skall fördelas på olika komuner, högst väsentligt förringas eller helt undanröjas. Men dessutom skulle genom den föreslagna anordningen, utan att det sammanlagda skattebelopp, som uttages av skattedragarna, skulle undergå någon förändring, åstadkommas en minskning i det sammanlagda skattetrycket i ett stort antal kommuner och detta i allmänhet och i första hand i de kommuner i länet, där skattetrycket är som tyngst. Anordningen är sålunda ägnad att utan ökning i skattebeloppet åstadkomma en skatteutjämning länsvis kommunerna emellan. Enligt förbundsstyrelsens mening äro omförmälda av skatteberedningen framhållna fördelar av den föreslagna reformen synnerligen betydande.

Förevarande fråga bör sålunda, såsom skett i skatteberedningens promemoria, framförallt ses ur taxerings- och skatteteknisk synpunkt och med beaktande av de fördelar, som reformen erbjuder för de enskilda skattedragarna i primärkommunerna och därmed också för länets primärkommuner i den mån det sammanlagda skattetrycket därstädes är relativt högt.

Emellertid kan och bör den föreslagna reformen jämväl ses från landstingssynpunkt. Att därvid reformen måste sägas erbjuda väsentliga fördelar, är tydligt nog. Landstingen skulle genom densamma tillförsäkras rätt avsevärda extra skattemedel och därigenom i stor omfattning kunna sänka utdebiteringen för den ordinarie landstingsskatten, vilken nu under en följd av år ideligen stegrats. De sålunda landstingen tillförda extra skattebeloppen skulle, såsom framhalles av skatteberedningen, hållas inom mätliga gränser, så att någon fara för slöseri från landstingens sida icke torde behöva hysas. För dem, som följt landstingsskattens utveckling och tagit del av de alltjämt ökade ekonomiska svårigheter, varmed landstingen på grund av de många växande och nytillkomna arbetsuppgifterna hava att kämpa, måste en reform sådan som den nu föreslagna anses såsom synnerligen välbetänkt. Landstingsskatten utgjorde år 1875 allenast 2.1 procent av kommunalskatten, men är nu uppe i 15.5 procent av densamma. Under sagda tid har alltså den av landstingen utdebiterade skatten stigit åtta gånger så kraftigt som kommunalutskylderna. Besinnas må också, att denna landstingsskattens kraftiga och hastiga stegring, åtminstone under det sista årtiondet, till mycket stor del berott därpå, att tidigare på primärkommunerna ankommande uppgifter överflyttats till landstingen. Vilken utgiftsökning för landstingen, denna överflyttning innebär, torde framgå därav, att landstingens utgifter för pensionsväsen, fattigvård, skyddsvård, epidemisjukvård, barnmorskeväsen och distriktsjukvård, vilka uppgifter äro av det slag, som förut ankommit på primär-

kommunerna, numera representera ett belopp av ej mindre än 16,140,000 kronor per år. Under sådana förhållanden måste den nu föreslagna reformen med progressivskattens överflyttning på landstingen betraktas såsom en konsekvent utveckling. Landstingen tillföras en skatteinkomst, som tidigare tillkommit primärkommunerna, för att med denna skatteinkomst åtminstone i någon mån hållas skadeslösa för de stora utgifter, som de övertagit från primärkommunerna. Besinnas må också att, om, såsom föreslaget är, vid en kommunalskattereform landstingen gå miste om sin nuvarande inkomst av bevillningen samt efter allt att döma få sina ur skogsfastighet härflytande skattemedel väsentligen reducerade, landstingen i alldeles särskilt hög grad få behov av nya skattekällor.

Den nu föreslagna reformens betydelse för landstingen ter sig emellertid synnerligen olika i olika landstingsområden, beroende på den olika förekomsten av progressivskatteobjekt i olika län. Enligt den av skatteberedningen framlagda tabellen skulle sålunda kommunandelen av den kommunala progressivskatten växla från 666,329 och 509,152 kronor (i respektive Stockholms och Malmöhus län) till 31,369 och 57,766 kronor (i respektive Gotlands och Västerbottens län) eller i procent av landstingsskatten från 21.8 och 20.9 procent (i respektive Uppsala och Stockholms län) till 3.2 och 3.4 procent (i respektive Västerbottens och Norrbottens län). Det betänkliga med dessa växlingar är, att progressivskattemedlen skulle bli minst betydande just i de län, där den ordinarie landstingsskatten är som högst och tvärtom. De landsting, som bäst äro i behov av en extra skatteinkomst för att därigenom kunna sänka den ordinarie landstingsskatten, skulle vid den föreslagna reformen få det minsta skattetillskottet och vice versa. På ett par oväsentliga undantag när är progressivskattens kommunandel omvänt proportionell med landstingsskattekvoten. Att så är förhållandet är icke ägnat att väcka förvåning. Ty en hög landstingsskatt beror oftast och framförallt på frånvaron av kraftiga skatteobjekt, och ett län, som är i saknad av dylika i fråga om landstingsskatt, är också i stort sett i saknad av mera betydande skatteobjekt för progressivskatten.

Med hänsyn till denna progressivskattemedlens ojämna fördelning, som utan tillgripande av särskilda korrektiv vid dessa medels överflyttande till landstingen skulle verka därhän, att skillnaderna mellan den ordinarie landstingsskattens debiteringssatser i olika län skulle bli avsevärt större än nu, måste omförmälda överflyttning ovillkorligen kompletteras med ett utjämningsförfarande landstingen emellan. Såsom ett led i skatteberedningens förslag ingå vissa alternativa projekt angående fördelningen av aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas progressivskatt. Enligt ett av dessa alternativ skulle nämnda skatt fördelas på landstingsområdena och i landsting ej deltagande städer efter i huvudsak för primärkommunerna nu gällande grunder. Det belopp, som sålunda skulle stå till förfogande, torde uppgå till inemot 5 miljoner kronor, vilket torde få anses fullt tillräckligt för åstadkommande av en effektiv utjämning landstingen emellan. Enligt styrelsens mening torde ett framgående efter denna linje vara en nödvändig förutsättning för den ifrågasatta överflyttningen av progressivskatten på landstingen. Genom tillämpande av detta alternativ skulle jämväl tydligen vinnas en ytterligare utjämning beträffande det sammanlagda skattetrycket i de olika primärkommunerna.

Om sålunda samtliga progressivskattemedel tilldelas landstingen och städer, som ej deltaga i landsting, blir det givetvis ofrånkomligt att i an-

nan ordning sörja för ekonomisk hjälp åt de mest skattetyngda primärkommunerna. Ty även om en överflyttning av progressivskattens utjämningsandel till landstingen är ägnad att i stort sett verka utjämnande på det sammanlagda skattetrycket i länets olika kommuner, och även om den av styrelsen förordade utjämnningen landstingen emellan verkar skatteutjämnande jämväl i primärkommunerna, så skulle dock, såsom skatteberedningen framhåller, genom den föreslagna reformen några få synnerligt skattetyngda landskommuner och städer få sin skattebörd ökad, och den minskning, som genom reformen skulle komma att ske i övriga kommuners skattetryck, torde i vissa fall icke bliva tillfyllest. Särskilda medel för skatteutjämnning åt primärkommuner äro sålunda allttjämt erforderliga. Enligt styrelsens mening torde man därvid böra taga steget fullt ut och låta skatteutjämnningen verkställas med statsmedel. Efter den dubbla utjämnning av skattetrycket, som skulle åstadkommas genom att progressivskatten i dess helhet överflyttades till landstingen, skulle tydligen det belopp, som erfordrades till hjälp åt de mest skattetyngda primärkommunerna, bliva avsevärt lägre än den nuvarande utjämningsandelen av progressivskatten.

Om styrelsen sålunda å ena sidan med ledning av de uppgifter och uttalanden, som innehållas i skatteberedningens promemoria, kommit till den uppfattningen, att den föreslagna reformen erbjuder väsentliga skattetekniska fördelar samt, utan släppande av kravet på ekonomisk hjälp åt de mest skattetyngda kommunerna, är ägnad att verka skatteutjämnande och i allmänhet minska skattetrycket på landsbygden samt tillförsäkra landstingen en välbehörlig skatteinkomst, så måste styrelsen å andra sidan kraftigt betona, att den nu föreliggande promemorian, såsom också i densamma framhålles, icke erbjuder tillräckligt material för ett slutgiltigt bedömande av förevarande spörsmål i hela dess vidd. Styrelsen har sig ej heller bekant, om skatteberedningen över huvud taget för närvarande är i besittning av dylikt, helst en följd av är omfattande material för en allsidig bedömning. Frågan om reformens verkningar beträffande städer utanför landsting, vilka städer enligt styrelsens mening vid den ifrågasatta reformens genomförande ingalunda kunna få för egen del behålla hela sin progressivskatt, kan icke utläsas ur det nu publicerade materialet. Ej heller framgår av detsamma i detalj, huru förslaget skulle verka beträffande skattetryck i de mest skattetyngda kommunerna, samt i de olika landstingsstäderna. Besinnas må därvid att primärkommunerna, framförallt städerna, under den tid, varunder progressivbeskattning därstädes förekommit, inrättat sig med hänsyn till dessa förhållanden, och att en genom den ifrågasatta reformen åstadkommen alltför kraftig och alltför hastig rubbning beträffande de särskilda primärkommunernas skatteintäkter kan medföra icke önskvärda konsekvenser. Alla dessa med flera spörsmål måste givetvis med största möjliga noggrannhet utredas, innan statsmakterna gå att taga ställning till det nu framlagda förslaget.»

Statskontoret uttalar till en början, att det ville synas, som om en överflyttning av progressivskatten från primärkommunerna till landstingen vore att förorda. Härefter yttras:

»I promemorian har jämväl upptagits frågan om anskaffningen av medel för skatteutjämnning. Den progressiva kommunalskattens utjämnings-

andel, som nu är anslagen till skatteutjämning, är med hänsyn till de enhetliga grunder, efter vilka den utgår, medlens redovisning till statsverket och det ändamål, för vilka de användas, i realiteten en statsskatt. Att den det oaktat, för att uppehålla fiktionen, att kommunerna inbördes stödja varandra, formellt gjorts till en kommunal skatt, för vilken kommunerna äro debiterings- och uppbördsorgan, har, såsom känt, visat sig vara en tyngande och särskilt beträffande redovisning och kontroll mindre lämplig anordning. Kommunalskatteskommittén föreslog den ändringen beträffande anskaffning av medel till skatteutjämning, att de skattskyldiga visserligen skulle hava att erlägga kommunal progressivskatt efter enhetliga grunder, men att den andel av skatten, som skall redovisas till statsverket för att användas till skatteutjämning, blir beroende av utdebiteringen i kommunen. Enligt det ena av de i promemorian framlagda alternativa förslagen skulle större delen av aktiebolags, solidariska bankbolags och ekonomiska föreningars progressivskatt användas för skatteutjämning och endast viss mindre del stanna, där taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt sker. Det bör dock observeras, att avsett är, att även för bolagens del sänka progressivskatten till belopp, ungefärligen svarande mot den nuvarande kommunandelen. I annat fall skulle nämligen förslaget faktiskt innebära en skärpt bolagsbeskattning. Enligt det andra alternativet skulle för ändamålet inrättas en särskild statsskatt, i huvudsak motsvarande den nuvarande kommunala progressivskattens utjämningsandel. Vid ståndpunkttagande till frågan, hur medelsanskaffningen för omhandlade ändamål skall lösas, torde det vara nödvändigt att göra klart för sig skälen för själva skatteutjämnningen eller rättare utdelningen av bidrag till skattetyngda kommuner. Huvudmotivet härför har i en av skatteberedningen tidigare framlagd utredning i denna fråga angivits vara, att staten alagt kommunerna vissa allmänna uppgifter, vilkas fullgörande, därest bidrag icke erhöles, bleve obilligt betungande för de kommuner, som tyngas av ett hårt skattetryck. Med denna uppfattning, vilken synes statskontoret fullt riktig, är skatteutjämnningen ovillkorligen att betrakta som en rent statlig uppgift, under det att en kommun såsom sådan aldrig torde kunna anses pliktig att bispringa andra kommuner, som lida av högt skattetryck. Även medelsanskaffningen måste med detta åskådningssätt självfallet åvila statsverket. Detta kan ju också anses bliva fallet enligt bägge de i promemorian angivna alternativen, då debiteringen och uppbörden av medel, som uttagas för skatteutjämnningen, skulle helt omhändrivas av staten, och intet hindrar att giva den del av bolagens progressivskatt, som skulle gå till detta ändamål, statsskattekaraktär. I så fall torde enligt bägge alternativen skatteutjämningsmedlen böra upptagas bland riksstatens inkomster och utgifterna för skatteunderstöd å utgiftsidan såsom ett reservationsanslag att direkt utgå av nämnda medel. Förslaget att för den kommunala skatteutjämnningen anlita allenast bolagens progressivskatt synes emellertid statskontoret vila på ett ur principiell synpunkt svagt underlag. Det antydes ju även att, om dessa medel icke förslås, tillskott skulle lämnas av statsmedel. Riktigare torde då vara att i enlighet med det andra alternativet uttaga de erforderliga medlen genom en särskild progressiv skatt, som drabbar icke blott bolagen, utan även andra skattskyldiga. Framhållas kan även, att undantagandet av större delen av bolagens progressivskatt i och för skatteutjämning skulle medföra ett ökat skattetryck i fråga om den proportionellt utgående skatten; och gäller detta vid jämförelse med såväl nuvarande beskattningsanordning som beredningens andra förslag och det förslag statskontoret nedan

framlägger. Här uppställer sig emellertid frågan, huruvida över huvud taget några särskilda åtgärder böra vidtagas för anskaffning av medel till just denna statsutgift. Bidragen till skattetyngda kommuner — som måste betraktas som rent statliga utgifter — torde varken vara av den karaktär eller den storleksordning, att en sådan extra ordinär anordning är motiverad. Enligt statskontorets åsikt torde det ur alla synpunkter vara lämpligast, att dessa utgifter, i likhet med statens utgifter i allmänhet, bestridas av statsverkets löpande inkomster och att alltså i riksstaten för ändamålet uppföres ett anslag — som måhända torde böra givas reservationsanslags natur — utan att detta anslag på inkomstsidan motväges av någon speciell inkomstpost. Då inkomst- och förmögenhetsskatten i sista hand är budgetens regulator, kunna skatteutjämningsbidragen härigenom anses komma att utgå av denna skatt. De skattskyldiga skulle alltså hava att betala de för skatteutjämningen erforderliga beloppen, i stället för i form av en särskild progressiv skatt, genom en höjd inkomst- och förmögenhetsskatt. Då jämväl denna skatt är progressiv samt anledning ej torde föreligga att för en särskild skatt för ifrågavarande ändamål tillämpa en annan skatteskala än för den vanliga inkomst- och förmögenhetsskatten, skulle någon reell skillnad icke uppstå. Som en betydelsefull fördel av den av statskontoret förordade lösningen är att anteckna den förenkling av skatteväsendet, som skulle vinnas genom att man sluppe en särskild fristående skatt med därav förorsakade arbeten och kostnader.»

Kammarrättens utlåtande i denna fråga är i huvudsak av följande lydelse:

»Argumenteringen för förslaget innefattar, utom kritiken av den primärkommunala progressivskatten i såväl dess nuvarande som dess av kommunalskattekommittén förändrade form, även framhållande av positiva fördelar med skatteberedningens förslag samt tillbakavisande av motsedda anmärkningar däremot.

I sistnämnda hänseende åberopas en statistisk utredning till stöd för att några mera kännbara förskjutningar i skattetrycket inom vederbörande primärkommuner icke skulle behöva följa. Ökning i skattetrycket skulle sålunda enligt statistiken vara att emotse huvudsakligen i städerna, medan i flertalet landskommuner skattetrycket skulle bli oförändrat eller minskas. Riktigheten av detta utredningens resultat är förutsättning för kammarrättens uttalanden i det följande.

De anmärkningar, som i promemorian riktas mot den gällande progressivskatten, synas välbefogade, och särskilt kan kammarrätten, på grund av egen erfarenhet från handläggningen av skattebesvärsmål, vitsorda, hurusom fördelningen av progressivskattens kommunandel ofta medför högst betydande besvär och tidsspillan.

Sistberörda tunga i tillämpningen, vari kommunalskattekommitténs förslag icke komme att bringa nämnvärd lättnad, skulle enligt alternativa förslag av skatteberedningen bli helt avlägsnad eller väsentligt reducerad. Om, såsom främst ifrågasatts, skattskyldigheten till progressivskatt bleve för alla fall knuten till en enda beskattningsort, nämligen den där den skattskyldige taxeras till inkomst- och förmögenhetsskatt, skulle ju varje behov av fördelning bortfalla, och om, enligt det andra alternativet, fördelning skulle äga rum allenast beträffande aktiebolag (solidariska bankbolag) och ekonomiska föreningar och blott mellan landstingsområden

(respektive städer utanför landsting), bleve i alla händelser de praktiska fördelningsfallen jämförelsevis fåtaliga.

En annan vägande anmärkning mot gällande regler avser beräkningsgrunden för kommunens andel i progressivskatten, vilken icke ger utrymme för behöriga hänsyn till skattetrycket i kommunen. På denna punkt erbjuder kommunalskattekommitténs förslag en rationell lösning, för vars princip skatteberedningen emellertid icke haft användning i sitt första alternativ med dess uppdelning av den progressiva landstingsskatten från bolag och föreningar i landstingsdel och utjämningsandel.

I promemorian har även med rätta pekats på de besvär och kostnader för debitering och uppbörd jämte redovisning av utjämningsandelen, som för närvarande orsakas kommunerna, vilket allt enligt sakens natur bortföle jämlikt promemoriaförslaget. Enligt detta skulle emellertid också landstingen vara fria därifrån, i det att progressivskatten skulle upptagas samtidigt med den utdebiterade landstingsskatten och således i samband med kronuppbörden.

Slutligen har i promemorian i förväg bemötts den motsedda farhågan, att tillflödet av progressivskattemedel skulle locka landstingen till onödiga utgifter i stället för att nedbringa uttaxeringen av proportionell landstingsskatt. Denna farhåga synes emellertid icke oberättigad och kan knappast anses helt avvärjd av den i promemorian lämnade statistiken (tab. 4) över förhållandet mellan utdebiterad landstingsskatt och progressivskattens kommunandel.

Då kammarrätten likväl finner sig böra biträda skatteberedningens förslag till införande av en progressiv landstingsskatt i stället för den nuvarande primärkommunala progressivskatten, beror detta i främsta rummet på de taxeringstekniska förenklingar, som, enligt vad ovan antytts, därigenom kunna vinnas. Sedan numera den progressiva skatteprincipen vunnit fotfäste på det kommunala beskattningsområdet, synes det vara närmast en lämplighetsfråga, om progressionen förlägges till primärkommunens eller sekundärkommunens beskattning.

Vad så angår frågan om överflyttande eller icke på landstingsbeskattningens område av den mellan primärkommunerna nu tillämpade rätten till andel i progressivskatten i sådana fall, att inkomsten för samma skatteobjekt åtnjutits inom och skall till bevillningstaxering fördelas mellan flera kommuner, vill det synas kammarrätten, som om skatteberedningen i förenklingens intresse gått alltför radikalt tillväga, då enligt dess primära förslag rätt till dylik fördelning icke skulle föreligga.

Principiellt sett finnas i fråga om landstingen samma skäl för anpart i progressivskattemedel, uttagna efter taxering å annan ort av jämväl inom deras områden erhållna inkomster, som i fråga om primärkommunerna enligt gällande regler, och strängt taget borde fördelning medgivnas beträffande alla slag av skattesubjekt, på sätt nu gäller. Den praktiska synpunkt, som redan nu föranlett undantagande från fördelning av bagatellfall, synes emellertid kunna givas vidgad omfattning i förhållande till landstingsområdenas större ekonomiska förvaltning och forty relativt mindre intresse av smärre tillskott. Då vidare i stort sett de verkligt betydande fördelningsfallen torde sammanhöra med verksamhet, som på skilda orter bedrivs av större ekonomiska sammanslutningar, aktiebolag, bankbolag och ekonomiska föreningar, torde det icke vara oberättigat att, till vinnande av en lätt iakttagen gräns mellan fall av fördelning och icke fördelning, från fördelning undantaga alla taxeringsfall med enskilda

skattesubjekt, och då utländska bolag och föreningar här i riket i taxeringsavseende äro i tillämpliga delar likställda med enskilda utlänningar, synes fördelningen av progressivskattemedel positivt kunna begränsas till taxeringar av svenska bolag och föreningar eller just vad beredningen i andra hand föreslagit. Med tillämpning av samma grundsats bör man dock även här fixera en siffermässig minimigräns, nedanför vilken av praktiska skäl fördelning icke skall ske. Förslagsvis torde härvid kunna bestämmas att om fördelning icke skulle tillföra annat landsting än det, inom vars område den skattskyldige hör hemma (taxeras till inkomst- och förmögenhetsskatt) minst 1,000 kronor i skatt, det förra landstinget skall avstå sin rätt till det senare.

I fråga om debitering och uppbörd av den tillärnade progressiva landstingsskatten kan kammarrätten så mycket hellre följa skatteberedningens förslag, som detsamma i princip ansluter sig till vad kammarrätten i sitt ovannämnda utlåtande i kommunalskattefrågan förordat redan för den primärkommunala progressivskattens del.

Kammarrättens ställning till den andra huvudfrågan i detta ärende, frågan om anskaffning av medel för skatteutjämning mellan landets primärkommuner, framgår indirekt redan av de ovan gjorda uttalandena, som ju innebära såsom kammarrättens mening, att hela progressivskatten skall efter omläggningen gå till landstingen och de i dem ej deltagande städerna. Skatteberedningens främst förordade förslag härutinnan, att en del av progressivskattemedlen skulle, såsom hittills, ingå till statsverket för utjämningsändamål, har kammarrätten icke kunnat biträda.

Först må erinras, att redan omläggningen av progressivskatten till landstingsskatt sätter frågan i ett annat läge. Vid sin granskning av kommunalskattekommitténs förslag kunde kammarrätten vara med om fortsatt redovisande av utjämningsandel, eftersom det gällde primärkommunala skattemedels avdelande till utjämning mellan primärkommuner. Nu gäller det däremot, att en högre kommun, landstinget, skulle avstå medel till hjälp åt primärkommun, och det ej endast, tilläventyrs ej alls, åt kommuner inom det egna området, utan åt landets primärkommuner i allmänhet, en anordning, som måste betecknas såsom skäligen oegentlig.

I detta frågans förändrade läge och då medelsanskaffningspörsmålet nu framträder principiellt betonat på ett helt annat sätt än i det tidigare sammanhanget, tvekar kammarrätten ej att såsom sin uppfattning göra gällande, att sörjandet för behöflig skatteutjämning eller, måhända riktigare uttryckt, för behovet av understöd från det allmännas sida åt hårt skatte-tyngda kommuner är en statsangelägenhet, och att medelsanskaffningen för ändamålet är en ren statshushållningsdetalj, på intet sätt artskild från andra statliga anslagsfrågor, vadan erforderliga medel böra tagas ur statskassan såsom sådan, likgiltigt om därvid brukas skattemedel eller andra statsinkomster. Alldeles onödigt synes därför ock, att, såsom skatteberedningen alternativt satt i fråga, knyta medelsanskaffningen till inkomst- och förmögenhetsskatten, som skulle i motsvarande mån höjas, eller till en speciell statsskatt.

En konsekvens av kammarrättens sålunda angivna ståndpunkt bleve emellertid, att skatteskalan för den progressiva landstingsskatten finge ordnas på sådant sätt, att avkastningen ej bleve större än som enligt såväl kommunalskattekommitténs som skatteberedningens förslag, skulle återstå efter avdrag för utjämningsandelen.

En blivande förordning om progressiv landstingsskatt bör inrymma

också de i landsting ej deltagande städernas progressivskatt, som enligt sakens natur bör vara ensartad med och korresponderande med den förra. Både formellt och praktiskt riktigast synes för övrigt vara att stadga om allenast *en* kommunal progressivskatt, enhetlig, även till namnet, och under lika villkor och former utgående till landstingen och berörda städer.»

*Statistisk
utredning.*

Den i skatteberedningens promemoria omförmälda, vid ärendets remitterande tillgängliga statistiska utredning avsåg den taxering och utdebitering, som ägt rum år 1924. Med hänsyn till de önskemål, som i flera yttranden framställts angående fortsatt utredning, avseende flera år, har jag gått i författning om bearbetning även av 1923 och 1925 års utdebiteringar och de skatter, som på grundval av dessa utdebiteringar skolat erläggas åren 1924 och 1926. Utredningen omfattar alltså nu tre år och avser varje särskild kommun för sig. På grund av materialets vidlyftighet torde dess befordrande till trycket i sin helhet ej böra ifrågakomma, utan torde såsom bilaga (bil. 6) till statsrådsprotokollet få fogas tabellariska sammanställningar, motsvarande dem som intagits i skatteberedningens promemoria. Materialet i dess helhet torde få överlämnas till vederbörande riksdagsutskott.

Den nu verkställda utredningen bekräftar till fullo de allmänna uttalanden, som på grundval av den tidigare utredningen gjorts av skatteberedningen. Här må allenast anföras följande siffror. År 1923 skulle genom progressivskattens överförande till landstingen *den sammanlagda utdebiteringen av kommunal- och landstingsskatt* minskats eller bibehållits oförändrad i 2,129 landskommuner och 31 städer, medan utdebiteringen skulle ökats i 278 landskommuner och 74 städer. År 1924 ställa sig motsvarande siffror: minskad eller oförändrad utdebitering i 2,107 landskommuner och 36 städer samt ökad utdebitering i 303 landskommuner och 69 städer. År 1925 skulle utdebiteringen minskats eller blivit oförändrad i 2,069 landskommuner och 39 städer, medan den skulle ökats i 341 landskommuner och 67 städer. Antalet landskommuner, i vilka utdebiteringen skulle ökats med mer än 50 öre per 100 kronor inkomst, utgör för respektive tre år 53, 53 och 67. För städerna äro motsvarande siffror 1, 3 och 2. Nästan genomgående befinna sig alla tre åren dessa landskommuner och städer bland dem, som hava låg utdebitering. En särskild sammanställning har gjorts angående de städer, som något av åren 1923—1925 utvisa mer än 50 öres ökning och de landskommuner om mer än 8 procents kommunal utdebitering, som förete en motsvarande ökning. Sammanställningen — vilken torde få ingå bland bilagorna till statsrådsprotokollet — visar, att, blott en av städerna, nämligen Djursholm, under mer än ett av de tre åren utvisar mer än 50 öres ökning, samt att av de 15 landskommuner, som återfinnas i sammanställningen, blott en under alla tre åren och likaledes blott en under två av åren utvisar en kommunal utdebitering överstigande 8 procent och samtidigt företer en ökning av den sammanlagda utdebiteringen med mer än 50 öre. Åtta av nämnda lands-

kommuner skulle under de två återstående åren och en av dem under ett av åren rent av hava vunnit på den ifrågasatta anordningen. En undersökning av primärmaterialet visar sålunda, att de kommuner, som utvisa de största förskjutningarna, i hög grad variera. I många fall är det uppenbart tillfälliga konjunkturer, som något år tillfört respektive kommuner särskilt goda progressivskatteföremål.

För det förslag till kommunalskattereform, varom nu är fråga, har, såsom jag redan förut betonat, ett rättesnöre varit att söka åstadkomma ett så enkelt skattesystem som möjligt. Det har under de senaste åren mången gång klagats över att det gällande systemet i viktiga punkter vore onödigt komplicerat. Särskilt hava dessa klagomål riktat sig mot den kommunala progressivskatten med de invecklade regler, som i olika avseenden äro fastställda beträffande denna skatt. Jag vill öfver vitsorda, att, i synnerhet i de fall, då mera omfattande företags taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt eller dess bevillningstaxering i någon enda kommun efter överklagande ändras av högre instans, ändringarna i taxeringen till kommunal progressivskatt erfordra ett arbete, som ofta ej står i rimlig proportion till vad frågan gäller. Jag torde få tillfälle att till vederbörande riksdagsutskott överlämna avskrifter av utslag från kammarrätten, vilka i utpräglad grad bekräfta riktigheten av detta mitt uttalande.

Såvitt jag kan finna skulle kommunalskattekommitténs förslag i fråga om den kommunala progressivskatten icke medföra någon annan förenkling än den, som ligger däri, att gränsen för de belopp, som ej skola fördelas, bliver i någon mån vidgad. En dylik, i och för sig tilltalande, åtgärd skulle emellertid få till följd, att progressivskatteföremålen i än högre grad än nu bleve koncentrerade till vissa kommuner. För övrigt skulle kommittéförslaget genom sina bestämmelser om kommuns rätt att taga progressivskattemedel i anspråk enligt min mening öka i stället för minska de nuvarande besvärligheterna för kommunerna. Det antal fall, där en kommun ej skulle få taga hela progressivskatten i anspråk, skulle väsentligt ökas, varav ökade tvistigheter mellan kommuner och skattskyldiga samt klagomål från de senare skulle bliva en följd. Den kritik, som i skatteberedningens promemoria riktats mot denna utformning av progressivskatten, synes mig i huvudsak berättigad. Framförallt förefaller kommittémajoritetens förslag beträffande anskaffning av medel till skatteutjämning mindre väl ägnat att läggas till grund för lagstiftning. Reservanternas förslag i detta avseende är enligt min mening att föredraga. Emellertid förefalla mig fördelarna med såväl majoritetens som reservanternas förslag beträffande den kommunala progressivskatten så omtvistliga, att övervägande skäl skulle hava talat för att i brist på bättre förslag behålla nuvarande bestämmelser.

Nu föreligger emellertid ett i skatteberedningens promemoria offentliggjort förslag att låta den kommunala progressivskattens kommunandel gå

*Departement-
chefer.*

till landstingen. Detta förslag innebär uppenbarligen genomgående en mycket avsevärd förenkling i förhållande till vad som nu gäller. Förslagets fördelar i detta avseende äro så påtagliga, att de allmänt erkänts även i de yttranden, däri förslagets realiserande blivit avstyrkt.

Frågan blir då den, om förenklingen skulle vinnas på rättvisans bekostnad. Såvitt jag kan finna, skulle detta icke bliva fallet. En av de mera iögonenfallande bristerna i vårt beskattningssystem är utan tvivel den synnerligen ojämnna fördelningen av beskattningsföremål. En viss utjämning av tillgången på beskattningsföremål vinnes genom att låta den progressivitet, som man för att vinna en rättvis avvägning efter de skattskyldigas förmåga finner skälig, göra sig gällande vid beskattningen till den större kommunala enheten, landstinget. Detta betyder för landet, sasom helhet betraktat, att större hänsyn tages till den inbördes skatteförmågan, om man låter progressiviteten göra sig gällande vid landstingsbeskattningen, än om man låter den göra sig gällande vid primärkommunernas beskattning. Det förefaller mig ovedersägligt, att det för de svenska förhållandena i och för sig är lämpligare med en progressiv landstingsskatt än med en progressiv skatt till primärkommunerna. En överflyttning av den kommunala progressivskatten till landstingen verkar i påtagligt utjämnande riktning — en utjämning vid sidan av det vanliga skatteutjämningsförfarandet. Överflyttningen torde därjämte stå i god överensstämmelse med den betydande överflyttning till landstingen av uppgifter, som under de senaste decennierna skett i syfte att utjämna primärkommunernas skattebörd, och som även för framtiden torde komma att fullföljas.

Från vissa håll har nu framförts den meningen, att progressivitet ej borde förefinnas beträffande vare sig primärkommun eller landsting. Om man härvid ej ändrade den gällande progressiviteten för statsbeskattningen, skulle detta betyda en förskjutning till de högre inkomsttagarnas förmån av den sammanlagda progressiviteten i olika skatteformer. En dylik förskjutning anser jag ej påkallad. Om man åter ville utöka den nuvarande statliga inkomst- och förmögenhetsskatten med ett tillägg motsvarande den nuvarande kommunala progressivskatten, innebure detta, antingen att den procent av grundbeloppet, som skulle uttagas av inkomst- och förmögenhetsskatten, finge sänkas eller ock att en sänkning finge ske av några andra statsskatter, samt att samtidigt en höjning måste ske av den proportionella skatten till primärkommuner och landsting, eller med andra ord, att man utbytte vissa statsskatter mot en i huvudsak proportionell inkomstskatt. Ej heller den omläggning av skattebördan, som därav skulle bliva en följd, synes önskvärd. Däremot kommer en mycket mindre betydelsefull förskjutning att inträda, om man — såsom fallet skulle bliva enligt skatteberedningens förslag — låter totalbeloppet av progressivskatten och totalbeloppet av den proportionella skatten till primärkommuner och landsting bliva i huvudsak oförändrade och endast gör den ändringen, att den proportionella skatten till pri-

märkommunerna ökas lika mycket som den proportionella landstings-skatten minskas. Det förefaller mig sålunda tydligt, att skatteberedningens nu berörda förslag medför påtagliga fördelar genom sin enkelhet och sin utjämnande verkan. Om man bortser från den ändring i fördelningen av skattetrycket, som sistnämnda förhållande innebär, kommer det nuvarande skattetrycket på olika kategorier skattskyldiga att bliva i stort sett oförändrat. Då det ur de skattskyldigas synpunkt är likgiltigt, om progressiviteten förlägges till statens, landstingens eller primärkommunernas beskattning, förutsatt att skattesumman i alla tre fallen blir densamma, torde det därför vara berättigat att besvara spørsmålet om progressivskattens förläggning ur helt andra, företrädesvis praktiska synpunkter.

Mot förslaget, sådant det framlagts i skatteberedningens promemoria, hava emellertid framställts i huvudsak två anmärkningar: att förslaget skulle innebära en omkastning av förutsättningarna för finansieringen av kommunernas ekonomi, i vilket avseende i varje fall ej tillräcklig utredning föreläge, samt att den nya skattekällan för landstingen kunde förläda dessa att ej iakttaga tillbörlig sparsamhet. Dessa anmärkningspunkter skall jag nu beröra.

I åtskilliga uttalanden, bland annat i vissa länsstyrelser samt i svenska landstingsförbundets utlåtanden, har anmärkts, att den i skatteberedningens promemoria framlagda statistiska utredningen ej vore tillräcklig. Utredningsmaterialet har emellertid, såsom av det förut anförda framgår, nu fullständigats, så att det avser tre år i stället för ett. Då detta material innehåller specifika siffror för en var av rikets kommuner, synas kraven på ytterligare utredning nu tillgodosedda. De tabeller, vilka sammanfatta utredningens resultat, bekräfta de slutsatser, som kunnat dragas av de i skatteberedningens promemoria offentliggjorda tabellerna. Vad landskommunerna beträffar komma dessas invånare i det vida övervägande antalet fall att vinna på anordningen. Detsamma kan väntas bliva fallet med ett ej ringa antal städer. Å andra sidan blir det nästan uteslutande de lyckligast lottade kommunernas invånare, som få räkna med någon försämring. Men även denna blir i regel ej stor. Ett särskilt intresse erbjuder det resultatet av utredningen, att, i den mån höga differenser undantagsvis förekomma i svagare kommuner, dessa äro av rent tillfällig art. Jag vill även betona, att i synnerhet för vissa län, särskilt Norrbottens, statistiken utvisar ett sämre resultat än den skulle göra, om, såsom jag kommer att föreslå, fördelning av aktiebolags och ekonomiska föreningars progressivskatt sker på landstingsområdena och i landsting ej deltagande städer. Ty statistiken upptager såsom för landstingsområdena tillgängliga de belopp, som framkomma, utan att fördelning ägt rum. Det har nämligen ej varit möjligt att statistiskt klarlägga det av mig förordade alternativet, vilket dock erhåller en viss belysning av de siffror, som anförts av styrelsen för svenska landstingsförbundet. Någon försämring är däremot knappast sannolik beträffande något av landstingsområdena. De belopp, varmed landstingsområdenas ställning enligt berörda alternativ förbättras, hava nämligen

så att säga fallit bort ur statistiken. De redovisas i stället huvudsakligen på städer, som ej deltaga i landsting, i vilka städer taxering till kommunal progressivskatt skett beträffande åtskilliga större bolag m. fl. Dessa städer hava ej medtagits i statistiken. Nämda städers siffror äro alltså påfallande höga samt högre än de i verkligheten skulle blivit enligt båda de ifrågasatta alternativen. Ty intet av dessa alternativ skulle inneburi, att städerna i fråga skulle fått behålla all den progressivskatt, till vilken taxering i dem ägt rum.

Om sålunda anledningarna till anmärkning rörande bristande utredning enligt min mening undanröjts, så kvarstår emellertid den erinringen, att förutsättningarna för finansieringen av vissa kommuners budget skulle genom förslaget omläggas. Denna anmärkning är otvivelaktigt i och för sig riktig, och jag ser i densamma det viktigaste av de skäl, som kunna framställas mot reformen. Beträffande det mycket stora flertal kommuner, vilkas skattebetalare i det hela skulle se sin ställning förbättrad, äger emellertid det anförda skälet endast skenbar betydelse. När en minskning av landstingsskatten sker, kan en motsvarande höjning av kommunalskatten knappast väcka betänkligheter. Nu visar emellertid statistiken, att förskjutningarna nästan genomgående bliva mycket obetydliga; i motsats till vad förhållandet är med statistiken rörande verkningarna av en övergång till fristående objektskatter å fastighet utvisar denna statistik i huvudsak utfallet för varje kommun i riket. I några fall medför dock ändringen resultat, som torde komma att åtminstone för den allmänna uppfattningen förefalla obilliga, i det att några kommuner med hög utdebitering komma att få sin ställning ytterligare försämrade. Då det emellertid utan svårighet torde låta sig göra att neutralisera dessa i ett ringa fåtal fall förekommande olägenheter vid skatteutjämningen, synes likvisst detta förhållande ej böra hindra genomförandet av en i övrigt lämplig reform. Att vissa särskilt lyckligt lottade kommuners medlemmar få mera än nu bidra till utgifter, som de hava gemensamma med andra kommuner, finner jag vara i sin ordning. I detta avseende kan det vara av intresse att anställa en jämförelse med kommunalskattekommitténs (inklusive reservanternas) förslag. Även detta skulle medföra, att kommuner med låg utdebitering finge behålla allenast en mindre del av sin progressivskatt, och att alltså den allmänna utdebiteringen skulle höjas.

Måhända bör det även framhållas, att borttagandet av kommunal progressivskatt för systembolagen något ändrar förutsättningarna för den utredning, som i det föregående relaterats. Av denna progressivskatt borde emellertid vederbörande kommuner enligt min mening gått i mistning, även om progressivskattens överförande till landstingen ej föreslagits. Möjligen kommer en eller annan kommun, vars progressivskatteobjekt väsentligen utgjorts av ett systembolag, att genom progressivskattens överförande till landstingen få en bättre ställning, än den skulle erhållit, därest

utan ändring i övrigt kommunen förlorat progressivskatten från sitt systembolag.

Den andra anmärkningen mot skatteberedningens huvudförslag grundade sig på en farhåga, att landstingen skulle förledas till slöseri genom att er-hålla en ny skattekälla. Alldeles betydelselös är väl ej denna anmärkning, om jag ock måste uttala, att landstingens utdebiteringar numera nått en så-dan höjd, att man inom landstingen har en utpräglad känsla av nödvändig-heten att iakttaga återhållsamhet beträffande anslags beviljande. Tillika vill jag erinra om den av skatteberedningen ej framhållna omständigheten, att landstingen komma att genom kommunalskattereformen förlora sin andel i den allmänna bevillningen, som nu av staten utbetalas till lands-tingen och i landsting ej deltagande städer. Detta förhållande betyder, att den ökning i beskattningsföremål, som genom progressivskattens över-flyttning till landstingen skulle tillföras dessa, och som regelmässigt skulle bliva relativt liten i förhållande till landstingens utgiftssummor, skulle väsentligt reduceras.

Såsom av det anförda framgår, synas mig de skäl, som anförts mot den kommunala progressivskattens överflyttande till landstingen och i lands-ting ej deltagande städer, ej synnerligen vägande. De jämförelsevis ringa verkliga olägenheterna synas kunna bortelimineras genom skatteutjäm-ning. Det tillfälle, som här erbjuder sig att genom ett målmedvetet grepp åstadkomma en påtaglig förenkling i skattesystemet utan stora reella ändringar i kommunernas budgetväsen, bör därför enligt min me-ning ej lämnas obegagnat. Förslaget innebär visserligen en nyhet, som tidigare ej varit föremål för mera ingående skärskådande. Den om-ständigheten, att förslaget det oaktat i avgivna yttranden blivit jäm-förelsevis gynnsamt mottaget, utgör för mig ett ytterligare bevis, att det i sig innehåller en bärande tanke, som äger större räckvidd än de hänsyn, som tala för bibehållande av status quo.

Skatten synes alltjämt kunna behålla benämningen »kommunal progres-sivskatt», då den tillfaller, utom vissa städer, sekundärkommuner, vilkas egenskap av kommuner numera torde hava trängt in i det allmänna med-vetandet. En kort benämning är nödvändig, och benämningar som exempelvis »progressiv landstingsskatt» skulle med hänsyn till dessa stä-der ej kunna ifrågakomma.

Härefter återstår frågan, huru förfaras bör med anskaffning av medel till skatteutjämning. Skatteberedningens förra alternativ — att viss större andel av aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas progressivskatt skulle gå till skatteutjämning — har ett företräde i sin påtagliga enkel-het. Mot detsamma kan emellertid säkerligen anföras, att detta förslag ej fyller synnerligen stora krav på teoretisk hållbarhet. Att jag ej anser mig böra förorda detta alternativ, beror dock förnämligast därpå, att framför-

allt de norrländska länen skulle bli lidande på att gå miste om progressivskatten från bolag, vilkas styrelser hava sitt säte på andra håll, men som bedriva verksamhet i nämnda län. Under dylika förhållanden synes medelsanskaffningen till skatteutjämning böra ankomma på staten. Tänkbart är därvid, dels att utan ändring i den nuvarande statsskatten låta staten omhändertaga skatteutjämningen, dels att skapa en statsskatt, som motsvarar den kommunala progressivskattens kommunandel. Det förra alternativet kan jag ej förorda, då det skulle medföra en ändring i de nu gällande grunderna för progressiviteten, vilken, enligt vad jag redan uttalat, ej synes önskvärd. Den statliga inkomst- och förmögenhetsbeskattningen torde alltså böra kompletteras med en särskild beskattning. Även i detta avseende stå två möjligheter öppna: antingen att inarbeta den nya skatten såsom en integrerande del av inkomst- och förmögenhetsbeskattningen eller att inrätta en särskild skatt. Den förra möjligheten är utan tvekan den enklare. Då jag emellertid förordar den andra utvägen — att inrätta en särskild skatt i stället för den nuvarande utjämningsandelen av den kommunala progressivskatten — sker det i syfte att kunna urskilja vad som genom den nya beskattningen inflyter och därigenom få en gräns för skatteutjämnings omfattning mera permanent fastslagen. Det vore enligt min mening ej lyckligt, om denna utjämnings omfattning bleve beroende av årliga anslagsbeslut.

Skalan för denna nya skatt, som synes kunna benämnas »utjämnings-skatt», torde böra kalkyleras i anslutning till vad som nu gäller. Liksom nu bör ett grundbelopp vara fastställt, varav viss procentdel efter beslut av Kungl. Maj:t uttages. Skillnaden blir den, att, då beloppet bör inflyta med kronouppbörden det år, taxeringen ägt rum, Kungl. Maj:t får pröva behovet på grundval av vad som samma år utgått i understöd samt utfallet av årets taxering. Med hänsyn till utjämningsnumera nådda stabilitet, synes dock detta förfaringssätt ej böra väcka betänkligheter. Skattebeloppet synes liksom nu böra ingå till en skatteutjämningsfond, som i allmänhet ej avses hava större behållning, än som kan erfordras för att under ett dåligt inkomstår undvika en mera betydande sänkning av understödsbeloppet. Till fonden bör även, såsom jag i det följande kommer att föreslå, inflyta vad som erhålles i skatt från vissa utlänningar m. fl. Då det till inkomst- och förmögenhetsbeskattningsbara beloppet för närvarande torde vara statt i någon stegring, synas på det angivna sättet tillräckligt stora belopp erhållas för skatteutjämning, även om det tages i betraktande, att utjämningsbidrag skall kunna tillfalla jämväl synnerligt skattetyngda städer samt att i vissa fall ökade utjämningsbidrag skulle ifrågakomma i kommuner, som genom progressivskattens överförande till landstingen få sin samlade skattebörd ökad. De bestämmelser, som erfordras rörande fondering av utjämnings-skatt m. m., torde i likhet med vad som nu gäller om utjämningsandelen böra utfärdas av Kungl. Maj:t.

Ett realiserande av nu berörda förslag medför, bland annat, att uppbörden av progressivskatten kommer att för landstingens vidkommande ske i samband med kronouppbörden i stället för såsom nu i samband med kommunernas uppbörd. Detta har den följden, att år 1928 dubbel uppbörd skulle komma att äga rum. För att åstadkomma en viss utjämning i berörda avseende är jag betänkt på att låta undersöka, huruvida det ej skall visa sig lämpligt att låta uppbörden av ifrågavarande progressivskattemedel första gången ske i särskild ordning under förra delen av år 1929.

Skatteförfattningarnas uppställning.

Härefter övergår jag till frågan om skatteförfattningarnas uppställning.

Kommunalskatteskommittén utgår från att bevillningstaxeringen skall avskaffas och upptager i förslaget till kommunalskattelag bestämmelser om taxering till kommunalskatt. I inledningskapitlet stadgas i huvudsak följande.

Med kommun förstås i lagen landskommun, köping med egen kommunalförvaltning samt stad. Kommuns skattebehov skall täckas genom *kommunal repartitionsskatt*, utgående för fastighet, näring och inkomst, *kommunal skogsskatt* och *kommunal progressivskatt*. Dessa skatter utgå på grund av taxering, som enligt de i lagen stadgade grunder verkställes i den ordning och med ledning av de uppgifter, varom särskilt är stadgat. I vad mån annan menighet, än som i lagen betecknas såsom kommun, skall grunda sin beskattning å taxering, som ägt rum på grund av bestämmelserna i lagen, behandlas icke i denna, utan hänvisas härutinnan till särskild lagstiftning.

I förslagen till ändringar i kommunallagarna äro däremot de nuvarande mera detaljerade bestämmelserna angående skyldighet att lämna bidrag till kommuns utgifter utbytta mot mera kortfattade stadganden, vilka i förordningarna om kommunalstyrelse på landet och i stad samt i förordningen om kommunalstyrelse i Stockholm endast innehålla, att kommunens medlemmar äro underkastade beskattning i enlighet med bestämmelserna i respektive förordningar samt i kommunalskattelagen. I förordningarna om kyrkostämma samt kyrkoråd och skolråd samt motsvarande förordning för Stockholm äro bestämmelserna däremot något utförligare, men hänvisa även här till kommunalskattelagen. Förslag till bestämmelser i landstingslagen innehåller ej betänkandet.

Kommittéförslaget innehåller fem avdelningar. nämligen: I) inledande stadganden; II) kommunal repartitionsskatt; III) kommunal skogsskatt; IV) kommunal progressivskatt och V) gemensamma bestämmelser. Av dessa innehåller den andra avdelningen, om kommunal repartitionsskatt, sju olika kapitel, av vilka det sjätte handlar om repartitionsgrunder.

I detta sammanhang bör beröras förhållandet mellan kommunalskattelagen samt den statliga inkomstskatteförordningen.

För närvarande innehålla såväl bevillningsförordningen — vilken reglerar den kommunala beskattningen — som förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt fullständiga bestämmelser om vad som är inkomst, om inkomstberäkningen o. s. v., dock med det undantag, att bevillningsförordningen hänvisar till inkomst- och förmögenhetsskatteförordningens anvisningar rörande uppskattningen av inkomst samt sistnämnda förordning hänvisar till bevillningsförordningens bestämmelser om vad som är att hänföra till jordbrukets binäringar.

De av inkomstskattesakkunniga och kommunalskattekommittén framlagda förslagen om inkomstbeskattning innehålla likaledes fullständiga bestämmelser i alla avseenden. Inkomstskattesakkunniga hava funnit sig böra i största utsträckning ansluta sig till den nu gällande inkomstskatteförordningens uppställning, men samtidigt förklarat sig förutsätta, att, sedan kommunalskattekommitténs förslag blivit framlagt, en överarbetning i enhetlig riktning av de båda förslagen skulle komma att ske. Kommunalskattekommitténs förslag innebär en helt ny uppställning i förhållande till bevillningsförordningen. Beträffande förhållandet mellan den kommunala och den statliga skatteförfattningen anför kommittén:

»Både den kommunala och den statliga skatteförfattningen måste räkna med en beskattning av inkomst, och för beräkningen av inkomsten krävas ganska detaljerade regler. I alla huvudsakliga delar kunna och böra dessa regler vara desamma, evad det gäller den kommunala eller den statliga beskattningen, men i vissa delar kunna skiljaktigheter icke helt undvikas. Det kan då knappast vara lämpligt, att reglerna för inkomstberäkningen fullständigt upptagas i båda författningarna, även om detta, så långt möjligt är, sker i identiska ordalag, enär därigenom skiljaktigheterna — där sådana måste förekomma — lätt bliva undanskymda och löpa fara att förbises. Enligt kommitténs mening vore det att föredraga, att reglerna för inkomstberäkningen fullständigt upptoges allenast i den ena av dessa författningar — helst då i kommunalskattelagen, som ju konstitutionellt sett skall antagas av Konung och riksdag gemensamt — samt att i den statliga skatteförordningen — som konstitutionellt sett antages av riksdagen ensam — allenast hänvisas till de regler för inkomstberäkningen, som finnas intagna i kommunalskattelagen, med särskilt angivande av de punkter, där andra bestämmelser skola gälla för statsbeskattningen.»

Kommunalskattekommitténs ordförande, före detta presidenten Petersson, har, såsom förut omnämnts, på grund av särskilt uppdrag upprättat författningsförslag angående den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten i anslutning till den formella uppställningen av kommittéförslaget. Detta förslag utgår från att den statliga inkomstskatteförordningen icke skall innehålla fullständiga bestämmelser om vad som är att hänföra till inkomst och om inkomstberäkningen, utan i dessa delar hänvisa till kommunalskattelagen med angivande av de avseenden, däri särskilda regler böra gälla vid statsbeskattningen.

Uti ett stort antal utlåtanden har framhållits önskemålet, att fullständiga regler i gemensamma avseenden måtte intagas blott i endera av

skatteförfattningarna, under det att den andra innehölle nödiga hänvisningar.

Beträffande införandet i kommunalskattelagen av bestämmelser om kommunal skogsskatt och om kommunal progressivskatt har kommittéledamoten *Eiserman* varit skiljaktig och uttalat följande:

»Enligt min mening hade själva kommunalskattelagen bort innehålla allenast de bestämmelser, som äro avsedda att reglera den kommunala repartitionsskatten. Detta hade bäst överensstämt med hittills invand uppfattning, enligt vilken till allmänna kommunalutskylder äro att hänföra allenast de bidrag, som kommunmedlemmarna hava att genom repartition på bevillningsförordningens beskattningsgrunder lämna för täckande av kommunala utgifter.

Reglerandet av den kommunala progressivskatten och av skogsaccisen eller — såsom den i kommitténs lagförslag enligt min mening mindre egentligt benämnas — den kommunala skogsskatten hade således lämpligare bort ske i särskilda lagförslag. För bägge dessa skatter skola nämligen gälla helt andra skatteformer än de, som äro avsedda för repartitionsskatten, i det att progressivskatten är baserad på enahanda grunder som statsbeskattningen samt skogsaccisen åter på alldeles speciella beskattningsgrunder. Jag har på grund härav trott, att det skulle befordra mera reda och klarhet för såväl beskattningsnämnder som kommunala myndigheter, om dessa skilda ämnen i lagstiftningen särhållits, så att de till varje ämne hörande bestämmelser sammanförts i skilda lagar.»

Eisermans uppfattning, att skogsskatten och den kommunala progressivskatten borde utbrytas, delas i vissa yttranden.

Länsstyrelsen i *Östergötlands län* har ifrågasatt, huruvida de föreslagna nya benämningarna å vissa skatter kunde anses bättre än de hittills gängse och använda, såsom t. ex. »fastighetsskatt», »kommunal inkomstskatt» och »skogsaccis». Något behov av benämningen »kommunal repartitionsskatt» syntes knappast kunna påvisas. En kort och koncis benämning å varje skatteform vore att föredraga framför en lång och komplicerad.

I fråga om systematiken i förevarande författningskomplex är att taga hänsyn till dels förhållandet till kommunallagstiftningen i allmänhet, dels förhållandet till statsskattelagstiftningen. *Departements-
chefen.*

I förra avseendet synes det mig bäst överensstämma med hittills tillämpade principer, att kommunallagarna alltjämt innehålla bestämmelserna om skattens uttagande, medan kommunalskattelagen upptager föreskrifter för beskattningsunderlagets fastställande, d. v. s. bestämmandet av antalet skatte-kronor och skatteören.

Vad härefter angår förhållandet till statsbeskattningen, ansluter jag mig obetingat till den ståndpunkten, att de bestämmelser angående vad som är skattepliktig inkomst, om inkomstens hänförande till olika förvärvskällor, om grunderna för inkomstberäkningen m. m., vilka skola gälla såväl vid

den statliga som vid den kommunala inkomstbeskattningen, böra intagas blott i endera av skatteförfattningarna. Vad angår frågan, vilkendera av de båda författningarna, som bör innehålla de fullständiga bestämmelserna, synes det mig uppenbart, att kommunalskattelagen bör hava företräde. Därest de fullständiga bestämmelserna i förevarande avseende inginge i den statliga inkomstskatteförordningen, vilken antages av riksdagen ensam, samt kommunalskattelagen hänvisade till denna, skulle riksdagen kunna genom att ändra den statliga inkomstskatteförordningen genomföra en reell ändring av kommunalskattelagen, ehuru denna skall antagas av Kungl. Maj:t och riksdagen gemensamt.

Redan av det förhållandet, att kommunalskattelagen enligt min uppfattning bör avse att fastställa beskattningsunderlaget för den allmänna kommunalskatten, följer, att jag i likhet med Eiserman anser bestämmelser om skogsaccis och progressivskatt ej böra hava sin plats i denna lag utan i särskilda författningar. Med den karaktär av landstingsskatt, som, enligt vad jag förut anfört, torde böra tillkomma den progressiva kommunalskatten, är det särskilt tydligt, att denna ej bör regleras genom kommunalskattelagen. Härtill kommer beträffande denna senare skatt, som beslutas av Konung och riksdag, att den vilar på taxeringen till inkomst- och förmögenhetskatt — vilken beslutas av riksdagen ensam — medan inkomst- och förmögenhetskatten i sin tur grundar sig på kommunalskattelagen, vilken antages av Konung och riksdag. Det förefaller mig, som om det ur konstitutionell synpunkt klaraste läget vinnes, om man reglerar de tre skatteformerna i skilda författningar.

Utmönstras bestämmelserna om näringsskatten samt skogsaccisen och den progressiva inkomstbeskattningen ur kommunalskattelagen följer därav en ändrad uppställning av densamma, därvid förenkling i någon mån kan ske.

Det nu framlagda förslaget innehåller fem kapitel: allmänna stadganden, om fastighetsskatt, om kommunal inkomstskatt, om undantag från lagens bestämmelser i vissa fall samt särskilda stadganden. Till allmänna stadganden hava hänförts bestämmelserna om repartitionsgrunder samt bestämmelserna om taxeringsår och beskattningsår, vilka enligt kommittéförslaget hänförts, de förra till särskilt kapitel under den kommunala repartitions-skatten och de senare till gemensamma bestämmelser. Övriga bestämmelser, som hava avseende både å fastighetsskatt och inkomstskatt, hava i allmänhet uppdelats efter sitt innehåll, varefter de särskilda delarna hänförts till vederbörande kapitel. De båda sista kapitlen innehålla dock delvis bestämmelser, som avse såväl fastighets- som inkomstskatten.

Jag delar länsstyrelsens i Östergötlands län uppfattning om önskvärdheten att erhålla enkla och koncisa benämningar på de olika skatteformer, som ingå i den kommunala repartitionsskatten. I stället för den för allmänna uppfattningen främmande benämningen »kommunal repartitionsskatt» förordar jag benämningen »allmän kommunalskatt», varjämte jag, såsom av det nyss anförda framgår, upptagit de båda benämningarna »fas-

tighetsskatt» och »kommunal inkomstskatt». Även på andra punkter har jag försökt att åstadkomma en förenklad och mera enhetlig terminologi. Detta torde framgå av den speciella motivering, som meddelas i det följande.

Med kommunalskattekommitténs lagtext och särskilt systematiseringen beträffande de olika förvärvskällorna under inkomstskatten har för övrigt i åtskilliga utlåtanden uttalats stor tillfredsställelse, och det är min förhoppning, att den nya författningstext, som jag nu på grundval av kommitténs förslag framlägger, skall, trots sin omfattning men delvis tack vare sin större utförlighet, komma att, sedan den någon tid varit i tillämpning, väsentligen underlätta beskattningsnämnders och skattedomstolars arbete.

Specialmotivering till förslaget till kommunalskattelag.

Allmänna stadganden.

1 §.

Denna paragraf motsvarar närmast 2 § i kommunalskattekommitténs förslag och i C-förslaget. Jag har dock ansett det icke böra i kommunalskattelagen uttalas, huru kommuns skattebehov skall fyllas. Ett dylikt stadgande bör hava sin plats i kommunallagarna.

2 §.

Denna paragraf, som motsvarar 63 § i kommittéförslaget och 61 § i C-förslaget, har omformulerats med hänsyn till att det nu framlagda förslaget icke upptager näringsskatt och ej heller använder uttrycket kommunal repartitionsskatt.

3 §.

Denna paragraf motsvarar 96 § i kommittéförslaget och 62 § i C-förslaget. Anvisningen till paragrafen har omarbetats, i det att uti densamma inlagits påpekande, att en omläggning av räkenskapsår kan medföra, att den skattskyldige ett år icke alls skall taxeras, eller att han samtidigt skall taxeras för två räkenskapsårs inkomst.

Fastighetsskatten.

4 §.

Denna paragraf motsvarar 4 § i kommittéförslaget och i C-förslaget. Länsstyrelsen i *Malmöhus län* har uttalat, att länsstyrelsen funne det önskvärdt, att, även om någon näringsskatt ej komme till stånd, förevarande paragraf kunde avfattas enligt A-förslaget, enär, såsom också i betänkandet

påpekats, värdeminskningsavdraget å fabriksfastigheter och tillbehör bättre kunde regleras, därest inventarier vore att anse såsom lös egendom.

Länsstyrelsen i *Jämtlands län* anför:

»Om, på sätt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande föreslagit, näringskatten uteslutes från kommunalskattesystemet, bortfaller det av kommittén åberopade, huvudsakliga skälet för kommitténs förslag att från begreppet fast egendom undantaga så kallade fasta redskap. Detta undantag, som i övrigt förefaller mindre lyckligt, bör därför uteslutas från 4 § 3 stycket. Av de motiv, som åberopats i propositionen nr 165 till 1924 års riksdag, torde däremot registrerade elektriska ledningar fortfarande böra hänföras till lös egendom.»

Kammarrätten yttrar:

»Sista stycket sammanhänger enligt kommitténs tankegång med förekomsten av en näringskatt. Efter kammarrättens uppfattning är stadgandet här motiverat även utan att näringskatt uttages. Det torde nämligen icke vara lämpligt att vid taxering fästa avseende vid, om maskiner och dylikt civilrättsligt äro att betrakta som fast eller som lös egendom. I denna riktning har även länsstyrelsen i Malmöhus län uttalat sig.

Genom förordningen om fastighetstaxering 1925 och 1926 har stadgats, att i fastighets taxeringsvärde ej skall inräknas värdet av egendom, som allenast på grund av registrering enligt lagen den 22 juni 1920 med vissa bestämmelser om registrering av elektriska anläggningar m. m. ansetts tillhöra fastigheten. Ett motsvarande stadgande torde böra införas i kommunalskattelagen och torde lämpligen få sin plats i denna paragraf.»

*Departement-
chefen.*

Den naturliga konsekvensen av att en näringskatt icke medtages i förslaget synes vara den, att fasta maskiner liksom för närvarande hänföras till fastighet. Så har ock skett i C-förslaget. I sitt på sin tid avgivna yttrande över Eiserman—von Wolckers förslag till kommunalskattelag yttrade också kammarrätten, att, om egendomsskatt å lös egendom icke ifrågakomme, en överflyttning av fasta maskiner och inventarier från skattepliktig egendom till skattefri sådan vore ägnad att för näringsidkare medföra rätt avsevärd lättnad i beskattningen och följaktligen komme att verka i motsatt riktning mot ett av de mål, som genom skatteregleringen då skulle vinnas. Kammarrätten har nu intagit en annan ståndpunkt.

Det är sannolikt, att taxeringen skulle ställa sig lättare, om fasta maskiner ej inginge i det skatterättsliga fastighetsbegreppet. I många fall skulle dock nya svårigheter skapas, då gränsen mellan vad som är byggnad och vad som är fast maskin ofta är mycket svår att uppdraga. Om även lösa maskiner beskattades, skulle det i praktiken icke spela någon synnerlig roll, var gränsen droges. Då detta ej sker, skulle det däremot för vissa kommuner, exempelvis sådana, där större kraftstationer äro belägna, kunna medföra en avsevärd minskning av beskattningsföremålen, om kammarrättens förslag godkändes. Den av länsstyrelsen i Malmöhus län framhållna synpunkten, att viss risk för dubbel avskrivning föreligger med nuvarande