

Nr 213.

*Kungl. Maj:ts proposition med förslag till kommunalskattelag m. m.;
given Stockholms slott den 16 mars 1928.*

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

dels kommunalskattelag;

dels förordning rörande fortsatt tillämpning av förordningen den 27 juni 1927 (nr 309) med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid allmän fastighetstaxering år 1928;

dels ock förordning om upphävande i viss del av förordningen den 27 juni 1927 (nr 307) om särskilda grunder för utgörande av kommunalutskylder för åren 1928 och 1929 m. m. samt om upphävande av den så kallade lappskatten i Västerbottens och Norrbottens län.

Under Hans Maj:ts

Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro:

GUSTAF ADOLF.

Ernst Lyberg.

Förslag

till

Kommunalskattelag.

Häriigenom 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 påföres 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 påföres skattskyldig:

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

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

Såsom underlag för kommunal inkomstskatt påföres 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 §.

Fastighetsskatt utgöres, med undantag varom i 15 § sägs, för *skattepliktig* fastighet.

Skattepliktig är all inom riket belägen fastighet med de undantag, varom stadgas i 5 §.

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. Från skatteplikt till fastighetsskatt undantagas:

- 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, försävt 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, barnavård, 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 uppförda byggnader, avsedda till begagnande under tjänstgöring därstädes;
- 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 åt annan till begagnande, föreligger skatteplikt för däremot svarande del av fastighetens 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 föreligger ej heller skatteplikt.

3 mom. Är enligt bestämmelse i 1 eller 2 mom. byggnad helt eller delvis undantagen från skatteplikt, 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, föreligger icke skatteplikt för byggnaden eller byggnaderna.

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

(Se vidare anvisningarna.)

Grunder för taxering av fastighet.

6 §.

1 mom. Fastighet skall, med undantag som i 2 mom. sägs, taxeras i enlighet med vad här nedan stadgas.

Vid taxeringens verkställande skall, med iakttagande av vad i 12 § 1 mom. och 2 mom. sista stycket samt 14 § sägs, hänsyn tagas till förhållandena vid taxeringsårets ingång. Har därefter, innan taxeringen verkställs, fastighets värde väsentligen ökats genom ny-, till- eller ombyggnad, må dock, därest den skattskyldige och, om fastigheten övergått till ny ägare, jämväl denne det begär, vid taxeringsvärdets åsättande hänsyn tagas till det ökade värdet.

2 mom. Taxering skall ej ske av fastighet, som avses i 5 § 2 och 4 mom.

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 byggnader och inrättningar taxeras såsom annan fastighet.

Ligger fastighet oanvänd, skall fastigheten taxeras såsom jordbruksfastighet, såframt 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 del därav, som skall i jordregister särskilt redovisas, 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, därest byggnadens eller byggnadernas ägare icke innehar marken med besittningsrätt för obegränsad tid;

d) skogsområde, vilket är att anse såsom brukningsenhet, 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 som anses skäligen belöpa å varje sådan del av taxeringsenheten.

Ingå i taxeringsenhet flera fastigheter eller delar av fastigheter, som avses i första stycket under a) här ovan, 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 provas 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, 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 (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 och skogsvärdet 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 endast 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 vart femte år. De vid sådan uppskattning fastställda värdena må ej ändras förrän vid nästa allmänna fastighetstaxering, där ej annat föranledes 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 föranleder en minskning av taxeringsvärdet med minst en femtedel,

eller fastighets värde genom ny-, till- eller ombyggnad så förhöjts, att därav föranledes 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 erlägga 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 bergshanteringens 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) omförmäles, författningsenligt helt eller delvis tillkomma allmän fond eller inrättning, är denna att anse såsom fastighetens innehavare, såvitt angår fastighetens skogsvärde.

Där beträffande fastighet, som innehaves med åborätt eller eljest med ständig eller ärftlig besittningsrätt, innehavaren på grund av denna sin rätt icke äger utöver husbehovet tillgodogöra sig avkastning av skog å fastigheten, vare han icke skattskyldig i avseende å skogsvärde.

14 §.

Skattskyldigheten skall bedömas med hänsyn till förhållandena vid taxeringsårets ingång. Har fastighet efter taxeringsårets ingång övergått till ny ägare eller innehavare, skall denne anses såsom ägare eller innehavare av fastigheten vid taxeringsårets ingång, därest han författningsenligt skolat för taxeringsåret 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 erlægga 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 fränfälle 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 den kommun eller det administrativa område, 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*: inom var kommun för sig, 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 ingått uti av ägaren driven rörelse, skall anses tillhöra 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 till tjänst hänförlig förvärvsverksamhet, 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 enligt denna lag räknas *icke*:

vad som vid bodelning eller eljest på grund av giftorätt tillfallit make eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;

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

vinst i lotteri av den beskaffenhet, att för vinster i lotteriet skall erläggas skatt jämligt förordningen om särskild skatt å vissa lotterivinster, och ej heller andra lotterivinster, därest deras sammanlagda belopp under beskattningsåret 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 försålts, varit att hänföra till intäkt av jordbruksfastighet, av annan fastighet eller av rörelse;

vinstandel eller premieåterbäring, 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 jämligt 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 (*bruttointäkt*) 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;

intäkt genom annan inkomstgivande användning av jordbrukets eller dess binäringars 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 binäringars 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 be-

ståndsdelar 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 binärningar; 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 binärningar eller till skogsbruket hörande driftbyggnader, däri inbegripna för driften nödiga bostadsbyggnader, äro underkastade;

undantagsförmåner, pensioner, periodiska understöd eller därmed jämförliga 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 ock avyttrats utan samband med avyttring av marken och understiger det återstående virkeskapitalet därefter det för ägaren gällande ingående virkeskapitalet eller understiger skogens återstående värde därefter skogens för ägaren gällande ingångsvärde, må ägaren njuta avdrag, i förra fallet med så stor del av ingångsvärdet, som kan anses motsvara minskningen av det för honom gällande ingående virkeskapitalet, och i

senare fallet med det belopp, varmed skogens återstående värde understiger skogens för honom gällande ingångsvärde. Med skogens för ägaren gällande ingångsvärde förstås skogens värde vid den tidpunkt, då han förvärvade fastigheten, i den mån ej avdrag för minskning av sådant värde tidigare medgivits. Med det för ägaren gällande ingående virkeskapital förstås virkeskapitalet vid nämnda tidpunkt, i den mån ej avdrag för minskning av sådant virkeskapital tidigare medgivits.

Har växande skog avyttrats i samband med avyttring av marken, må ägaren njuta avdrag med skogens för honom gällande ingångsvärde ävensom med ett belopp svarande mot den värdestegring, vilken efter det han förvärvade fastigheten åkommit så stor del av skogen, som anses motsvara fem gånger den normala årliga virkesavkastningen å skogen.

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 föranledes 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 tillbehör till egen bostadslägenhet och som användes företrädesvis för ägarens personliga behov, skall tagas i beräkning vid bostadsvärdets bestämmande; och skall följaktligen, i den mån förmån av plantering eller trädgårdsland sålunda beaktats, 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;

värdeminskning, som byggnad är underkastad;

värdeminskning genom slitning, utrangering eller eljest av fastighetsägaren 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, i den mån planteringen eller trädgårdslandet är att anse endast såsom tillbehör till egen bostadslägenhet och användes företrädesvis för ägarens personliga behov.

Kostnad för underhåll av plantering eller trädgårdsland i annat fall än nyss sagts må ej avdragas till högre belopp än som motsvarar de uppgivna intäkterna av planteringen eller trädgårdslandet.

(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 bedriven 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 och andelar i ekonomiska föreningar räknas såsom intäkt av rörelse, såvitt de influtit från kapital, som tillhört rörelsen.

Royalty och periodiskt utgående avgift för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt är att anse såsom intäkt av rörelse, såvitt icke royaltyn eller

avgiften är av beskaffenhet att böra hänföras till intäkt av jordbruksfastighet eller av annan fastighet.

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 anstaltens hela verksamhet.

Vid beräkning av inländsk försäkringsanstalts överskott å försäkringsrörelse må från bruttointäkten göras avdrag för avsättning till försäkringsfond för egen räkning och premieåterbäringsreserv samt i den utsträckning, som närmare angives i anvisningarna, till 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, 6 procent av anstaltens premieinkomst av här bedriven brandförsäkringsrörelse, 15 procent av anstaltens premieinkomst av här bedriven livförsäkringsrörelse och 10 procent av anstaltens premieinkomst av annan här bedriven försäkringsrörelse.

4 mom. För sådant i 12 § förordningen den 14 juni 1917 angående försäljning av rusdrycker omförmålt *bolag, som bedriver partihandel med rusdrycker*, skall nettointäkten av handel med rusdrycker, där den enligt här ovan givna bestämmelser skulle beräknats till högre belopp, anses utgöra 5 procent å försäljningssumman för under beskattningsåret försålda rusdrycker.

För sådant i 17 § förordningen den 14 juni 1917 angående försäljning av rusdrycker omförmålt *bolag, som bedriver detaljhandel med rusdrycker*,

skall nettointäkten av utminuteri av rusdrycker, där den enligt här ovan givna bestämmelser skulle beräknats till högre belopp, anses utgöra 7 procent å försäljningssumman för under beskattningsåret utminuterade rusdrycker.

För *utövare av statens tobaksmonopol* skola i den skattepliktiga intäkten ej inräknas licensavgifter, vilka uppbäras från dem, som från utlandet infört tobaksvaror, och skall nettointäkten av tillverkning och försäljning av tobaksvaror, där den enligt ovan meddelade bestämmelser skulle beräknats till högre belopp, anses utgöra 5 procent av försäljningssumman för under beskattningsåret försålda tobaksvaror.

5 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, annan livränta och undantagsförmåner;

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

inkomst av lediga ecklesiastiska 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, annan 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 ingått till allmän kassa från ledig ecklesiastisk syssla.

Har tjänstinnehavare 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 anställda:

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

fylldt 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 anses ett enligt d) beräknat belopp.

Såsom skattepliktig intäkt räknas jämväl vinstandel och premieåterbäring, som försäkringstagare 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 kommitté å annan ort, än där arvodes- eller traktamentstagaren varit bosatt;

ägaende i följd härav skattskyldig icke 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.

Den, som åtnjuter arvode för deltagande i riksdag, statsrevision eller kyrkomöte å annan ort än där han varit bosatt, äger såsom omkostnad för uppdragets fullgörande avdraga två tredjedelar av det belopp, varmed nämnda arvode utgått.

(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, därest densamma icke jämlikt 19 § är frikallad från beskattning, *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, skall, på sätt framgår av 21 §, vad av köpeskillingen belöper på skogen 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 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, 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 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 eller föreningsandelar, för vilken jämlikt 54 § första stycket 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 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, 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 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.

Har fastighet under året bytt ägare, skall avdraget fördelas emellan ägarna i förhållande till den tid, en var av dem ägt fastigheten.

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.

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 förmäles 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 sjukkasse för begravningshjälp, för kapital- och olycksfallsförsäkring ävensom för livränteförsäkring, som ej avses i 33 § eller punkt 2) här ovan.

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 200 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: 340 kronor; i ortsgrupp II: 380 kronor; i ortsgrupp III: 420 kronor; i ortsgrupp IV: 460 kronor och i ortsgrupp V: 500 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, med lika belopp för hustru och varje barn, i ortsgrupp I: 120 kronor; i ortsgrupp II: 140 kronor; i ortsgrupp III: 160 kronor; i ortsgrupp IV: 180 kronor; samt i ortsgrupp V: 200 kronor.

Skattskyldig, som under beskattningsåret haft husföreståndarinna hos sig anställd, äger, därest han varit ogift (varmed jämställs änking, änka eller

frånskild) 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. medgivna avdrag. Det avdragsbelopp, som sålunda erhålles, avrundas nedåt till jämna tjugutal kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

49 §.

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.

(Se vidare anvisningarna.)

Beskattningsbar inkomst.

50 §.

1 mom. Skattskyldigs inom en kommun *beskattningsbara inkomst* skall, med iakttagande av vad nedan i 51 och 52 §§ stadgas, fastställas enligt de i 2 och 3 mom. angivna grunder.

2 mom. För fysisk person, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, skall i hemortskommunen den taxerade inkomsten minskas, förutom med kommunalt ortsavdrag,

om inkomsten uppgår till eller överskjuter ortsavdragets dubbla summa, med ett belopp motsvarande hälften av ortsavdraget och,

om inkomsten ej uppgår till ortsavdragets dubbla summa, med hälften av det belopp, varmed inkomsten överskjuter ortsavdraget.

Finnes skattskyldigs skatteförmåga vara väsentligen nedsatt till följd av långvarig sjukdom, olyckshändelse, ålderdom, underhåll av andra närstående än barn, för vilka familjeavdrag är medgivet, eller annan därmed jämförlig omständighet, må efter vederbörande beskattningsnämnds beprövande den

skattskyldiges inkomst minskas med ytterligare ett belopp av högst 700 kronor.

Vad härefter återstår avrundas nedåt till jämna tiotal kronor och utgör för skattskyldig, som nu nämnts, beskattningsbar inkomst.

3 mom. För skattskyldig, som i 2 mom. avses, såvitt angår annan kommun än hemortskommunen, så ock för annan skattskyldig, utgör den taxerade inkomsten tillika beskattningsbar inkomst.

51 §.

Fysisk person, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret och vilkens inom hemortskommunen beräknade 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 beräknade beskattningsbara inkomsten där uppgår till minst 10 kronor, och i annan kommun, då den beräknade taxerade inkomsten där uppgår till minst 100 kronor;

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

(Se vidare anvisningarna.)

Äkta makars beskattning.

52 §.

1 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. medges, helt eller delvis ej kunnat utnyttjas å den därtill närmast berättigade makens skattepliktiga inkomst, må bristen avräknas å den andra makens inkomst i samma kommun. Skatteplikt enligt 51 § bedömes med hänsyn till båda makarnas sammanlagda inkomst. Ortsavdrag ävensom beskattningsbar inkomst 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 erlagga skatt för inkomst åligger, såframt ej annat föreskrives i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 72 och 73 §§ sägs:

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 uppburen, genom verksamhet här i riket förvärvad inkomst
av tjänst; samt

för vinst å icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i
riket eller 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 kommunikations-
verk med tillhörande byggnader och anläggningar eller industriella verk-
samhet, som nyss sagts;

c) landsting, kommuner och andra menigheter ävensom hushållningssällskap:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

d) kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisnings-
verk, sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar jämte andra fromma stiftel-
ser ävensom stipendiefonder, pensionsanstalter som icke äro bolag, sjuk-
kassor, understödsföreningar, 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, även-
som sådana ömsesidiga olycksfallsförsäkringsbolag, som avses i lagen om för-
säkring för olycksfall i arbete:

för inkomst av fastighet samt, vad angår allmän kassa, som åtnjutit in-
komst 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 del-
ägarnas 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; samt
för vinst å icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse.

2 mom. Vanliga handelsbolag, kommanditbolag, enkla bolag och redier 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.

3 mom. Avlider 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 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 förmäles 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 åtnjuten, till honom utdelad inkomst, för vilken dödsboet skall utgöra kommunal inkomstskatt.

Att personer, om vilka i 70 § förmäles, 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 frånfalle 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 av annan fastighets natur 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.

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, i Stockholm för gemensamt kommunalt ändamål.

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 kanalanläggningen 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. Hava i annat fall än i 43 § sägs rörelseidkare, mellan vilka intressegemenskap råder (moder- och dotterföretag eller företag under i huvudsak gemensam ledning), vid affärer sinsemellan genom åsättande av högre eller lägre pris än de i allmänhet gällande åstadkommit, att inkomst av deras rörelse i *avsevärd mån* redovisats inom annan kommun än den, där inkomsten skulle redovisats, om intressegemenskap icke förefunnits, skall såsom beskattningsort för den rörelseidkare, hos vilken för hög inkomst sålunda redovisats, beträffande skälig del av hans inkomst gälla den kommun, där den andre rörelseidkaren skulle utgjort skatt för inkomsten, om normal prissättning tillämpats.

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;

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 där vatten, gas eller elektrisk kraft mottagits i eller avlämnats från ledning för partidistribution eller där förbrukning ägt rum, med iakttagande av de härom i anvisningarna meddelade närmare bestämmelser;

järnvägsdrift till hälften i de kommuner, där stationer funnits, efter förhållandet mellan dessas trafikvärden och till hälften 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 tillryggagda 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 tillryggagda 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 skäligt med hänsyn till inom varje kommun tillverkade varors värde, handelsomsättnings storlek, antalet där sysselsatta arbetare eller annat förhållande, som kan tjäna till grund för bedömande 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 av fysisk person under tid, då han varit här i riket bosatt, eller av inländsk juridisk person, i hemortskommunen.

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 fysisk person under tid, då han ej varit här i riket bosatt, eller utländskt bolag åtnjutit sådan inkomst av tjänst eller av tillfällig förvärvsverksamhet, för vilken skattskyldighet här i riket föreligger, 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 här ovan 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 föranletts, att han icke blivit inom vederbörande kommun taxerad till kommunal 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 skattekrönor 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 ändring inträtt i förhållande, som har betydelse för tillämpning av bestämmelserna angående taxering av gift skattskyldig, skall det förhållande, som rått under större delen av beskattningsåret, vara bestämmande för taxeringen.

66 §.

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

För den, som varit under ett beskattningsår eller del därav bosatt här i riket utan att mantalsskrivningsskyldighet 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 varit här i riket bosatt, skall jämväl äga tillämpning å person, som i Sverige stadigvarande vistats utan att vara härstädes bosatt.

69 §.

Å svensk medborgare, som tillhört svensk beskickning hos utländsk makt eller lönat svenskt konsulat eller beskickningens eller konsulatets betjäning och som på grund av sin tjänst varit 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 mantalsskrivningsförfordningen 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 varit svenska medborgare och bott hos honom.

(Se vidare anvisningarna.)

70 §.

1 mom. Person, som tillhört främmande makts härvarande beskickning eller lönade konsulat eller beskickningens eller konsulatets betjäning och som icke varit svensk medborgare, anses i beskattningshänseende icke hava varit 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, barn under 16 år och enskilda tjänare, därest de bott hos honom och icke varit svenska medborgare.

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

3 mom. Olönad utländsk konsul, vare sig han varit 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 57 § 1 mom., 59 § 3 mom., 69 § och 72 § 1 mom. utgöres för gemensamt kommunalt ändamål, skall användas till utjämning av skattetrycket olika kommuner eller andra menigheter emellan.

4 kap.

Om undantag från denna lags bestämmelser i vissa fall.

72 §.

1 mom. Är inkomst, för vilken kommunal inkomstskatt skall utgöras, tillika underkastad motsvarande beskattning i annan stat, och har, till förekommande av eller lindring i dylik dubbelbeskattning, överenskommelse träffats om uppdelning av beskattningsrätten mellan nämnda stat och Sverige eller förordnande meddelats, att viss inkomst eller inkomst av visst slag skall helt eller delvis vara fri från beskattning här i riket, skall beskattning, som äger rum med tillämpning av överenskommelse eller förordnande, varom nu sagts, anses hava ägt rum enligt denna lag. Därest i anledning av sådan överenskommelse beskattning för inkomst skall äga rum här i riket,

men bestämmelse om beskattningsort saknas, beskattas inkomsten i Stockholm för gemensamt kommunalt ändamål.

2 mom. Konungen äger, till förekommande av eller lindring i sådan dubbelbeskattning, som i 1 mom. sägs, med annan stats regering träffa överenskommelse, såvitt avser fördelning i beskattningshänseende mellan berörda stat och Sverige av inkomst, som är underkastad dubbelbeskattning, eller ock, 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 i detta mom. förmåles, skall upphöra att gälla senast vid det årsskifte, som infaller närmast efter det en uppsägningstid av högst sex månader tilländalupit.

3 mom. 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, därest underskott uppkommer vid inkomstberäkningen, sådant underskott 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.

Övergångsbestämmelser.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1929.

Vid den nya lagens tillämpning skall följande iakttagas:

1. Allmän fastighetstaxering enligt den nya lagens bestämmelser skall första gången äga rum år 1933.

De vid 1928 års allmänna fastighetstaxering fastställda taxeringsvärdena må ej ändras vid taxeringarna åren 1929—1932, därest icke förekommit sådan omständighet, som enligt 12 § 2 mom. i den nya lagen föranleder, att nytt taxeringsvärde bör åsättas. Där omtaxering sker, skall denna verkställas med hänsyn till det allmänna prisläge, som legat till grund för 1928 års allmänna fastighetstaxering, och skola vid taxeringsvärdenas åsättande de i förordningen den 27 juni 1927 (nr 308) om allmän fastighetstaxering år 1928 i dylikt avseende meddelade föreskrifter lända till efterrättelse.

2. Är vid den nya lagens ikraftträdande fastighet upplåten till annan eller lägenhet avsöndrad på viss tid eller på livstid, skall skyldighet att utgöra 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. 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 inkomstskatt för den till bevillning beskattningsbara inkomsten.

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

5. För fastigheter, vilka år 1928 varit underkastade fastighetsbevillning, skall vid 1929 års taxering åtnjutas avdrag enligt 45 § efter samma regler som om fastigheterna förstnämnda år varit underkastade allmän kommunalskatt för fastighet, dock att avdraget skall beträffande jordbruksfastighet utgöra 6 procent av taxeringsvärdet.

6. Har efter utgången av september 1926 men före utgången av det räkenskapsår, som ligger till grund för 1929 års taxering, av försäkringsanstalt vidtagits sådan ändring i grunder eller bolagsordning, som avses i punkt 2 femte stycket och punkt 3 sjätte stycket av anvisningarna till 30 § av denna lag, skall denna ändring anses hava inneburit nedsättning av utjämningsreserven eller utjämningsfonden under nämnda räkenskapsår.

7. Den i 30 § 4 mom. första och andra styckena stadgade begränsning av nettointäkten skall gälla med den inskränkning, att de i nämnda mom. angivna procenttal skola beträffande inkomst under följande år utgöra:

för bolag, som bedriver partihandel med rusdrycker, 9 procent år 1929, 8 procent år 1930, 7 procent år 1931 och 6 procent år 1932;

för bolag, som bedriver detaljhandel med rusdrycker, 12 procent år 1929, 11 procent år 1930, 10 procent år 1931, 9 procent år 1932 och 8 procent år 1933.

8. 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 blivit taxerad jämlikt bevillningsförordningens bestämmelser.

Anvisningar.

till 3 §.

I denna paragraf anges 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 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, skatteplikt skall föreligga för så stor del av varvfastighetens värde, som provas 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, skatteplikt föreligger 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 föreligger ej skatteplikt på den grund, att en mindre betesrätt upplåtes å en för militärövningar använd plats eller att på dylik plats sker skogsavverkning av mindre omfattning. Kasernbyggnader och vaktstugor 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. Byggnader, avsedda för mera tillfällig inkvartering vid militära skolor, skjutfält o. dyl., anses nyttjade för försvarsändamål, i den mån de användas för dylik inkvartering, men ej i den mån de innehålla fasta bostäder för andra än vaktpersonal. Därest annan byggnad än kasernbyggnad eller vaktstuga 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. Beträffande tjänstebostäder vid militärt sjukhus skola gälla samma bestämmelser som för bostäder vid annat sjukhus (jfr punkt 5 här nedan).

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 eller en fästning. Ett kronobageri, som levererar bröd till truppförband å orten, är ej att anse såsom fristående industriell anläggning. Ej heller anses såsom fristående industriell anläggning ett vattenverk eller ett kraftverk, som är avsett för tillgodoseande av en försvarsanläggnings behov av vatten eller elektrisk kraft.

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 även i den mån de tjäna bostadsändamål, 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 anlägg-

ningen 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. Prästgård på landet är skattepliktig. 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 upplåtes åt annan till begagnande, fastigheten skall vara skattepliktig 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. Det saknar härvid betydelse, huruvida upplåtelsen skett mot vederlag eller ej; så länge fastigheten användes för ägarens (i nyssnämnda fall statens) räkning, kommer det ändamål, vartill fastigheten användes, att bliva avgörande för skatteplikten. Upplåtes däremot fastighet till annan mot vederlag, medför detta skatteplikt, även om fastigheten användes till ändamål, vilket skulle föranleda skattefrihet, därest fastigheten ägdes av den, som hyrt densamma. 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 skatteplikten hänsyn tagas jämväl till den tidrymd, för vilken sådana upplåtelser ägt rum. Skatteplikt 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 skatteplikt för någon del av fastigheten. 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. Ej heller föreligger skatteplikt, därest uthyrning sker på sådana villkor, att erhållet vederlag i stort sett innebär endast ersättning för de med begagnandet av den upplåtna lokalen förenade särskilda kostnader såsom för uppvärmning, belysning m. m., men icke inbegriper någon ersättning för själva begagnandet av lokalen.

6. För att till kommunikationsanstalt hörande byggnad eller annan anläggning skall vara skattefri 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 undantagas från skatteplikt 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 åtnjutes i regel ej skattefrihet; dock skall ett invid järnvägen beläget mindre grustag, som användes allenast till grusning av någon kort närliggande sträcka av järnvägen, ej vara underkastat skatteplikt.

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 skall exempelvis ett område, å vilket lasarettbyggnader eller museibyggnader ligga kringspridda, inbegripas under skattefriheten för byggnaderna, även om mellan dessa ligga mindre planteringar.

8. Huruvida fastighet skall helt eller delvis vara frikallad från skatteplikt, skall i anslutning till regeln i 6 § 1 mom. andra stycket bedömas efter förhållandena vid taxeringsårets ingång. Detta bör, om fastighet tidvis uthyrts, så förstås, att fastigheten skall vid taxeringsårets ingång hava varit disponerad på sätt, som inneburit, att fastigheten tidvis pläгат 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 hänförande till jordbruksfastighet, får den huvudsakliga användningen vara avgörande. Likaledes 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 skogsmark 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 skogsbruk, 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. Vid bestämmande av vad som skall särskilt för sig taxeras (taxeringsenhet) har man att utgå från den s. k. kamerala enheten, d. v. s. 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, skall i allmänhet varje sålunda uppkommen del vara taxeringsenhet. Där jord- eller fastighetsregister är upprättat, bör följaktligen detta följas vid taxeringsenheternas bestämmande.

2. Emellertid måste i vissa fall en *uppdelning* i andra och flera taxeringsenheter, än som följer av de i punkt 1 angivna regler, 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 bedrives 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 arbetsskyldighet 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 binärning till jordbruk.

Under stadgandet i fråga inbegripes även det fall, att en tomt i stad användes för skilda ändamål, såsom om den 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 all 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 § upptagas 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. Byggnad å *annans mark* skall icke särskilt för sig taxeras, när byggnadens ägare innehar marken med besittningsrätt på obegränsad tid, såsom fallet exempelvis är vid åborätt, så kallad ofri tomt i stad, skogsområde, som blivit av staten upplåtet till bergshanteringens understöd, m. m.

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 bruksenhet, 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 samfällid skog, såsom de s. k. besparingsskogarna och vissa s. k. skogsundantag i Kopparbergs län. Såsom bruksenhet 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 svårigen 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 i punkt 1 här ovan angivna 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 kameral enhet eller genom laga förrättning uppkommen del av dylik enhet utgör del av taxeringsenhet, kan ägare eller arrendator stundom hava särskilt intresse att få officiellt fastslaget, huru stort värde i taxeringshänseende tillkommer den kamerala enheten eller delen därav. I följd härav skall det, om ägaren eller arrendatorn sådant påfordrar, angivas, huru stor del av taxeringsvärdet och de i 10 § omförmälda särskilda värden som kan anses belöpa på den kamerala enheten eller delen av densamma. Därvid märkes, att, i samma mån som bebyggd jordbruksfastighet är mera värd än obebyggd sådan, ett större värde tillkommer den del av taxeringsenheten, 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 sådana i förra delen av a) avsedda fastigheter, 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 municipalsambällen ofta är fallet. Administrativa områden, som här avses, äro municipalsamhälle, kyrkoförsamling, skoldistrikt, tingslag och våghållningsdistrikt. Där taxeringsenhet

på sådant sätt tillhör olika administrativa områden, måste taxeringsvärdet och de i 10 § omförmälda 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 eller genom laga förrättning uppkomna delar av sådana tillsammans utgöra en taxeringsenhet, skall fastighetsbeteckningen för varje sådan kameral enhet eller del därav 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 topp-pris 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 obehänsamt 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 och vandel, 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 köpeskillning kan och bör underkastas undersökning, om den må anses avvika från det normala värdet i handel och vandel; 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 bedömande av dess allmänna saluvärde, såsom 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 övervägande 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; förekomsten av sådana förhållanden, som enligt 10 § föranleda därtill, att en del av taxeringsvärdet bör redovisas såsom tomt- och industrivärde; 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 förete 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 här ovan 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 i enlighet med föreskriften i tredje punkten sista stycket av anvisningarna till 8 § skolat angivas, huru stor del av taxeringsvärdet som belöpt å vad som faller inom varje särskild kommun.

4. Vad nu sagts om fastighets uppskattning gäller icke *skogsmark* och *därå växande skog*. Dessa skola upptagas efter de värden, de kunna anses äga vid ett efter rationella grunder bedrivet skogsbruk.

Skogsmark skall värdesättas efter sin normala avkastningsförmåga.

Såsom skogsmark skall därvid upptagas all icke odlad mark, som, vare sig den vid tillfället är skogbärande eller icke, är lämplig att använda för skogsproduktion. Till skogsmark hänföres således även ljungmark och annan dylik mark, som av ålder ligger skoglös, såframt den kan anses lämpa sig för skogsproduktion. Är å skogbeväxt hagmark (betesmark) betestillgången det väsentliga och skogsproduktionen av underordnad betydelse, skall marken likväl taxeras såsom skogsmark, såvida icke densamma är att betrakta såsom kultiverad betesäng. Med kultiverad betesäng förstås sådan icke i vanlig mening under plog lagd, i huvudsak foderproducerande men icke sällan något trädbevuxen betesmark, vilken för betets förbättrande är föremål för

ordnad skötsel, varmed förstås sådana åtgärder som röjning, dikning, planering, kalkning, gödsling, frösådd med mera. Såsom skogsmark skall ej heller upptagas sådan skoglös ängsmark, som, ehuru den visserligen kan användas för skogsproduktion, i främsta rummet disponeras för foderproduktion genom bete eller slätter samt med god hushållning även bör därtill användas (naturlig betes- eller slätteräng), ehuru den ej är föremål för egentliga kulturåtgärder.

Till skogsmark hänföras 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.

Finnes å skogsmark bete, skall värdet därå tilläggas markens värde såsom skogsproducerande; dock skall beträffande skogsmark, därå rationellt skogsbruk bedrives, dylikt värde beräknas allenast försåvitt betet plägar utnyttjas. Betesvärdet beräknas särskilt för sig till den storlek, som kan ernås utan att intrång på rationellt skogsbruk 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.

Skogsmarkens normala avkastningsförmåga skall beräknas efter den årliga avkastning, som anses kunna erhållas under antagande att marken vore beväxt med ett tillfredsställande samt å behöriga åldrar fördelat virkesförråd (normal skogstillgång).

Den normala årliga virkesavkastningen uppskattas i kubikmeter per hektar såsom uttryck för markens virkesproducerande förmåga (bonitet). Värdet i penningar av den sålunda uppskattade normala årsavkastningen beräknas efter virkets nettovärde per kubikmeter å rot enligt de pris, som för liknande sortiment i genomsnitt varit i orten gällande under viss tidsperiod, som bestämmes i särskild instruktion för värdering av skogsmark och växande skog.

Från värdet av den enligt sålunda angivna grunder beräknade avkastningen skall avdragas en fjärdedel för kostnader för skogens vård, förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, skogskultur, skyddsdikning, skogsindelning, skatter m. m. 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 av-

kastningen. Det sålunda reducerade värdet anses utgöra nettovärdet på ett års normal avkastning per hektar skogsmark.

Skogsmarkens värde per hektar anses utgöra så många gånger nettovärdet på ett års normala avkastning, som bestämmes i instruktionen för värdering av skogsmark och växande skog.

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 till det antal gånger nettovärdet på ett års normala avkastning, som bestämmes i ovannämnda instruktion. Avviker skogstillgången från det normala, fastställs den växande skogens värde till den bråkdel av det på nyss angivet sätt erhållna värdet, som skogstillgången utgör av normal sådan (relativ skogstillgång).

Närmare föreskrifter rörande värdering av skogsmark och växande skog meddelas i förenämnda instruktion.

Har på grund av förhållande, som omförmäles i punkt 4 av anvisningarna till 10 §, skogsmark med därå växande skog ett högre saluvärde än värdet vid användning till skogsbruk och bete, skall detta medföra motsvarande höjning av taxeringsvärdet.

Finnas å annan till jordbruksfastighet hörande mark än skogsmark växande träd, skola dessa medräknas vid bestämmande av fastighetens jordbruksvärde.

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 fastighet hänsyn tagits till förekomsten av andra naturtillgångar än träd, skall dessas beräknade värde i vederbörande taxeringslängd antecknas.

till 10 §.

1. Det i enlighet med bestämmelserna i 9 § åsatta taxeringsvärdet skall jämlikt 10 § redovisas i särskilda värden. På sätt framgår av 11 § skola dessa särskilda redovisningsvärden utföras i jämna hundratal kronor, och får därför vid redovisningsvärdenas bestämmande ske den jämkning, som erfordras för att de skola jämnt motsvara det åsatta taxeringsvärdet.

2. 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, tomt- och trädgårdsmark, äng, skogsmark — dock utan att värdet å växande skog medräknas — övrig mark såsom vägar, mossar, myrar, kärr m. m., samt till fastigheten hörande vattentäckt område 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 stattorpsbyggnader, 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.

3. Vid jordbruksvärdes bestämmande skall ur totalvärdet urskiljas och särskilt angivas värdet av skogsmark (jfr punkt 4 av anvisningarna till 9 §).

4. *Tomt- och industrivärde* utgör det värde, som tillkommer jordbruksfastighet utöver jordbruksvärde och skogsvärde på grund därav, att den kan tillgodogöras för annat ändamål än jordbruk med binäringar eller skogsbruk, såsom för bostadsbyggnader, industriella anläggningar o. dyl., och således har ett högre saluvärde, än om den skulle användas endast för jordbruk med binäringar eller skogsbruk. Den ökning av taxeringsvärdet, som detta högre saluvärde medför, skall särskilt redovisas såsom tomt- och industrivärde.

Tomt- och industrivärde förefinnes i regel mera allmänt 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, att i taxeringsvärdet ingår 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 merendels den mark, som kan antagas komma att därvid bliva föremål för användning, utöver jordbruksvärdet ett värde, vars storlek är beroende av utvecklingens hastighet m. m.; detta värde bör särskilt för sig angivas. Understundom kan ock vattenfall eller brytvärdig fyndighet å fastigheten hava grundlagt 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.

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.

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

Är 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 förekommer endast undantagsvis. I allmänhet läres å fastighet, som skall såsom annan fastighet taxeras, mera sällan förekomma växande träd eller anläggning, som ej är att hänföra till byggnad, av den betydelse, att fastighetens värde i allmänna marknaden därigenom i någon väsentligare grad påverkas. Men om å fastigheten finnes trädbestand 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 samma kommun 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.

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 fastig-

heterna i ägarens hand bilda ett verkligt driftkomplex, som har ej blott gemensam central ledning utan även gemensam förvaltning eller andra gemensamma driftkostnader.

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 med den skillnad, att förvärvskällan till sin omfattning ej behöver vara begränsad till en kommun. Inkomsten av fastigheterna skall, om en förvaltningsenhet föreligger, 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 upprätthålles.

Om flera fastigheter av annan fastighets natur, 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 §.

Därest skattskyldig helt eller delvis använder egen fastighet i av honom bedriven 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 bedrivits 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 bedrivits 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 för handen, 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 hör. 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 anses tillsammans bilda en förvärvskälla (jfr punkt 1 av anvisningarna till 30 §).

5. I fråga om bolag, som avses i 30 § 4 mom. första och andra styckena, skall för partihandelsbolag handeln med rusdrycker och för detaljhandelsbolag utminuterings av rusdrycker anses utgöra särskild förvärvskälla.

till 19 §.

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

2. Enligt förordningen om särskild skatt å vissa lotterivinster skall dylik skatt erläggas för vinst i svenskt penninglotteri ävensom för vinst vid vinstdragning å svenska premieobligationer, såvida obligationerna utfärdats efter den 31 december 1928, dock att vinst, som ej överstiger tjugofem kronor, är fri från dylik skatt. Vinst, som i dylikt lotteri eller vid dylik vinstdragning tillfaller annan än lotteriet eller obligationernas utfärdare, är icke underkastad inkomstskatt även om på grund av vinstens ringa belopp särskild skatt icke skall utgöras för densamma.

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 § 1 mom., 33 § och 46 § 2 mom.

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, ej heller skogsvårdsavgift.

3. Angående vad som är att hänföra till kapitalförlust i rörelse hänvisas till punkt 8 av anvisningarna till 29 §. 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.

Ärliga 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 bedrives 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 förutskättning bi- och fjäderfäskötsel, jakt, fiske, hemslöjd, verkställande av körslor mot lega, uthyrning av dragare, maskiner och redskap, hemslakt 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 förmalning huvudsakligen av inköpt eller annan tillhörig spannmål, brännerihantering, kalkbränning eller tegeltillverkning huvudsakligen för avsalu m. m. dyl. Ej heller är försäljning av jordbrukets eller dess binärningars produkter att anse såsom binäring till jordbruk, därest försäljningen skett från handelsbod eller annat stadigvarande försäljningsställe utom fastighetens område.

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

Under skogsbruk inbegripes skogsavverkning på grund av avverkningsrätt, som skattskyldig vid avyttring av fastighet förbehållit sig å den avyttrade fastigheten. Skogsavverkning å annans mark på grund av särskild upplåtelse av avverkningsrätt är däremot att hänföra till rörelse.

Har den, som idkat skogsbruk, tillika drivit virkesförädling eller utvinning av biprodukter av skogsbruket såsom tjära o. dyl., anses denna verksamhet som skogsbruk, där den varit av mindre omfattning eller väsentligen avsett husbehov, men som särskild rörelse, om den varit av större omfattning, t. ex. skett i fasta kolugnar, i fasta tjarugnar eller dyl. och huvudsakligen 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 realiseras, t. ex. vid avflyttning från fastigheten, 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 bedriven rörelse använt produkter från egen eller av honom brukad fastighet, skall värdet av produkterna räknas som intäkt av jordbruk, jordbrukets binärningar eller skogsbruk, 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 avsöndrad 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 inventarier, till vilka motsvarighet förut icke funnits å fastigheten. Om alltså en lantbrukare inköper exempelvis 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, så är detta att hänföra till nyuppsättning, därför kostnaden ej får avräknas som driftkostnad. Nyuppsättning och nyanskaffning kunna samtidigt föreligga, exempelvis om äldre maskin ersättes med ny av annan och dyrbarare konstruktion. I dylikt fall upptages såsom driftkostnad det belopp, 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 medges för sådan värdeminskning å till jordbruket eller till dess binäringar eller till skogsbruket hörande driftbyggnader, därunder inbegripna för driften nödiga bostadsbyggnader, som dessa även med normalt underhåll och aktsam vård äro underkastade. Avdraget bör bestämmas till viss procent av byggnadens 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 §).

Såsom för driften nödiga bostadsbyggnader anses dels byggnader, som äro upplåtna till anställd personal, dels ock jordägarens egen bostadsbyggnad, i den mån denna ej representerar ett större värde än som för jordbruk eller skogsbruk av motsvarande storlek må anses behöfligt. Förefinnes ett dylikt mervärde, må avdraget avse endast så stor del av värdeminskningen, som kan anses belöpa på nödig bostadsbyggnad.

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. Har skog avverkats eller avyttrats *utan samband med avyttring av marken*, får ägaren efter eget val njuta avdrag antingen för minskning av skogens för honom gällande ingående virkeskapital eller för minskning i skogens för honom gällande ingångsvärde.

Med skogs ingångsvärde förstås det värde, varmed växande skog kan anses hava ingått i fastighetens värde vid den tidpunkt, då ägaren förvärvade fastigheten. Har egendom, som make erhållit vid bodelning, före äktenskapets ingående eller under äktenskapet av maken förvärvats genom köp eller byte eller därmed jämförligt fång, skall i berörda avseende sistnämnda fång vara avgörande. 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, eller, därest stämpelplikt för förvärvet icke förelegat, det belopp, efter vilket stämpelplikt skulle enligt eljest gällande grunder beräknats, om stämpelplikt förelegat. Skogens *för ägaren gällande ingångsvärde* utgör det sålunda beräknade ingångsvärdet med avdrag för vad han må hava fått avdraga vid tidigare taxeringar. Har efter avverkning av skog eller upplåtelse av avverk-

ningsrätt den återstående skogens värde nedgått under det för ägaren gällande ingångsvärdet, får avdrag ske med det belopp, varmed värdet sålunda minskats.

Minskning av ingående virkeskapital skall anses vara förhanden, då ur skogen uttagits kvantitativt eller kvalitativt mera, än som motsvarar tillväxten sedan den tidpunkt, då ägaren förvärvade densamma. Med det *för ägaren gällande ingående virkeskapitalet* förstås virkeskapitalet vid ägarens förvärv av fastigheten med avdrag för det virkeskapital, för vilket ägaren må hava njutit avdrag vid tidigare taxeringar. Har avdrag tidigare skett för minskning i ingångsvärde, skall ingående virkeskapitalet anses därigenom hava nedgått i samma proportion som ingångsvärdet. Har efter avverkning eller upplåtelse av avverkningsrätt det återstående virkeskapitalet nedgått under det för ägaren gällande ingående virkeskapitalet, får avdrag ske med den på minskningen belöpande delen av ingångsvärdet. Minskning av ingående virkeskapital skall sålunda värdesättas efter de enhetspris å olika virkessortiment, 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 förebbringa utredning för bedömande av skogens ingångsvärde samt av den minskning eller försämring, som virkeskapitalet därefter undergått.

Vare sig avdrag sker enligt den ena eller andra metoden märkes, att det sammanlagda avdraget för en och samme ägare ej må överstiga det ursprungliga ingångsvärdet.

Kan ej exakt utredning om ingångsvärdets eller ingående virkeskapitalets storlek förebringas, må uppskattning härav ske med ledning av tillgängliga uppgifter rörande skogsmarkens avkastningsförmåga, ungefärliga omfattningen av efter förvärvet gjorda avverkningar, å orten i allmänhet tillämpade virkespriser m. m. Beträffande skogsmarkens avkastningsförmåga och virkeskapitalets storlek vid olika tidpunkter torde de vid fastighetstaxeringarna fastställda siffror å bonitet och relativ skogstillgång kunna tjäna till viss ledning. Rörande virkesprisens storlek torde viss ledning kunna erhållas dels från fastighetstaxeringarnas siffror rörande dylika priser, dels från den tabell rörande virkespris i äldre tider, som omförmäles i punkt 5 här nedan. Skall ingångsvärde, såsom fallet är vid arv m. m., beräknas efter taxeringsvärdet, utgör, om särskild redovisning av skogsvärde förekommit, detta värde ingångsvärde.

Om minskningen av det för ägaren gällande ingående virkeskapitalet, värderad enligt ovan angivna grunder, eller nedgången i skogens för ägaren gällande ingångsvärde uppgått till högre belopp än bruttointäkten av skogen och förlust alltså uppstått, får denna förlust avdragas i vanlig ordning.

Exempel å avdrag för minskning av ingående virkeskapital:

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 fastig-

hetstaxering upptaget till 44,400 kronor för 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 år 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.

Det för ägaren gällande ingående virkeskapitalet utgör härefter 87.5 procent av det ursprungliga och det för honom gällande ingångsvärdet 29,950 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 för en köpeskillning 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 av ingående virkeskapital, vadan inkomsten upptages till endast 15,000 — 9,000 = 6,000 kronor.

Exempel å avdrag för minskning i ingångsvärde.

D. försäljer från sin fastighet skog på rot för en köpeskillning av 15,000 kronor. Vid taxering påföljande år gör han genom köpehandling eller på annat sätt trovärdigt, att av köpeskillingen för fastigheten, utgörande 100,000 kronor, ett belopp av 40,000 kronor belöpt å den växande skogen och alltså utgör dennas ingångsvärde, samt visar därjämte, att skogen efter upplåtelse av avverkningsrätt har ett värde av allenast 30,000 kronor. D. är sålunda

berättigad göra avdrag för skillnaden mellan sistnämnda två belopp eller 10,000 kronor, och utgör följaktligen hans nettointäkt av skogsbruk 5,000 kronor.

Ingångsvärdet har sålunda i detta fall amorterats med 10,000 kronor och skogens för ägaren gällande ingångsvärde utgör härefter 30,000 kronor och det för honom gällande ingående virkeskapitalet tre fjärdedelar av det ursprungliga.

5. Har växande skog avyttrats *i samband med avyttring av marken*, får avdrag ske med hela skogens för ägaren gällande ingångsvärde, så beräknat som i punkt 4 här ovan sagts, samt tillika för den värdestegring, vilken under säljarens innehav av marken åkommit så stor del av skogen, som anses svara mot fem gånger den normala årliga virkesavkastningen. Den normala årliga virkesavkastningen upptages härvid till det belopp, vartill den uppskattats vid den allmänna fastighetstaxering, som avslutats under eller närmast före det kalenderår, varunder fastigheten avyttrats. Vid beräkning av värdestegringen å nämnda del av skogen skall hänsyn tagas till å ena sidan virkesprisen vid avyttringen enligt den prissättning, som tillämpats vid nämnda allmänna fastighetstaxering, å andra sidan virkesprisen vid förvärvet enligt den prissättning, som tillämpats vid den allmänna fastighetstaxering, som avslutats under eller närmast före det kalenderår, varunder fastigheten av den skattskyldige förvärvats. Har förvärvet skett före år 1922, skall värdet å nämnda fem årsavkastningar vid förvärvet anses hava utgjort lika stor procentdel av det på nyss nämnt sätt fastställda värdet av samma årsavkastningar vid avyttringen av fastigheten som virkesprisen i orten i allmänhet vid tiden för fastighetsförvärvet utgjort av motsvarande virkespris vid avyttringen. Till ledning för bestämmande av virkespris för tiden före år 1922 fastställer Konungen särskild tabell.

Exempel: En person inköper ett till skogsbörd dugligt område om 10 hektar, vilket ligger skoglöst, och planterar därå skog. Den normala årliga virkesavkastningen beräknas vid fastighetstaxeringarna utgöra 4 kubikmeter virke av normala genomsnittsdimensioner per hektar. Fem gånger en dylik årsavkastning utgör 20 kubikmeter virke av normala genomsnittsdimensioner per hektar eller för hela området 200 kubikmeter dylikt virke. Om skogsmarken säljes, innan virkeskapitalet å densamma uppnått den storlek, att det är i värde jämförligt med nämnda 200 kubikmeter genomsnittsvirke, äger någon beskattning av inkomst av skogsbruk genom försäljning icke rum. Det antages emellertid, att försäljning av området sker först sedan skogen uppnått en myckenhet av 360 kubikmeter och att å den växande skogen av köpeskillingen belöper 1,800 kronor eller i genomsnitt 5 kronor per kubikmeter, under det att närmast föregående allmänna fastighetstaxering verkstälts efter ett rotpris av 6 kronor per kubikmeter. Något avdrag för ingångsvärde kan icke ifrågakomma, enär någon skog icke fanns vid fastighetsförvärvet. Däremot får avdrag ske för hela värdet

å 200 kubikmeter efter det vid senaste fastighetstaxeringen tillämpade rotvärdet, 6 kronor, eller med 1,200 kronor. Följaktligen återstår att beskatta ett belopp av $1,800 - 1,200 = 600$ kronor.

Samma skogsmark försäljes ånyo efter ett antal år, när å densamma finnes 32 kubikmeter skog per hektar, till ett pris av 3,200 kronor eller i genomsnitt 10 kronor per kubikmeter. Vid senaste allmänna fastighetstaxering har genomsnittspriset å skog likaledes varit 10 kronor per kubikmeter. Sedan denne ägares förvärv av fastigheten hava avverkningar ägt rum, därvid avdrag för minskning av ingående virkeskapital skett med sammanlagt 28 kronor per hektar. Avdrag får nu ske med återstående ingångsvärde, som utgör $1,800 - 280 = 1,520$ kronor. Tillika får emellertid avdrag ske för värdestegringen på så stor del av den växande skogen, som i värde svarar mot 200 kubikmeter virke av normala genomsnittsdimensioner, vilken värdestegring beräknas uppgå till $200 \times 10 - 200 \times 6 = 2,000 - 1,200 = 800$ kronor. Det belopp, som skall beskattas, blir följaktligen $3,200 - 1,520 - 800 = 880$ kronor.

Har vid någon därefter skeende försäljning av skogsmarken virkesmassans värde kommit att understiga värdet enligt fastighetstaxeringen på 20 kubikmeter virke per hektar, sker ingen beskattning alls.

6. 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 medges för sådant barn, regleras genom ortsavdragen (se 48 §).

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

7. Till avdragsgill underhållskostnad räknas, bland annat, även kostnad för istandsättande eller omläggning av förut anlagd täckdikning, varemot avdrag icke får ske för nyanläggning av täckdikning. Därest omläggning av täckdikning på grund av användande av dyrbarare material än det förut befintliga är till viss del att hänföra till grundförbättring, får avdrag ej ske för mer än vad en omläggning med enahanda material som det gamla skulle kostat.

Skyddsdikning å skogsmark, därför avdrag får ske, avser sådan dikning, vars syfte huvudsakligen är att vidmakthålla skogens avkastningsförmåga och hindra skogsmarkens försumpning m. m.

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 dess 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, i den mån planteringen eller trädgårdslandet är att anse endast såsom tillbehör till bostadslägenhet och användes företrädesvis för ägarens personliga behov, icke särskilt redovisas, och får å andra sidan enligt 25 § underhållskostnaden ej avdragas. Värdet av berörda förman skall tagas i beräkning vid bestämmande av bostadsvärdet.

Om däremot i större utsträckning försäljning av produkter från trädgård äger rum, skola intäkterna genom dylik försäljning redovisas, och får avdrag för underhåll m. m. göras, i den mån underhållet icke belöper å plantering eller trädgårdsland, som är att anse endast såsom tillbehör till egen bostadslägenhet och användes företrädesvis för ägarens personliga behov. Avdrag får dock ej ske med högre belopp än som motsvarar de uppgivna intäkterna.

Föreligger handelsträdgårdsrörelse, beskattas inkomsten härav såsom inkomst av rörelse.

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 i stället försålts, bort hänföras till intäkt av annan fastighet.

till 25 §.

1. Bestämmelsen om rätt till avdrag för kostnader för vicevärd, portvakt, gårdskarl, vattenförbrukning, renhållning och belysning avser närmast de kostnader av denna art, vilka åvila ägare av hyreshus och öka hyresvärdet. Den, som bebor eget hus, får göra motsvarande avdrag, men endast i den mån fråga är om sådana utgifter, som bruka åligga hyresvärderna i hyreshus i denna hans egenskap. Det förutsättes nämligen, att vid uppskattning av bostadsförmånens värde hänsyn tagits till att i densamma ingå sådana särskilda förmåner, som bruka tillkomma hyresgäst. Den, som bebor egen fastighet, får alltså ej göra avdrag för utgifter av ifrågavarande slag i den mån de, såsom representerande anordningar för hans personliga behov, icke tagits i beräkning vid värdesättning av förmånen av fri bostad.

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

3. 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 §).

4. Därest brandförsäkring å byggnad tagits för *all framtid*, må avdrag för under året erlagd försäkringspremie ske med 5 procent av dennas belopp, om den enligt försäkringsavtalet erlägges på en gång.

Därest premien för försäkring för all framtid enligt försäkringsavtalet erlägges med lika belopp under ett bestämt antal år, må för vart och ett av dessa år avdrag ske med så många procent av under året erlagd premie, som angives i nedanstående tabell:

Antal år från avtalets avslutande, varunder premien enligt försäkringsavtalet skall erläggas		Avdrag i procent av den varje år erlagda premien
1 till och med	4 år	5 %
5 » » »	7 »	10 »
8 » » »	10 »	15 »
11 » » »	13 »	20 »
14 » » »	16 »	25 »
17 » » »	19 »	30 »
20 » » »	23 »	35 »
minst 24 år		40 » .

5. 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 §.

Av punkt 2 av anvisningarna till 21 § framgår, 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.

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 affärshändelsen 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 jordstreckning, såsom 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 varvrörelsen. 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 rederi-

rörelsen, 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 stundom förekommer inom en rederirörelse, utgör ej tillräcklig anledning att antaga, att rederiet driver handel med fartyg.

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

Emellanåt 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, i fall 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 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 varit av beskaffenhet att få 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 uppfinnares liv för att därigenom skydda sig mot den minskning i inkomst, som den försäkrades frånfälle 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 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 en varaktighetstid av högst tre 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 av-

ser 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 ekonomiskt användbar, och bör det årliga avdraget i regel bestämmas till viss bräkdels 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. Blir 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 uttrangerade 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 ändrade 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 tillverkningsskatter, 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, således 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 6).

10. En ekonomisk förening är i beskattningshänseende att anse såsom kooperativ, därest den är *öppen* och i sina angelägenheter tillämpar *lika rösträtt*.

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 *inländsk försäkringsanstalts* överskott skall ske särskilt för å ena sidan livförsäkringsrörelse, å andra sidan sjuk-, olycksfalls- och skadeförsäkringsrörelse. Försäkring, som meddelats i samband med huvudförsäkring, räknas härvid 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 (premiereserv, ersättningsreserv) enligt försäkringslagen, minskad med värdet av återförsäkrarens ansvarighet. I ersättningsreserven inbegripes i fråga om försäkringsanstalt, som driver sjöförsäkring, den förstärkning av försäkringsfonden, som sådan anstalt gör enligt bolagsordningen, och i fråga om anstalt, som driver livförsäkring, återköpsreserven.

Med premieinkomst, förvaltningskostnader m. m. för egen räkning förstås anstaltens 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 medgives icke i den mån utjämningsfonderna genom ökningen komma att överskjuta ett belopp av tio 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 försäkringsfond för egen räkning, av premieåterbäringsreserv och säkerhetsfond ävensom minskning av utjämningsfonderna skall anses som intäkt. Utbetalad premieåterbärning får avdragas som utgift. Sker ändring av bolagsordningen, varigenom anstalten 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 fonden anses härigenom undergå minskning med hela det belopp, vartill den uppgick före ändringen.

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

3. Vid beräkning av överskottet å *livförsäkringsrörelse* må från bruttointäkten avdrag göras förutom för driftkostnader, som avses i 29 §, för avsättning till försäkringsfond för egen räkning, premieåterbäringsreserv, i lag

föreskriven säkerhetsfond, utjämningsreserver och livränteförsäkringsrörelsens garantifonder.

Med utjämningsreserv förstås här fond (såsom katastrofreserv, riskutjämningsfond m. fl.), vilken enligt av Konungen stadfästa grunder 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 av Konungen fastställda grunder 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 densamma 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 försäkringsfond för egen räkning, premieåterbäringsreserv, säkerhetsfond, utjämningsreserver och garantifonder skall anses som intäkt. Utbetalad premieåterbäring och vinst å livränteförsäkring, vilken utbetalts ur garantifond för dylik försäkring, få avdragas såsom utgift. Sker ändring av grunder eller bolagsordning, varigenom anstalten får rätt att disponera utjämningsreserv eller garantifond på annat sätt än ovan sagts, skall fonden anses härigenom undergå minskning 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.

Vid tillämpningen av 30 § räknas kapitalförsäkring, som är kombinerad med livränteförsäkring, under viss förutsättning som livränteförsäkring (se anvisningarna till 31 §).

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

6. Under handeln med rusdrycker inbegripas i 30 § 4 mom. även rening, försäkring och annan liknande tillverkning av rusdrycker, som ej är att hänföra till tillverkning av råvara.

För partihandelsbolag skall vid tillämpning av bestämmelsen i nämnda mom. i försäljningssumman för försålda rusdrycker icke inräknas försäljningssumman för varor, vilka bolaget kan hava försålt till annat partihandelsbolag.

till 31 §.

1. Med pension förstås dels pension, som utgår på grund av föregående tjänsteförhållande, dels ock annan livränta, som utgår på grund av pensionsförsäkring. Kapitalförsäkring, kombinerad med försäkring av livränta av beskaffenhet, som i 32 § 2 mom. under a)—c) sägs, skall betraktas som pensionsförsäkring och utfallande kapitalbelopp alltså som pension (livränta), därest kapitalförsäkringen lyder å belopp sammanlagt ej överstigande vare sig livränteförsäkringens dubbla årsbelopp eller 4,000 kronor. Vid änke- och pupillförsäkring skall härvid som årsbelopp anses den årliga pension, som tillförsäkrats enbart änka.

2. Såsom periodiskt understöd betraktas vad som uppbäres från stiftelse, om och i den mån det i de för stiftelsen gällande stadgar är föreskrivet, att stiftelsens intäkter skola för all framtid eller viss tid tillfalla vissa familjer eller bestämda personer. Såsom periodiskt understöd räknas däremot exempelvis icke vad en skattskyldig i annat fall i penningar eller förmåner uppbär av en from stiftelses inkomst.

till 32 §.

1. Vissa befattningshavare i statens tjänst äga att utöver de vanliga avlöningsförmånerna åtnjuta särskild gottgörelse för tjänstgöring under mera krävande eller besvärliga förhållanden. Hit är att räkna s. k. kall-

ortstillägg för tjänstgöring i de nordligare delarna av riket, s. k. ödebygdstillägg för vissa prästerliga befattningar, s. k. enslighetstillägg till befattningshavare vid lots- och fyrstaten, särskilda avlöningstillägg till provinsialläkare i svårbesatta distrikt, ersättning till personal vid armén och marinen under flygtjänstgöring och för dykeriarbete, sjöstillägg till beställningshavare vid flottan och kustartilleriet, lokomotivtjänstpenningar 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 ersättning 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 intäkt 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 anställde upplåten. För den, som är anställd såsom arbetare i jordbruk med binäringar 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 tjänstebostad med hänsyn till vederbörande tjänstinnehavare i tjänsten 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 vissa 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.

Är fråga om statlig tjänst, 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 över-skjuta 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 för 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 respenninganslag 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. På enahanda sätt behandlas enligt vederbörliga författningsföreskrifter utgående ersättning för skjuts för resor i tjänsteärenden samt fasta och tillfälliga reseanslag till prästerliga befattningshavare.

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, kommanditbolag, enkelt bolag eller rederi 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 ersättningsskyldighet för felräkning och redogörarens 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 han 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 medges 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 skälig 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 §.

1. 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 intäkt 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 §).

2. Har egendom, som make erhållit vid bodelning, före äktenskapets ingående eller under äktenskapet av honom förvärvats genom köp eller byte eller därmed jämförligt fång, skall frågan, huruvida och i vad mån skattepliktig realisationsvinst skall anses föreligga, bedömas med hänsyn till sistnämnda fång.

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 lottsedlar, dock med undantag för lottsedlar i lotteri av den beskaffenhet att för vinst i detsamma

skall erläggas skatt enligt förordningen om särskild skatt å lotterivinst och att dylik vinst för den skull icke skall beskattas såsom inkomst (jfr punkt 2 av anvisningarna till 19 §). Har den skattskyldige haft annan lotterivinst än nyss sagts till så litet sammanlagt belopp, att densamma enligt 19 § icke är skattepliktig, få utgifterna för lottköp 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 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 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 4 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 gäldränta, 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 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 44 § och

anvisningarna till samma paragraf 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 (jfr punkt 3 av anvisningarna till 44 §).

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).

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 upp- tagits 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 om-sättning 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 köp-mannased 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 presta-tioner 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 bok föringsmässiga grunder tillämpas i allmänhet det förfaringssättet, att for-dringar 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 lär det vara vedertaget, att förskottsvis in-flutna 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 uppburits 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 inestå 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 inestå 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 m. m., vartill upplåtaren

kan vara berättigad, fördelas därvid på de särskilda åren i förhållande till den under varje år inflyttna likviden. Detsamma gäller i tillämpliga delar i fråga om annan terminsvis inflytande intäkt i egentlig mening. Är åter fråga om intäkt, vilken icke regelmässigt är att anse såsom skattepliktig — exempelvis köpeskillning vid icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egen- dom — men vilken i förekommande fall under härför stadgade förutsätt- ningar skall beskattas såsom realisationsvinst, är det utan betydelse, om köpe- skillingen eller ersättningen skall erläggas på en gång eller i särskilda ter- miner. Så skall realisationsvinst respektive realisationsförlust beräknas med hänsyn till köpeskillningens 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 jord- brukare, vilka bo å fastigheter, som av dem brukas. Den omständigheten, att uthyrningsmöjlighet icke föreligger, medför dock icke, att bostadsförmån saknar värde. 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 hän- syn 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 under jämförbara för- hållanden av motsvarande kvantiteter.

till 43 §.

I denna paragraf meddelas vissa bestämmelser för det fall, att överflytt- ning av vinst ägt rum från här i riket skattskyldig näringsidkare till här- städes 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 gäldränta skall användas, i den mån utredning ej kan vinnas, att gäldränta 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 inne-

havd 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 verkliga utbetalta premier får avdragas, dock högst 200 kronor. Har vinstutdelning och premieåterbäring överstigit de under året erlagda premiernas belopp, utgör enligt 19 § överskottet icke skattepliktig intäkt.

2. Vad i denna paragraf stadgas 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 gift kvinna levt tillsammans med sin man, bedömes jämlikt 65 § efter det förhållande, som rått under större delen av beskattningsåret.

till 48 §.

1. Vad i denna paragraf stadgas 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 $\frac{3}{12} \times (420 + 160) = 145$, vadan avdrag får åtnjutas med 140 kronor.

till 49 §.

1. Oskift dödsbo efter person, som vid sitt fränfälle 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, medgives 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 fränfälle *icke* varit här i riket bosatt, må vid taxering 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 en beräknad 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 beräknade 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 för inkomst. 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 riket, beskattas i Sverige, om den tidigare verksamheten huvudsakligen utövats härstädes. För sådan person föreligger däremot ej skattskyldighet för livränta eller andra enligt 31 § med inkomst av tjänst likställda förmåner, som icke åtnjutas på grund av något tjänsteförhållande.

3. Inkomst av rörelse i form av royalty eller periodvis utgående avgift för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt, som härflyter från här i riket bedriven rörelse, anses som inkomst av rörelse, som här bedrivits.

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

5. Bestämmelsen i 53 § 1 mom. om statens skattskyldighet för inkomst av uthyrda eller med tomträtt eller vattenfallsrätt upplåtna 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 upplåtes. Så skall alltså icke som skattepliktig inkomst räknas vad som influtit, om exempelvis en för ämbets-

verk avsedd lokal tillfälligt uthyrt för en utställning eller dyl. eller om betesrätt upplåtits å ett övningsfält, m. m. sådant.

6. Delägare i vanligt handelsbolag, kommanditbolag, enkelt bolag och rederi 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 och svenska ekonomiska föreningar, vare sig utdelningen uppburits i förhållande till innehavda aktier, lotter och andelar eller den 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. 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. 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, vilka icke varit att hänföra till någon viss förvärvskälla, 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 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. Beträffande fördelning till beskattning inom flera kommuner av inkomst av rörelse, som avser att medelst ledning tillhandahålla vatten, gas eller elektrisk kraft, skall, om hela anläggningen haft en enda innehavare, rörelseinkomsten fördelas med fem procent på huvudkontoret, femton procent på vatten-, gas- eller kraftverket, tjugo procent på ledning för partidistribution och sextio procent på detaljdistribution. Av den andel, som avser ledning för partidistribution, taxeras hälften där denna ledning mottager vattnet gasen eller den elektriska kraften och hälften där ledningen avlämnar vattnet, gasen eller den elektriska kraften. Den andel, som belöper å detaljdistribution, taxeras i sin helhet där förbrukningen ägt rum. Ledningen för detaljdistribution anses taga sin början, där vattnet, gasen eller den elektriska kraften i för sådan distribution färdig form utsläppes för direkt leverans till konsumenterna; dock att, om direkt från ledning, vilken i huvudsak är att anse som ledning för partidistribution, även detaljdistribution ägt rum, ledningen det oaktat är att anse som ledning för partidistribution. 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 detaljdistribution ägt rum i flera kommuner, fördelas den å förbrukningen belöpande delen av inkomsten mellan kommunerna efter bruttointäkten inom varje kommun. Avlämnas från ledning för partidistribution vatten, gas eller elektrisk kraft på flera ställen, skall den andel av rörelseinkomsten, som skall taxeras å sistnämnda ställen, fördelas i förhållande till de andelar av rörelseinkomsten, som belöpa på den detaljdistribution, som hänför sig till varje ställe. Sker leveransen av vatten, gas eller elektrisk kraft från vatten-, gas- eller kraftverket direkt till konsumenterna utan att särskild ledning för partidistribution förekommer, skall rörelseinkomsten fördelas med fem procent på huvudkontoret, tjugofem procent på kraftverket och sjuttio procent där förbrukningen ägt rum.

Levererar ägare av vatten-, gas- eller kraftverk vatten, gas eller elektrisk kraft till annan för vidare distribution, skall ägarens rörelseinkomst fördelas med fem procent på huvudkontoret, sextio procent på vatten-, gas- eller kraftverket och trettiofem procent på ledningen för partidistribution med hälften där vattnet, gasen eller den elektriska kraften ingår i ledningen och hälften där leveransen sker. Har åter innehavare av ledningar såväl för parti- som detaljdistribution inköpt vatten, gas eller elektrisk kraft från annan, fördelas rörelseinkomsten med fem procent på huvudkontoret, tjugofem procent på ledningen för partidistribution med hälften där vattnet, gasen eller den elektriska kraften mottages och hälften där leveransen från ledningen för partidistribution sker, samt sjuttio procent där förbrukningen ägt rum. Innehar rörelseidkare allenast ledning för partidistribution, för-

delas rörelseinkomsten med fem procent på huvudkontoret och nittiofem procent på ledningen med hälften där vattnet, gasen eller den elektriska kraften mottages och hälften där den levereras. Innehar rörelseidkare allenast ledning för detaljdistribution, fördelas rörelseinkomsten med fem procent på huvudkontoret och nittiofem procent där förbrukningen ägt rum. Har leverans från ledning för partidistribution skett i utlandet, skall taxering ske som om leveransen i stället skett, där huvudkontoret funnits. Levereras vatten, gas eller elektrisk kraft till andra på flera ställen, skall den andel av rörelseinkomsten, som skall taxeras där leveransen sker, fördelas på nämnda ställen i förhållande till bruttointäkten från varje avnämare, därvid, om ägaren till ledningen för partidistribution har ledningar även för detaljdistribution, särskild fördelning skall ske av den på dylika ledningar belöpande rörelseinkomst. Har leverantör av vatten, gas eller elektrisk kraft dels själv producerat, dels inköpt vatten, gas eller elektrisk kraft, skall särskild fördelning ske av den rörelseinkomst, som belöper på vad han själv producerat, och av den, som belöper på vad han inköpt, därvid iakttagas, att, i den mån ej distribution av vad rörelseidkaren själv producerat och av vad han inköpt sker i skilda ledningar, rörelseinkomsten skall fördelas på det producerade och det inköpta i förhållande till den levererade mängden¹ av varje slag. På vardera delen av rörelseinkomsten tillämpas här ovan givna regler. Har innehavare av ledning för partidistribution på olika ställen av ledningen från främmande leverantörer mottagit vatten, gas eller elektrisk kraft, skall med motsvarande tillämpning av nu givna regler särskild fördelning ske av den rörelseinkomst, som belöper på vad som mottagits å varje ställe.

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 inkomsten skall hänsyn icke tagas till kraft, som levererats till statens kommunikationsverk eller nämnda industriella verksamhet, och skall följaktligen vid fördelning å olika kraftverk av den på dem belöpande delen av inkomsten andel ej tillgodoräknas kraftverk, i den mån från detsamma levererats kraft till dylikt ändamål.

3. 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 inkomsten fördelas med hälften mellan de kommuner, där stationer äro belägna, i förhållande till dessas trafikvärden och med hälften i de kommuner, där järnvägen framdragits eller huvudkontor funnits och tillika vid järnvägen anställd personal varit bosatt eller stationerad, i förhållande till utbetalda avlöningsförmåner.

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

Vid fördelning av inkomst i förhållande till utbetalda avlöningsförmåner 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 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.

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

4. De fördelningstal, efter vilka inkomst av *kanaldrift* skall 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 hänföras sträckor, som först genom kanalföretaget gjorts segelbara, räknas i kilometer och tiondelar därav, varvid bråkdel, 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 60 § 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 tillhoppa 12,000 kronor. Efter frånräknande av allmänna avdrag, Ortsavdrag m. m. 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 1929 för beskattning därstädes uppgivit en inkomst av 1,200 kronor. Hans beskattningsbara inkomst blir då med tillämpning av bestämmelserna i 48 och 50 §§ 630 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 1929 rätteligen bort vara 1,430 kronor, och till eftertaxering år 1930 skall upptagas ett belopp av $1,430 - 630 = 800$ 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. Vid taxering under senare år har dödsboet däremot såsom utländsk juridisk person ingen hemortskommun här i riket (se punkt 4 av anvisningarna till 53 §).

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 §) samt de i 50 och 51 §§ för i riket bosatt person meddelade föreskrifterna om beskattningsbar inkomst och om lägsta skattepliktiga belopp. De i 49 och 55 §§ meddelade stadgandena äro jämväl tillämpliga beträffande dödsbo efter person, varom i förevarande paragraf förmäles.

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 §) eller de i 50 och 51 §§ för

i riket bosatt person meddelade föreskrifterna om beskattningsbar och om lägsta skattepliktiga belopp. De i 49 och 55 §§ meddelade gändena äro icke gällande för dödsbo efter person, varom i 1 mom. av varande paragraf är fråga.

till 74 §.

Skall jämlikt överenskommelse eller beslut, som i 72 eller 73 § 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 bedrives 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

**rörande fortsatt tillämpning av förordningen den 27 juni 1927 (nr 309)
med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid
allmän fastighetstaxering år 1928.**

Häri genom förordnas, att förordningen den 27 juni 1927 med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid allmän fastighetstaxering år 1928 skall hava fortsatt tillämpning vid fastighetstaxering under påföljande år, intill dess ny instruktion varder fastställd.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1929.

Förslag
till
Förordning

om upphävande i viss del av förordningen den 27 juni 1927 (nr 307) om särskilda grunder för utgörande av kommunalutskylder för åren 1928 och 1929 m. m. samt om upphävande av den så kallade lappskatten i Västerbottens och Norrbottens län.

Härigenom förordnas,

dels att vad i förordningen den 27 juni 1927 om särskilda grunder för utgörande av kommunalutskylder för åren 1928 och 1929 m. m. stadgas rörande utgörande av kommunal progressivskatt, allmänna utskylder till kommuner, församlingar och skoldistrikt för år 1929 ävensom av utlagor, som skola utgå i förhållande till 1929 års taxering till bevillning för inkomst eller efter de för utgörande av kommunalutskylder för nämnda år stadgade grunder skall upphöra att gälla;

dels ock att den så kallade lappskatten i Västerbottens och Norrbottens län ej skall utgå för tiden efter år 1928.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 16 mars 1928.

Närvarande:

Statsministern EKMÄN, ministern för utrikes ärendena LÖFGREN, statsråden THYRÉN, RIBBING, GÄRDE, PETERSSON, ROSÉN, HAMRIN, ALMKVIST, LYBERG, VON STOCKENSTRÖM.

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

De förslag till reformerad lagstiftning i kommunalskattefrågan och därmed sammanhängande spörsmål, som Kungl. Maj:t framlade för 1927 års riksdag, vunno i huvudsak ej riksdagens bifall. Jag anhåller nu att få ånyo anmäla dessa spörsmål för Kungl. Maj:t.

Allmän motivering.

Historik.

Rörande frågans förhistoria tillåter jag mig hänvisa till propositionen 102/1927, sid. 98—134. *Utredningar och förslag före år 1927.*

De förslag, som efter föredragning av chefen för finansdepartementet sistlidet år på ifrågavarande område förelades riksdagen, voro följande: *1927 års kungl. förslag.*

i proposition nr 102 förslag till

1:o kommunalskattelag och

2:o förordning med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid taxering av fastighet;

i proposition nr 103 förslag till förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt;

i proposition nr 104 förslag till

1:o förordning om kommunal progressivskatt och

2:o förordning om utjämningskatt;

i proposition nr 105 förslag till lag om skogsaccis;

i proposition nr 134 förslag till förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar;

i proposition nr 149 förslag till

1:o) förordning med särskilda bestämmelser angående nobelstiftelsens skyldighet att utgöra inkomst- och förmögenhetsskatt för år 1927 samt

2:o) förordning angående frihet för nobelstiftelsen från kommunal progressivskatt för år 1927;

i proposition nr 204 förslag till

1:o) förordning om ändrade grunder för utgörande av vissa utlagor,

2:o) förordning om ändrad lydelse av 3 § första stycket i förordningen den 23 oktober 1908 (nr 128, sid. 1) angående bevilningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter samt

3:o) förordning angående det belopp, varmed kommunal inkomstskatt för gemensamt kommunalt ändamål skall utgöras;

i proposition nr 205 förslag till förordning angående understöd av skatteutjämningsmedel åt synnerligt skattetyngda kommuner samt

i proposition nr 210 förslag till taxeringsförordning.

Tillika överlämnade Kungl. Maj:t i skrivelse nr 248 till riksdagen förslag till formulär för deklarationsblanketter m. m. för det yttrande, vartill riksdagen kunde finna anledning.

På övriga departementschefers föredragning framlades i detta sammanhang ytterligare ett antal författningsförslag, bland vilka här torde få särskilt erinras om förslag till ändringar i väglagen.

Riksdags-
skrivelser
1927.

I skrivelse den 9 juni 1927, nr 304, anmälde riksdagen,

dels att riksdagen antagit de i propositionen nr 149 framlagda förslag till förordning med särskilda bestämmelser angående nobelstiftelsens skyldighet att utgöra inkomst- och förmögenhetsskatt för år 1927 samt förordning angående frihet för nobelstiftelsen från kommunal progressivskatt för år 1927;

dels att övriga i förenämnda propositioner framlagda författningsförslag icke kunnat av riksdagen antagas, men att riksdagen för sin del antagit

ej mindre förslag till förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar

än även förslag till

1) förordning om särskilda grunder för utgörande av kommunalutskylder för åren 1928 och 1929 m. m.;

2) förordning om allmän fastighetstaxering år 1928;

3) förordning med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid allmän fastighetstaxering år 1928;

4) förordning om fastighetstaxering år 1929;

5) förordning om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid allmän fastighetstaxering år 1928;

6) förordning om ändring i vissa delar av förordningen den 28 oktober 1910 (nr 117) om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering; samt

7) förordning angående understöd av skatteutjämningsmedel åt synnerligt skattetyngda kommuner.

Tillika anhöll riksdagen, att Kungl. Maj:t ville, med beaktande av vad riksdagens första särskilda utskott i dess utlåtande nr 1 därom anfört, föranstalta om särskild utredning rörande frågan om beskattning av vinster i svenska penninglotterier.

I särskild skrivelse samma dag, nr 306, anmälde riksdagen sitt beslut rörande förslaget till ändringar i väglagen, vilket innebar, att detta förslag ej av riksdagen i oförändrat skick godkänkts, men att riksdagen för sin del antagit förslag till ändringar i nämnda lag av i huvudsak samma innebörd som propositionen i ämnet.

Sammanfattningsvis torde den sakliga innebörden av riksdagens beslut kunna uttryckas så, att av förslaget till kommunalskattelag och förslaget till taxeringsförordning de delar, som avsågo allmän fastighetstaxering år 1928, utbrötos till särskilda förordningar och godkändes, att förslaget till instruktion för värdering av skogsmark m. m. blev i huvudsak antaget att gälla vid 1928 års taxering, att förslagen till förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar, till förordningar om viss skattefrihet för nobelstiftelsen år 1927 samt till lösning av skatteutjämnings- och vägskattefrågorna i allt väsentligt godkändes, medan övriga förslag ej blevo bifallna.

De av riksdagen bifallna författningar hava sedermera jämte därav föranledda följd författningar blivit utfärdade och återfinnas i svensk författningssamling för år 1927 nr 298, nr 307—322, nr 462 samt nr 491. *Författningar
1927.*

Principerna för skattesystemet.

Innan jag övergår till de skäl, som föranleda mig att nu ånyo förorda framläggandet för riksdagen av författningsförslag rörande kommunalskattefrågan m. m., torde det tillåtas mig att i korthet redogöra för det väsentligaste av de synpunkter, som framkommo under riksdagsbehandlingen rörande principerna i 1927 års förslag.

Kungl. Maj:ts ifrågavarande förslag till kommunalskattelag utgick ifrån att gällande s. k. garantiskattesystem skulle bibehållas och att det av 1921 års kommunalskattekommitté utarbetade förslaget till en fristående objektbeskattning av fastigheter och näringsföretag sålunda ej skulle upptagas i vårt skattesystem. Även nu gällande repartitionstal för den såsom garantiskatt anordnade fastighetsskatten skulle vara lika med de nuvarande, nämligen 0.06 för jordbruksfastighet och 0.05 för annan fastighet, med den ändring dock, att repartitionstalen för jordbruksfastighets tomt- och industrivärde skulle vara 0.05 samt för dess skogsvärde 0.04. I stället för de 0.02 procent på skogsvärdet, vilka sålunda skulle bortfalla såsom beskattningsunderlag, skulle införas en skogsaccis enligt grunder, som i det följande skola närmare beröras.

*1927 års
proposition.*

Motioner vid
1927 års
riksdag.

Rörande dessa huvudfrågor framkommo emellertid motionsvis ett flertal yrkanden. Av herrar *Wohlin* och *Olsson* i Kullenbergstorp *m. fl.* yrkades i likalydande motioner (I:278 och II:346) avslag å propositionen samt förlängning av provisoriet till och med år 1929. Yrkande om avslag framställdes även av herrar *Per Gustafsson* och *Reuterskiöld* (I:283). Till förmån för ett system med fristående objektskatt å fastigheter motionerades av herrar *Möller m. fl.* samt *Hansson* i Stockholm *m. fl.* (I:270 och II:387), medan i motion av herr *Spångberg m. fl.* (II:383) yrkades införande av såväl fristående fastighetsskatt som näringsskatt. I motioner av herrar *Johan Bernhard Johansson m. fl.* samt herr *Lindman m. fl.* (I:285 och II:364), vilka anslöto sig till de principer, som framlagts i Kungl. Maj:ts förslag, föreslogs nedsättning av repartitionstalet för jordbruksfastighets jordbruksvärde till 0.05 och för skogsvärde till 0.02. I motioner av herrar *Petrus Nilsson m. fl.* och *Olsson* i Golvvasta *m. fl.* (I:272 och II:369), vilka jämväl godkände de av Kungl. Maj:t föreslagna principer, förordades slutligen ett lägre och enhetligt repartitionstal för all fastighet, nämligen 0.04.

Första sär-
skilda ut-
skottet 1927.

Första särskilda utskottet (kommunalskatteutskottet) förordade (i utlåtande nr 1) i nu berörda delar Kungl. Maj:ts förslag. I sådant avseende anförde utskottet i huvudsak följande:

»Av anförda och andra under den långvariga diskussionen i detta ämne framkomna skäl har även utskottet blivit övertygat, att kommunalskattefrågans lösning bör ske i enlighet med garantiskatteprincipen, och är det härvid särskilt två synpunkter, som för utskottet framstått såsom avgörande. En sådan lösning sluter sig till den hävdvunna ordningen för den kommunala fastighetsbeskattningen såsom en naturlig utveckling i enlighet med ändrade förhållandens berättigade krav utan att medföra någon tvär omkastning, ett på skattelagstiftningens område synnerligen viktigt psykologiskt moment. Vidare får ihågkommas, att kommunalskattefrågans, liksom andra skattefrågors, lösning ligger i ett rätt avvägande mellan två motsatta intressen, den skatteberättigades och de skattskyldigas. Emot kommunens intresse av garanterad skatteinkomst står fastighetsägarnas intresse att icke betungas mera än nödigt. Nu har det aldrig påståtts annat än att det förra intresset blivit behörigen tillgodosett med nu gällande bestämmelser och att detsamma skulle bliva det i fortsättningen i mån av lämpliga repartitionstal för garantien. Å andra sidan hava efter allt att döma fastighetsägarna själva funnit sig väl med provisoriet i huvudsak och otvetydigt uttalat sympatier för systemets bibehållande i definitiv form.»

Utskottet kunde följaktligen icke biträda den ståndpunkt, som i motioner intagits av herrar *Wohlin* och *Olsson* i Kullenbergstorp *m. fl.*, vilka förordat uppskov med hela frågan och förnyad utredning. Härom yttrade utskottet:

»Såvitt utskottet kan förstå, skulle det redan hopade utredningsmaterialet knappast kunna tillökas med annat än nytt siffermaterial efter nya provtaxeringar och på nya och gamla siffror grundade jämförelser mellan olika alternativ. Med tämligen stor visshet kan också förutses, att förnyad utredning rörande särskild beskattning av näringsföretag, som i dessa motioner begärts, skulle giva ringa utbyte. Härtill kommer, att ett uppskov skulle nödvändiggöra särskild lagstiftning för den allmänna fastighetstaxe-

ring, som normalt bort äga rum i år och ej utan stora praktiska olägenheter lärer kunna uppskjutas längre än till nästa år. Vanskligt synes också vara att till en oviss framtid undanskjuta kraven på en mera rättvis skogsbeskattning. Tvivelsutan skulle även andra skattespörsmål befinnas vara av den art, att detaljreformer påkallades i utbrutna delar av systemet. Utskottets bestämda uppfattning är alltså att kommunalskattefrågan nu är mogen för sin lösning.»

De motionsvis framställda yrkandena om fristående objektskatt å fastigheter och eventuellt näringsföretag gävo utskottet anledning till följande uttalande:

»Från utskottets sida äro nu berörda yrkanden redan besvarade genom vad utskottet här ovan uttalat rörande sin anslutning till garantiskatteprincipen. I detta sammanhang må endast erinringsvis tillfogas, hurusom skillnaden mellan motionernas och utskottets ståndpunkt är större i teorien än i verkligheten. Teoretiskt sett är det givetvis en djupgående principiell skiljaktighet mellan objektskatteprincipen och inkomstskatteprincipen. Genom garantivillkorets knytande till den sistnämnda lägges emellertid en brygga mellan de båda motsatta principerna och den reala skillnaden kommer att närmast bliva en sifferfråga, nämligen beroende på vilka repartitionstal som väljas i ena eller andra fallet.»

Rörande förslagen om sänkning av repartitionstalet för jordbruksvärde yttrade utskottet:

»Procenttalet 6 har emellertid vunnit hävd såsom grund för utmätandet av jordbruksfastigheternas andel i kommunernas skattebörd, före provisoriet såsom grund för jordbrukets ackordskatt till det allmänna och under provisoriet såsom mätare av dess garanti i förhållande till kommunen. Varken i kommunalskattekommitténs förslag eller i de däröver avgivna remissvaren har från något håll förekommit anmärkning mot detta repartitionstal. Vid sådant förhållande har utskottet ansett att, även om nämnda repartitionstal understundom kan innebära en viss hårdhet i beskattningshänseende för jordbruksfastighet i förhållande till annan fastighet, status quo i kommunernas intresse bör bibehållas.»

Slutligen anförde utskottet beträffande repartitionstalet för skogsvärde följande:

»Utskottet delar chefens för finansdepartementet uppfattning, att den nuvarande skogsbeskattningen är över hövan hård och att en lättnad fördenskull är påkallad. I likhet med föredragande departementschefen är också utskottet av den meningen, att den årliga skatten å växande skog bör, i den mån det låter sig göra, utbytas mot en accis vid avverkningen. Beträffande repartitionstalet för skogsvärdet har utskottet väl funnit, att de skäl, som anförts för en lägre siffra än den, som föreslås i den kungl. propositionen, eller 0.04, icke kunna fränkännas betydelse, men har utskottet dock, huvudsakligen med hänsyn till garantisynpunkten, slutligen funnit sig böra ansluta sig till departementschefens ståndpunkt, att nämnda repartitionstal ej sättes lägre än till 0.04.»

Till utskottets förslag voro fogade reservationer, vari intogs en annan ståndpunkt än i utskottets utlåtande till nu berörda huvudfrågor.

I en av herr *Bärg m. fl.* framlagd reservation yrkades sålunda avslag å

*Reservationer
inom första
särskilda utskottet 1927.*

Kungl. Maj:ts förslag i huvudsak samt förlängning av kommunalskatteprovisoriet t. o. m. år 1929. Tillika yrkades, att riksdagen ville hos Kungl. Maj:t anhålla, att Kungl. Maj:t ville låta utreda på vad sätt och i vad mån tryggheten åt kommunerna av tillgång på fasta beskattningsunderlag kunde, oavsett i vilken form detta skulle ske, komma att åvila jämväl andra beskattningsföremål än fastighet samt för riksdagen i samband med nytt förslag till lösning av kommunalskattefrågan så snart som möjligt framlägga utredningens resultat.

I reservanternas motivering anfördes i huvudsak följande:

»Kungl. Maj:ts föreliggande förslag till kommunalskattereform är materiellt sett intet annat än ett förslag till definitivt fastslående av 1920 års kommunalskatteprovisorium och 1921 års tillfälliga bestämmelser om allmän fastighetstaxering år 1922. På skäl, som anföras i motionerna I: 270 och II: 387, kunna vi icke finna, att 1920 års provisorium följer så rationella linjer, att det kan utgöra grundvalen för ett definitivt ordnande av den kommunala beskattningen i vårt land. Sålunda leder det därtill, att den ekonomiskt svaga fastighetsägaren drabbas hårdare och den ekonomiskt bättre ställda lindrigare; dess struktur medger ej heller tillbörligt hänsynstagande till fastighetsägarens försörjningsplikt m. m. Härjämte medför det stora svårigheter vid den praktiska tillämpningen, som göra taxeringsarbetet onödigt komplicerat och ohanterligt. Dessa olägenheter komma enligt vår mening att vid ett genomförande av Kungl. Maj:ts förslag bli för lång tid framåt kvarstående i vårt kommunalskatteväsen.

I ovannämnda motioner har framlagts ett förslag till kommunalskattefrågans lösning, som enligt vårt förmenande vilar på mera rationella grunder och alltså bättre skulle ägna sig som utgångspunkt för ett fortsatt reformarbete på detta område. Såsom i berörda motioner antydes, kan nämligen ej heller detta förslag anses slutgiltigt, enär särbeskattningen å fastigheter bör utsträckas till att gälla jämväl andra beskattningsföremål såsom t. ex. näringsföretag. Då vi emellertid under utskottsbehandlingen funnit, att utsikter för närvarande saknas att i riksdagen genomföra ett dylikt förslag, anse vi det lönlöst att härom nu framställa något yrkande, utan komma vi allenast att hemställa om avslag å Kungl. Maj:ts förslag.

Ett avvisande i år av en lösning av kommunalskattefrågan skulle enligt vår mening icke medföra några menliga följder. En konsekvens av ett beslut i antydd riktning blir, att 1920 års provisorium måste för viss tid förlängas. Visserligen innebär Kungl. Maj:ts förslag i tekniskt hänseende vissa förbättringar i förhållande till provisoriet. Men numera hava emellertid taxeringsmyndigheterna hunnit sätta sig in i gällande bestämmelser, och en mer eller mindre fast praxis har utbildats, varför svårigheterna vid lagtillämpningen väsentligen förminskats. Det synes därför icke motiverat att enbart ur redaktionell synpunkt förorda genomförandet av en definitiv kommunalskattereform, mot vilken ur materiell synpunkt vägande anmärkningar kunna göras. I detta sammanhang bör även erinras om den brist i Kungl. Maj:ts proposition 103, som ligger däri, att borttagande av den s. k. kedjebeskattningen för aktiebolag föreslås, ehuru ännu icke framlagts förslag till de nya bestämmelser, som även enligt föredragande departementschefens mening äro erforderliga till förekommande av missbruk, varjämte varje utredning saknas om de statsfinansiella verkningarna av en dylik skattelättnad. Kungl. Maj:ts förslag till kommunalskattelag innefattar bestämmelser om verkställande av

allmänna fastighetstaxeringar från och med år 1928. Ett avslag å nyssnämnda förslag bör icke innefatta dessa stadganden. Oavsett om kommunalskattefrågan faller, bör redan i år av riksdagen fattas beslut om en allmän fastighetstaxering 1928, på det att en ny och behövlig uppskattning av fastighetsvärdena icke ytterligare uppskjutes. I detta avseende, liksom även beträffande förlängning av nu gällande kommunalskatteprovisorium, komma vi att här nedan framställa förslag.

Men om alltså ett uppskov med kommunalskattefrågans lösning enligt vår mening icke skulle medföra några nackdelar, så har det i stället sina mycket påtagliga fördelar, i det att vissa betydelsefulla utredningar under tiden hinna utföras. Vi mena icke härmed att kommunalskattefrågan skulle behöva ånyo upptagas till utredning i hela sin vidd. Sålunda anse vi, att redan utförda utredningar lämna tillräcklig ledning för ett förnyat övervägande, huruvida det kommunala beskattningsväsendet i vårt land skall innesluta fristående objektskatter eller om det skall grundas på ett s. k. garantiskattesystem, likasom också nödiga riktlinjer för bedömandet av detaljspörsmål och teknisk utformning. Vad vi syfta på är i stället följande. Allmän enighet råder därom, att kommunerna icke kunna känna nödig trygghet för sin ekonomi, om den kommunala beskattningen vilar allenast å inkomst. Det särskilda tryggande av beskattningsunderlag, som därför erfordras, har hittills vilat enbart å fastigheterna. Detta förhållande föreslås i Kungl. Maj:ts förslag skola fortbestå. Emellertid kan det icke bestridas, att detta innebär en orättvisa gentemot fastighetsägarna, enär det onekligen finnes andra beskattningsföremål, beträffande vilka lika goda skäl kunna anföras för deltagandet i nämnda särbeskattning. Men än vidare torde det vara otvivelaktigt, att den sociala och ekonomiska utvecklingen i vårt land för vissa kommuner medfört, att ett deltagande i särbeskattningen till det nödiga tryggandet av kommunernas ekonomi från andra beskattningsföremål än fastigheter är påkallat. På grund härav torde icke en definitiv lösning av kommunalskattefrågan böra ske, innan förberörda spörsmål även fått sin lösning.

Att det särskilda tryggandet av skatteunderlag för den kommunala beskattningen, som hittills ensamt ålegat fastigheterna, bör utsträckas, har ansetts som en självklar sak under hela den tid, kommunalskattefrågan varit under utredning. Men hittills har man icke lyckats finna en praktisk lösning av problemet. Av detta förhållande bör man emellertid icke draga den slutsatsen, att problemet är olösligt. Man skall komma ihåg, att hittills har här berörda spörsmål behandlats allenast som en detalj i de utförda utredningarna. Om däremot nu, då övriga utredningar i stort sett äro färdiga, denna fråga får bliva huvudföremålet i en särskild utredning, torde det icke vara omöjligt att på en mera begränsad tid komma till ett gynnsamt resultat.

Vi föreslå därför en skrivelse till Kungl. Maj:t med anhållan om utredning av spörsmålet på vad sätt och i vad mån tryggandet åt kommunerna av tillgång på fasta beskattningsunderlag må kunna komma att åvila utöver fastigheter jämväl näringsföretag och vissa förmögenhetstillgångar. Här berörda utredning synes oss vara av lika betydelse oavsett om vårt kommunala beskattningsväsen för framtiden skall innefatta fristående objektskatter eller garantiskatter. Så snart denna utredning föreligger, bör dess resultat i samband med nytt förslag i kommunalskattefrågan underställas riksdagen. Samtidigt torde också den ifrågasatta utredningen av aktiebolagsbeskattningen m. m. kunna föreläggas riksdagen, och sålunda hela skattefrågan få sin lösning i ett sammanhang.»

I en reservation av herrar *K. Oscar Ericson* och *Johansson* i Kälkebo anfördes, med instämmande av herr *Magnusson* i Tumhult:

»I enlighet med vårt yrkande, att utskottet på i motion II: 346 angivna grunder måtte föreslå riksdagen att hos Kungl. Maj:t anhålla om utredning angående garantiskattesystemets utbyggnad och om föreläggande för riksdagen av det förslag, vartill en sådan utredning kunde giva anledning, i sammanhang med framläggande av förslag, som bliva en följd av i utsikt ställd utredning rörande omläggning av bolagsbeskattningen, få vi anhålla, att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte hemställa om utredning rörande möjligheten och lämpligheten av en sådan utsträckning av garantiskattesystemet, att även andra värden än fastigheter åläggas garantiskatt samt för riksdagen framlägga de förslag, vartill utredningen kan föranleda.»

Yrkande om ändring i propositionens repartitionstal framställdes dels i reservation av herr *Magnusson* i Tumhult med instämmande av herrar *Frändén*, *Brännström* och *Petersson* i Lerbäcksbyn, dels i reservation av herrar *K. Oscar Ericson* och *Johansson* i Kälkebo, i vilka båda reservationer föreslogs repartitionstalet fem i stället för sex för jordbruksfastighets jordbruksvärde. Blank reservation vid de paragrafer, som behandlade repartitionstalen, avgavs av herrar *Sederholm*, *Jeansson* och *Borell*.

I den av herr *Magnusson* i Tumhult med instämmande av tre andra utskottsledamöter avgivna reservationen anfördes följande:

»Den åtskillnad mellan jordbruksfastighet och annan fastighet i fråga om procenttalet, som hittills varit gällande, har betingats därav, att en procent ansetts motsvara ränta å nedlagt driftkapital och avkastning av brukarens arbetskraft, medan de fem procenten såväl för jordbruks- som annan fastighet beräknats motsvara ränta å fastighetens kapitalvärde. Till den verkliga inkomsten av fastighet har som bekant intill tiden för 1920 års provisorium icke tagits hänsyn vid beskattningen, och har således denna inkomst, i vad den överstigit den för fastighet beräknade inkomsten, intill dess varit fri från bevilling och kommunalskatt. Den år 1897 tillsatta kommunalskattekommittén föreslog, att den kommunala beskattningen i princip skulle ordnas såsom en inkomstbeskattning. Kommittén vågade emellertid ej tillstyrka, att den kommunala fastighetsskatten skulle helt borttagas utan ville bibehålla fastighetsägarnas kommunala skattskyldighet såsom en till sitt minimum garanterad inkomstskatt, vilket minimum ovillkorligen och under alla omständigheter kunde av kommunen påräknas, men sänkte jordbrukets garantiprocent till fem, varigenom jordbruksfastighet uti ifrågavarande hänseende skulle bliva likställd med annan fastighet. Syftet härmed uppgavs vara att bereda skattelindring på sådana håll, där i följd av starkare skuldsättning eller annan orsak beskattningen känts allt för tryckande, men måste uppenbarligen häri ligga ett konstaterande av, att förutsättningarna för bibehållande av ett högre repartitionstal för jordbruksfastighet icke längre förefunnes, därest den principen genomfördes, att hela avkastningen av fastighet skulle beskattas.

Den provisoriska ännu gällande anordning, som riksdagen antog år 1920, är i väsentliga delar formad efter förenämnda kommittéförlag. Oaktat fastighetsinkomsten enligt provisoriet kommunalt beskattades till hela

sitt belopp, underlät man emellertid att taga den rationella och av 1897 års kommitté godtagna konsekvensen härav, att likställa garantiprocenten för jordbruks- och annan fastighet. Da det vid denna tid var fråga allenast att träffa en för kort tid avsedd tillfällig anordning, kan detta vara förklarligt, men då det nu gäller att för längre tid ordna hela den kommunala beskattningsfrågan, måste givetvis repartitionstalen bestämmas så att — med beaktande av kommunernas intressen — skattebördan blir i möjligaste man rättvist fördelad mellan de särskilda kategorierna skattskyldiga.

Det har redan förut framhållits, att, med genomförande av principen om full beskattning av fastighetsinkomst, den rationella grunden för en differentiering av fastighetsskatten mellan särskilda slags fastigheter bortfallit. Det synes redan på denna grund anmärkningsvärt, att Kungl. Maj:t utan vidare föreslagit bibehållande av det nu gällande procenttalet för jordbruksfastighet. Ur synpunkten av kommunernas behov av garanti för viss minimiskatt läser det icke med fog kunna påstås, att bibehållandet av den högre skattesatsen för jordbruksfastighet är nödvändig, då åtminstone även med en nedsättning till fem procent kommunens behov i berörda hänseende måste anses vara fullt tillräckligt tillgodosett; och ur synpunkten av likställigheten i fråga om skattebördans rättvisa fördelning kan uppenbarligen differentieringen mellan jordbruks- och annan fastighet icke försvaras. Ett bibehållande av procenttalet sex skulle således innebära en uppenbar orättvisa mot ägare av jordbruksfastighet. Jag måste alltså yrka, att nämnda procenttal sänkes till fem, varigenom och vinnes den redan av 1897 års kommunalskattekommitté framhållna fördelen, att all fastighet blir i avseende å skattskyldighet likställd.

Då skogsaccisen enligt det föreliggande förslaget är avsedd att täcka den skillnad i skattetryck, som uppkommer därav, att garantiprocenten för jordbruksfastighets skogsvärde sättes två procent under procenttalet för dess jordbruksvärde, borde givetvis en nedsättning av sistnämnda procenttal med en procent konsekvent medföra motsvarande nedsättning av repartitionstalet för skogsvärdet. Då emellertid inverkan av en sådan nedsättning i fråga om kommunernas nödvändiga behov av visst minimum av skattekrönor är svår att bedöma, särskilt i fråga om sådana kommuner, där skogsfastigheterna utgöra det övervägande antalet, har jag ansett mig icke böra slutligen framställa något yrkande i sistangivna hänseende.»

I den av herrar *K. Oscar Ericson* och *Johansson* i Kälkebo avgivna reservationen anfördes följande:

»Inom utskottet hava vi yrkat, att fastigheternas garantiskatt måtte sättas till fyra procent på sätt i motionerna I: 272 och II: 364 föreslås, varvid vi utgått ifrån att jämväl i garantiskattesystemet bör inrymmas sådan rörlighet, att behörig hänsyn iakttages gentemot de skattskyldiga, såväl mellan som inom de olika kategorierna.

Även om tillräcklig utredning angående verkningarna i förhållande till kommunerna av en till fyra procent fixerad garantiskatt icke inom utskottet kunnat åvägbringas, måste vi med styrka framhålla, att garantibestämmelsen gäller den minsta skatt, som skall erläggas, och att därutöver liggande inkomst således blir beskattad i vanlig ordning.

Då vi emellertid inom utskottet icke vunnit förståelse för dessa synpunkter men trots detta icke ansett oss böra försvåra skattefrågans lösning, hava vi anslutit oss till det yrkande om repartitionstalen, som innehålls i herr *Magnussons* i *Tumhult m. fl.* reservation.»

*Ärendets be-
handling i
riksdagens
kamrar.*

Vid frågans behandling i riksdagen bifölls i huvudsak utskottets förslag av första kammaren, medan andra kammaren biföll den av herrar *Bärg m. fl.* avgivna reservationen. Vid den votering i andra kammaren, som torde hava avgjort frågans utgång, erhöll den mening, som resulterade i avslag å utskottets hemställan, en röstövertikt av en röst. Den sammanjämkning, som härefter företogs, innebar i huvudsak ett godkännande av andra kammarens beslut, dock med, bland annat, den ändring, att förslaget om skrivelse till Kungl. Maj:t med hemställan om utredning rörande en utvidgning av det fasta beskattningsunderlaget för kommunerna icke av riksdagen godkändes.

Under den huvuddebatt, som föregick besluten i kamrarna, utvecklades de synpunkter, som framkommit i utskottets utlåtande och i reservationerna. Från vissa håll framhölls den större rättvisa, som ett system med fristående objektskatter ansåges erbjuda framför garantiskattesystemet, samt vikten av att utsträcka objektbeskattningen till ett mera omfattande underlag än det som representeras av fastigheterna. Från andra håll betonades det oegentliga i att för jordbruksfastighet behålla ett högre repartitionstal än för annan fastighet. Även några av dem, som godkände garantiskattesystemet, uttalade önskvärdheten av att utsträcka garantien till andra objekt än fastigheterna.

Vid det tillfälle, då sammanjämningsfrågan diskuterades i kamrarna, gävos från olika håll uttryck för önskemålet, att förslag i kommunalskattefrågan, i huvudsaklig överensstämmelse med 1927 års kungl. förslag, måtte utan att den beslutade nya provisorietidens utgång avvaktades, ånyo föreläggas riksdagen.

*Skattefor-
merna.*

*Departements-
chefen.*

När jag sistlidet år för Kungl. Maj:t anmälde frågan om en reformerad kommunalskattelagstiftning, yttrade jag, bland annat, följande:

»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 bli 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 utreda spörsmål alltjämt föreligga är fastmera att söka däri, att den ekonomiska

utvecklingen företett och allttjämt 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 överbäggande 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 bokstavig 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 bli 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 statsskatt, 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 deltaljändringar även i den nya lagstiftningen snart torde uppstå, men detta är ett fel, vilket, såsom jag nyss anförde, 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.»

Jag framhöll vidare, att förslag till lösning av viktiga med kommunalskattefrågan sammanhängande spörsmål föreläge. Härvid erinrade jag särskilt, att behovet av en i olika avseenden ändrad taxeringsorganisation, alldeles oavsett kommunalskattefrågan i övrigt, vore trängande, men att det vore en påtaglig fördel, om båda frågorna kunde upptagas i ett sammanhang.

Därefter framlade jag de skäl, som föranledde mig att förorda, att kommunalskattesystemet alltjämt skulle vila på inkomstbeskattningens grund men med skatten å inkomst, som härrörde från fastighet, utformad såsom en garantiskatt. Härvid framhöll jag särskilt, att systemet med fristående objektskatt å fastigheter icke vore avsett att medföra ändring i skattebördans nuvarande fördelning mellan å ena sidan fastighetsägarna, å andra sidan övriga, samt att, då detta system av fastighetsägarna i allmänhet ej ansåges önskvärt, anledning torde saknas att mot deras önskan framtvinga en reform på grundvalen av ett dylikt system.

Såvitt jag kan finna, har vad jag sålunda anförde icke blivit vederlagt utan snarare vunnit i styrka genom vad som förekommit vid 1927 års riksdag.

Att ett system med fristående objektskatter för närvarande saknar utsikt att bli genomfört, torde vara uppenbart. Denna mening har även

kommit till uttryck i den av herr *Bärg m. fl.* avgivna reservationen, däri det uttalats, att utsikter för närvarande torde saknas att i riksdagen genomföra ett dylikt förslag. I den begäran om utredning rörande utvidgning av kommunernas tillgång på fasta beskattningsunderlag, vari reservationen, bland annat, utmynnade, synes ock genom tillägget »oavsett i vilken form detta skall ske» en antydning givas att man kunde bli nödsakad avstå från systemet med fristående objektskatter. Jämväl å sådant håll, där man fann sig personligen kunna biträda ett förslag med fristående objektskatter, uttalades under riksdagsdebatten, att man vore nödsakad att övergiva tanken på ett dylikt system, enär det befunnits fruktlöst att söka övertyga den svenska jordbrukarbefolkningen om det rättvisa i en sådan skatt.

Jag konstaterar även, att riksdagen avslagit den begäran om utredning rörande utvidgning av det fasta kommunala skatteunderlaget, som reservationsvis framställdes. Detta utredningskrav måste, såvitt jag kan förstå, avse en undersökning om genomförande av en näringsbeskattning eller en skatt å kapitalet i allmänhet. Till frågan om en dylik beskattning, eventuellt inom garantiskattesystemets ram, skall jag i det följande återkomma. Här torde vara tillräckligt fastslå, att, när riksdagen icke ens vid en förlängning av provisoriet velat biträda förslaget rörande begäran om utredning, även detta visar, att utsikterna att få en dylik beskattning genomförd torde vara små. Säkert är i varje fall, att en utredning i antytt syfte ej skulle kunna föreligga färdig förrän efter en ganska avsevärd tid.

Vidare finner jag mig kunna fastslå, att, bortsett från systemfrågan och spörsmålet om repartitionstalet för jordbruksvärde, mot utformningen av föreliggande förslag anmärkningar av större räckvidd ej framkommit, utan att fastmera ganska enhälligt vidgåts, att förslagen genom uppställning och innehåll fördelaktigt skilja sig från gällande författningar i det skick dessa efter en mångfald ändringar befinna sig. Sagda förslag innehålla i många avseenden förbättringar, om vilka kommunalskatteutskottet i allmänhet utan större meningsskiljaktighet kunde ena sig. I detta sammanhang vill jag i anledning av vissa uttalanden i 1927 års riksdagsdebatt, att ingen vore fullt nöjd med det då föreliggande förslaget, framhålla, att detta knappast torde kunna i och för sig betecknas såsom ett fel, enär på beskattningsområdet så starka motsättningar äro till finnandes, att ett förslag, som fullt tillfredsställer ett intresse, i regel torde ur andra intressesynpunkter förefalla alldeles otillfredsställande, och att det rättvisaste förslaget torde vara det, som förmår jämkla mellan olika intressen.

Behovet av en reform är verkligen trängande — bristande kännedom om gällande skatteförfattningars mening läser i själva verket vara anledning till feltaxeringar i mycket stor utsträckning, ett förhållande varom granskningen av ett betydande taxeringsmaterial vid de inom finansdepartementet verkställda provtaxeringar och andra undersökningar nogsamt burit vittne. Denna omständighet visar även i hög grad behovet av en reform av själva taxeringsförfarandet, men att bygga en sådan på nu gällande skatteförordningar synes knappast kunna ifrågasättas. Att på obestämd tid undan-

skjuta dessa önskemål för en, som det vill synas, fruktlös strid om ett nytt skattesystem har icke synts mig vara riktigt.

På nu anförda grunder finner jag synnerligen starka sakskäl föreligga att ånyo framlägga ett förslag i kommunalskattefrågan för riksdagen.

Jag har redan framhållit, att, såvitt jag förstår, utsikterna att i riksdagen genomföra ett förslag efter andra principer än de nu gällande för närvarande synas ytterligt små. Att riksdagen vid förlängningen av provisoriet ej meddelat några nya utredningsdirektiv är redan detta värt att beakta, men därtill kommer, att de meningsgrupper, som enat sig om att avvisa 1927 års förslag, snarast torde hava representerat två vitt skilda grunduppfattningar, av vilka den ena önskat en lättnad i skattebördan för löntagarna, den andra en lättnad i skattebördan för jordbrukarna. Gemensamt torde hava varit en önskan att i möjligaste mån få skattebördan överflyttad på någon tredje kategori av beskattningsföremål, därvid hänvisats till förmögenhet och näringsföretag.

Genom denna frågeställning synes man i själva verket hava återkommit till en av utgångspunkterna för det mångåriga utredningsarbetet i kommunalskattefrågan. Detta har nämligen, bland annat, åsyftat att tillvarata de beskattningsföremål, som kunde vara tillgängliga inom kommunerna. Utredningsarbetet i dylikt avseende har ej varit helt utan verkningar för vårt beskattningsväsen men har dock i huvudsak givit negativt resultat. Detta är också rätt naturligt, ty det stora flertalet landskommuner är av sådan struktur, att där finnas företrädesvis jordbrukare och löntagare utan större förmögenhet. I dylika kommuner äro inga andra beskattningsföremål att tillgripa och problemet inskränker sig till att finna den lämpligaste skattefördelningen mellan sagda personer inbördes.

Ett i viss mån positivt resultat av den omförmälda utredningen vanns, då den kommunala progressivskatten år 1920 infördes, varigenom ett steg togs, som avsåg att tillföra kommunerna nya beskattningsföremål. På så sätt ville man dels träffa de högre inkomsterna till förmån för de lägre men dels även träffa den i kommunen befintliga förmögenheten. Förmögenhetsskatten är i visst avseende en objektskatt och en fristående sådan, ty en sextiondedel av förmögenheten beskattas årligen, vare sig förmögenheten givit inkomst eller ej, och inkomsten beskattas alltid vid sidan av nämnda förmögenhetsdel. Att man år 1920 ej ansåg sig kunna göra ifrågavarande beskattning starkare, berodde uppenbarligen på att progressiviteten och förmögenhetsbeskattningen tagits och måste tagas så starkt i anspråk vid den statliga beskattningen, att, om man ville taga hänsyn till skatteförmågan, en ytterligare kommunal belastning då ej befanns möjlig. Det bör ock påpekas, att en kraftigare kommunal progressivskatt ej skulle hjälpt det stora flertalet av de många kommuner, som äro i särskilt behov av ytterligare beskattningsföremål, enär, såsom den i fjolårets proposition intagna utredningen rörande den kommunala progressivskatten tydligt visade, inga nämnda progressivskatteföremål, d. v. s. ej vare sig större inkomster eller större förmögenheter, där förefinnas. I själva verket måste enligt min mening även

1920 års reform såtillvida anses förfelad, att den ej tillförde de mest behövande kommunerna några nya beskattningsföremål utan i regel allenast de kommuner, som redan förut voro jämförelsevis lyckligt lottade. Att i någon mån avhjälpa denna olägenhet avsåg det av Kungl. Maj:t sistlidet år framlagda förslaget om överförande av den kommunala progressivskattens kommunandel till landstingen, varigenom de bättre ställda kommunernas beskattningsföremål skulle, alldeles som fallet är med statsskatten, komma även den mindre gynnsamt utrustade landsbygden till godo. Nämda förslag tillbakavisades emellertid av riksdagen, varför jag ej finner mig böra förorda, att det ånyo framläggas, innan den ifrågasatta nyheten hunnit vinna terräng i den allmänna uppfattningen. Den slutsats, vartill det senast anförda emellertid nu närmast giver mig anledning, är den, att kommunalbeskattningen redan i viss mån tager särskilt i anspråk såväl förmögenheten som de större inkomsterna och att en starkare belastning av dessa beskattningsföremål såsom sådana hittills ej ansetts tillräddig och i varje fall ej skulle utöva någon inverkan på det vida övervägande flertalet sämre ställda kommuners ekonomi.

Vad angår frågan om en objektbeskattning av näringsföretag i antingen den fristående objektskattens eller garantiskattens form, så har denna varit föremål för ingående undersökningar dels före och i samband med 1920 års förslag i ämnet, dels inom kommunalskattekommittén. Jag erinrar, att en näringskatt i garantiskattens form var upptagen i det inom kommittén utarbetade s. k. B-förslaget. Det arbete, som nedlagts i denna fråga, har emellertid hittills ej givit något godtagbart resultat, detta redan med hänsyn till svårigheterna att giva en dylik skatt en utformning, som ej i praktiken skulle visa sig alltför invecklad. Jag tror visserligen icke, att det skulle vara otänkbart att utforma en något enklare näringskatt, men jag måste vidhålla vad jag vid anmälan av 1927 års förslag yttrade, nämligen att det alltid måste bli svårt att finna en sådan utformning av skatten, att den bleve någorlunda jämnt verkande, samt att i allt fall tiden ej vore mogen för införande av en näringskatt, vilket syntes mig framgå också därav, att även de, som vore anhängare av en sådan skatt, visat sig hysa mycket olika uppfattningar om huru densamma borde gestaltas. Å andra sidan uttalade jag, att ur principiell synpunkt någon invändning knappast syntes kunna framställas mot en komplettering av objektbeskattningen å fast egendom med en objektbeskattning å lös egendom, men förmenade, att de principiella skälen för en näringskatt ej syntes äga full giltighet annat än vid en omvandling av vårt beskattningssystem över huvud taget; och jag antydde även de svårigheter, som föreligga att överskåda verkningarna av en särskild näringskatt.

Det vore emellertid oriktigt att tro, att näringsföretagen för närvarande ej alls deltaga i skattegarantien. Praktiskt taget alla näringsföretag måste ju — liksom jordbruket — använda fastighet för sin drift; då denna fastighet inklusive fasta maskiner deltagar i skattegarantien, får i likhet med jordbruket annan näring deltaga i densamma.

Frågan är då i första hand den, om själva garantien från näringsföretagen

kan anses ur kommunernas synpunkt tillräcklig och huruvida den är jämförelsevis lika stor som garantien från jordbruket. Härvid märkes, att näringsföretagen i regel torde ge så stor avkastning på det i desamma nedlagda realkapitalet, att även en utökad garanti i normala fall skulle vara av ringa betydelse. I stället skulle, föreställer jag mig, en utökad garanti hava sin egentliga betydelse för det fall, att ett näringsföretag, som normalt brukar ge inkomst, under något år ej bär sig. Här kunde en garanti även på annat än fastigheterna synas befogad men skulle väl — i motsats till förhållandet med jordbruket — få en mera tillfällig betydelse, enär ett företag, som under en längre tid ej bär sig, oftast torde upphöra, därvid även det nytillkomna garantiunderlaget skulle upphöra att finnas till.

En annan fråga är, om näringsföretagen i allmänhet för närvarande måste anses, oavsett kommunernas garantibehov, alltför lindrigt beskattade i förhållande till jordbruk och löneinkomster, d. v. s. om man för att få högre skatt på näringsföretagen borde inrikta sig på en garantiskatt för dessa av den betydelse, att garantien normalt skulle behöva tagas i anspråk. Här har man emellertid att taga avgörande hänsyn till den betydelsefulla del av vår näringsverksamhet, som bedrivs i aktiebolagets form, och beträffande vilken, såvitt jag kunnat finna och vid frågans anmälan sistlidet är uttalat, starka skäl finnas för ett antagande att vi med hänsyn till rådande konkurrens med utlandet gått alltför långt. Vad den kommunala beskattningen angår är aktiebolagsskatten i själva verket sedd ur skatteförmågans synpunkt mindre väl lämpad än beträffande statsbeskattningen. Vad den senare angår, är nämligen aktiebolagets skatt låg, så länge bolaget ger ringa utbyte på aktiekapital och reservfond. I fråga om kommunalskatten däremot verkar den kommunala utdebiteringsprocenten med hela sin styrka, vare sig bolagets verksamhet giver ett relativt gott eller ett relativt dåligt utbyte. Det lär nu med hänsyn till kommunernas behov av skattekällor vara alldeles nödvändigt att behålla en ej alltför ringa kommunalskatt å aktiebolagen eller dessas intressenter i rörelsekommunen. Vad jag vill framhålla här är allenast, att, när man har full skatt på aktieägarna för dessas utdelning, en skatt på aktiebolaget, som ej tager hänsyn till vinstens förhållande till kapitalet, knappast lär kunna motiveras ur andra synpunkter än dem, som anläggas på en näringskatt, d. v. s. kommunens kostnader i anledning av företagets existens m. m.

Såsom jag vid anmälan för Kungl. Maj:t den 24 sistlidne februari av frågan om reformerad lagstiftning rörande, bland annat, aktiebolagens beskattning framhållit, leder nu antydda förhållande till kravet på en undersökning, huruvida den nuvarande formen för beskattning av vederbörande företag är den lyckligaste. I berörda anförande har jag därför uttalat, att det vid undersökningen av frågan om aktiebolagens m. fl. juridiska personers beskattning borde övervägas, huruvida det lämpligen låte sig göra att helt eller delvis anordna ifrågavarande beskattning såsom en objektskatt av ett eller annat slag. I anslutning härtill har jag yttrat, att hinder ej

borde föreligga att till prövning upptaga spörsmål, som läge vid sidan av själva huvudfrågan, därvid jag, bland annat, hänvisat till att frågan om en eventuell objektskatt å näringsföretag i den juridiska personens form kunde medföra konsekvenser även beträffande övriga näringsidkare. Ifrågasvarande spörsmåls lösning borde sökas efter sådana linjer, att såvitt anginge den kommunala beskattningen, erforderliga bestämmelser skulle kunna inpassas såväl i ett garantiskattesystem som i ett system med fristående objektskatter.

Men även om frågan om en särskild objektbeskattning av näringsföretag sålunda ej torde få anses avförd från dagordningen, så bör det märkas, att denna fråga har en väsentlig betydelse endast i sådana kommuner, där det förutom jordbruk finnes några egentliga näringsföretag av betydelse. För det stora flertalet kommuner gäller här detsamma som beträffande skatten å förmögenhet, att den är praktiskt taget betydelselös; problemets eventuella lösning förmår med andra ord ej tillföra flertalet kommuner de skatter kronor, som skulle vara behöfliga för att lätta skattebördan för jordbrukare och löntagare.

Många torde visserligen hysa den meningen, att, när en så stor fråga som den om aktiebolagsbeskattningen skall göras till föremål för ytterligare utredning, i vilket sammanhang frågan om en särskild objektbeskattning av näringsföretag kan tänkas på nytt bliva aktuell, det vore skäl att vänta med skattereformen i övrigt, tills denna utredning vore färdig. Med ett uppskov skulle det emellertid kunna antagas, att de huvudfrågor, som sedan länge krävt sitt avgörande, skulle ytterligare skymmas och skjutas undan. Det må gärna erkännas, att det varit önskligt, om hela skattekompexet i fullt uttömmande form nu kunnat i ett enda sammanhang komma till avgörande. Trots det forcerade utredningsarbete, som alltsedan 1920 pågått rörande beskattningsväsendet, har detta dock ej varit möjligt. Frågan om aktiebolagsbeskattningens reformerande kan för övrigt ej sägas hava fått full aktualitet, förrän det ekonomiska livet i världen i någon mån stabiliserats efter världskriget och denna beskattnings betydelse med hänsyn till konkurrensen med utlandet kunnat till viss grad överskådas, vilket ej kan sägas hava blivit fallet förrän rätt nyligen. Den utredning, som bör verkställas rörande nämnda spörsmål, lär nu kunna väntas bliva av den vidlyftighet, att, även om densamma bedrives med all skyndsamhet, den kommer att draga avsevärd tid. När de frågor, som sålunda måste uppskjutas, kunna sägas utgöra ett avskilt helt, som ej påverkar det nu föreliggande författningskomplexet, utan en ny lagstiftning rörande desamma torde kunna utan större svårighet där infogas, kan jag ej se någon anledning att vidare uppskjuta en reform, som är väl behöflig beträffande stora kategorier skattskyldiga, för vilka åter resultatet av utredningen rörande de uppskjutna frågorna ej har någon nämnvärd betydelse.

Innan jag övergår till författningsförslagens olika huvuddelar, torde en redogörelse böra lämnas för det läge, vari den viktiga frågan om reparti-

*Repartitions-
tal.*

tionstalen befinner sig, och för de huvudsynpunkter, som lagts på den samma.

Olika förslag
rörande stor-
leken av
skogsaccisen.

Vid den mångsidiga utredning, som föregått 1927 års kommunalskatteproposition, har uppmärksamheten i särskilt hög grad varit inriktad på skogsbeskattningen, vilken hittills varit så ordnad, att skogen enligt samstämmig mening fått i alltför stor omfattning deltaga i garantiskatten. Kungl. Maj:t föreslog, såsom redan nämnts, vid fastighetsbeskattningen repartitionstalet 0.04 för skogsvärde samt en skogsaccis utgörande för primärkommunerna en tredjedel av medelutdebiteringen av allmän kommunalskatt för de senaste fem åren och för landstingen en sjättedel av medelutdebiteringen av landstingsskatt för samma tid. Även husbehovsskog skulle träffas av accis, men för varje skattskyldig skulle virke intill ett värde av 100 kronor vara undantaget från accis. Denna accisprocent, vilken ungefärligen motsvarar en fastighetsskatt å skogsvärde efter repartitionstalet 0.03, hade uträknats med utgångspunkt från att vid fastighetsskatten repartitionstalet för skogsvärde skulle vara 0.03 och att skogen alltså skulle träffas av en skatt tillhoppa svarande mot ett repartitionstal av 0.06, men med hänsyn till de ogynnsamma verkningar, som en lagstiftning med dessa repartitionstal kunde befaras medföra för vissa skogskommuners ekonomi, ansåg jag mig ej kunna förorda en dylik, utan förmenade, att repartitionstalet för skogsvärde borde bestämmas till 0.04, dock under uttryckligt framhållande att, om de farhågor beträffande alternativet med repartitionstalet 0.03 för skogsvärde, som blivit resultatet av gjorda undersökningar, skulle visa sig oberättigade, till förnyad prövning syntes böra upptagas frågan om den ytterligare jämkning, som av hänsyn till rättvisa mot skogsägarna kunde visa sig lämplig. (Prop. 102/1927, sid. 172 ff.).

Kommunalskatteutskottet föreslog emellertid dels, på sätt redan berörts, bifall till propositionens förslag om repartitionstalet 0.04 för skogsvärde, dels en accis efter ett procenttal, som motsvarade en fjärdedel av de sista fem årens medelutdebitering av allmän kommunalskatt för primärkommunerna men med ett maximum av 3 procent, dels frihet från accis till landstingen, dels ock en från propositionen avvikande behandling av husbehovsvirke vid accisbeskattningen. Den närmare innebörden av dessa förslag torde framgå av utskottets motivering, vilken i huvudsak var av följande lydelse:

»Utskottet är för sin del av den uppfattningen, att kravet på rättvisa mot skogsägarna ej blir tillfredsställt, med mindre dessa genom reformen omedelbart erhålla en sådan ställning, att de ej bliva sämre behandlade än andra fastighetsägare.

Det lär ej kunna förnekas, att enligt det nu gällande systemet redan fastighetsbeskattningen av den växande skogen, oavsett accisen, verkar hårdare än fastighetsbeskattningen i allmänhet, detta på den grund att avverkningarna ske så ojämnt, att den i fastighetsskatten inneslutna garantien i större utsträckning tages i anspråk beträffande skogsfastigheter än beträffande andra fastigheter. Uppenbart är, att denna orättvisa skärpes i den mån fråga blir om mycket höga utdebiteringssatser. Med hänsyns-

tagande till nu berörda förhållanden har utskottet funnit sig böra förorda följande modifikationer i det av Kungl. Maj:t framlagda förslaget.

Husbehovsvirke befrias från accisplikt, dock att accis skall erläggas för sådant byggnadsvirke, som ej användes allenast för reparationer. Utskottet förmenar nämligen, att ett beläggande med accis av husbehovsvirke i allmänhet skulle möta så liten förstäelse ute i landet, att en sådan beskattning måste möta betänkligheter. Det husbehovsvirke, som användes för annat ändamål än ny- och ombyggnad, representerar för övrigt i de egentliga skogskommunerna, där accisbeskattningen har sin största betydelse, så relativt ringa rotvärde, att man synes utan verklig olägenhet kunna tillmötesgå det allmänt framställda önskemålet om frihet från accis för sådant virke, ehuruval denna ståndpunkt innebär ett visst frångående från utgångspunkten att det virke, som befrias från en del av fastighetsskatten, i stället skall träffas av accis. Vad åter beträffar sådant virke, som användes för ny- och ombyggnader, är detta i allmänhet av jämförelsevis värdefull beskaffenhet. Tillika är dess användning lättare att kontrollera. Enligt utskottets förmenande bör därför, i motsats mot nu, dylikt virke accisbeläggas. Med utskottets ståndpunkt rörande beskattning av husbehovsvirke saknas anledning att behålla det avdrag i botten med 100 kronor, som i propositionen föreslagits för alla accisskyldiga. Av praktiska skäl bör däremot ej accis ifrågakomma, om för viss skattskyldig under helt beskattningsår det accispliktiga virkets värde ej uppgått till sammanlagt 100 kronor.

Skattesatsen för accisen föreslår utskottet till en fjärdedel i stället för av Kungl. Maj:t föreslagna en tredjedel av medelutdebiteringen för allmän kommunalskatt under de fem senaste åren. Gjorda kalkyler hava visat, att denna skattesats måste anses högt beräknad. De två procent på skogsvärdet, vilka bortfalla såsom beskattningsunderlag, representera nämligen ej en fristående objektskatt utan en garantiskatt, varför deras bortfallande medför, att viss inkomst kommer i stället såsom beskattningsunderlag. Utom i ett mindretal kommuner, där ej mera skog finnes än som huvudsakligen erfordras för husbehov och där alltså skogsbeskattningen har ringa betydelse, torde accisen fördenskull komma att giva full ersättning för den bortfallande fastighetsskatten, i många fall mer. Utskottet finner sig emellertid böra föreslå en maximering av skogsaccisen till 3 procent. Denna maximering motiveras dels därav, att accisen skall utgöra ersättning för mistad skatt å skogsvärde under en mycket lång period med skiftande utdebiteringsförhållanden, och att skogsägarna böra erhålla garanti för att ej en i förhållande till hela denna period mera tillfällig stegring av utdebiteringen skall otillbörligt stegra accisprocenten, dels ock därav, att, som utskottet nyss anmärkt, fastighetsbeskattningens hårdhet i fråga om den växande skogen gör sig mest gällande i kommuner med mycket hög utdebitering och att därför i dessa kommuner en ytterligare lindring för skogen är särskilt påkallad. Det må även framhållas, att den befrielse från skogsaccis till landstingen, som av utskottet i det följande föreslås, innebär en *förhållandevis* mindre lättnad för skogsägarna i de mycket skattetyngda kommunerna än i de andra. Maximeringen kommer att äga betydelse endast för kommuner, i vilka den kommunala medelutdebiteringen överstiger 12 kronor per skattekrona.

Det har nyss antytts, att utskottet ej anser sig böra förorda Kungl. Maj:ts förslag om skogsaccis till landstingen. Denna accis skulle innebära en nyhet och torde i det allmänna medvetandet komma att uppfattas som en särbelastning av skogsbruket vid landstingsbeskattningen. Vid det förhållande, som förut berörts, att skogsbruket i gemen torde även efter den

nuvarande accisens bortfallande få anses hårdare belastat än jordbruket, synes det rimligt att ej vid landstingsbeskattningen kräva särskild kom-pensation för den lättnad för skogsbruket, som följer av det sänkta repartitionstalet för skogsvärde. Utskottet tillåter sig erinra, att 1920 års förslag till kommunalskattelag (prop. nr 191) för *primärkommunernas* vidkommande innebar en lättnad i fastighetsbeskattningen å växande skog, utan att någon kompensation i form av accis ifrågasattes. Möjligheten att underlåta att uttaga accis till landstingen har även framhållits i skatteberedningens år 1925 avgivna promemoria angående landstingsbeskattningen. För landstingens ekonomi har denna fråga mycket underordnad betydelse, då för dessa finnes ett så vidsträckt beskattningsunderlag, att accisen skulle utgöra endast en obetydlig del därav.

Likaledes förordar utskottet, att skogsaccis till municipalsamhällen ej skall utgå. Denna fråga äger mycket liten betydelse, och utskottets ståndpunkt har föranletts av en önskan, att de med skogsaccisens fördelning vid maximering, dess debitering o. s. v. förenade rätt besvärliga åtgärder ej skola behöva förekomma i sådana fall, där fråga är om rena obetydligheter.»

Utskottets förslag även i denna del bifölls av första kammaren men av-slogs av andra kammaren.

Frågan om såväl propositionens som utskottets och olika reservanternas ställning till spörsmålet om repartitionstal för jordbruks- och skogsvärde har berörts i det föregående.

Provtaxering
rörande olika
repartitionstal.

Redan vid kommunalskatteutskottets utlåtande nr 1 voro fogade vissa tabeller rörande det sannolika utfallet av då föreliggande olika förslag till repartitionstal. De för utskottets räkning verkställda undersökningarna hava emellertid nu kompletterats med undersökningar rörande ytterligare alternativ och ytterligare ett antal kommuner. De nu företagna undersökningarna hava, på grundval av år 1925 avgivna deklarationer, avsett dels provisoriet, dels Kungl. Maj:ts förslag år 1927, dels kommunalskatteutskottets förslag, dels fyra särskilda alternativ, i följande sammanställning betecknade som alternativ I—IV:

F ö r s l a g	R e p a r t i t i o n s t a l f ö r				Skogsaccis (U = medel- utdebiteringen av all- män kommunalskatt de senaste 5 åren)
	jordbruks- värde	skogs- värde	tomt- och industri- värde	annan fastighet	
Provisoriet	0.06	0.06	0.06	0.05	2 %
Propositionen 1927	0.06	0.04	0.05	0.05	$\frac{1}{3}$ U
Kom.skatteutskottet 1927...	0.06	0.04	0.05	0.05	$\frac{1}{4}$ U (max. 3 % samt utan max.)
Alt. I	0.05	0.04	0.05	0.05	$\frac{1}{8}$ U
Alt. II	0.05	0.04	0.05	0.05	$\frac{1}{4}$ U (max. 3 % samt utan max.)
Alt. III	0.03	0.03	0.05	0.05	$\frac{1}{4}$ U (max. 3 % samt utan max.)
Alt. IV	0.05	0.03	0.05	0.05	$\frac{1}{3}$ U (max. 4 % samt utan max.)

Alt. I motsvarar utskottets förslag med den ändring, att repartitionstalet för jordbruksvärde blivit satt till 0.05 och skogsaccisen till ett procenttal, som antages motsvara en bortfallande garantiskatt på 1 procent av skogsvärdet. Detta förslag innebär följaktligen en belastning av skogen, som antages alldeles överensstämma med motsvarande belastning av jordbruksvärde.

Alt. II motsvarar utskottets förslag med allenast den ändring, att repartitionstalet för jordbruksvärde sänkts till 0.05, medan accisen liksom enligt utskottsförslaget antages motsvara bortfallande garantiskatt på 2 procent av skogsvärdet. Detta alternativ överensstämmer sålunda med den ståndpunkt, som intagits av herrar *Magnusson* i Tumhult samt *K. Oscar Ericson m. fl.* i avgivna reservationer till utskottets utlåtande, samt innebär en jämförelsevis starkare skattebelastning av den växande skogen än av jordbruksvärde.

Alt. III och IV skilja sig från utskottets förslag dels därutinnan att repartitionstalet för jordbruksvärde sänkts till 0.05, dels därutinnan att repartitionstalet för skogsvärde satts till 0.03. Alt. III har upptagit en skogsaccis, som antages svarande mot bortfallande garantiskatt på 2 procent av skogsvärdet och alltså ej medförande någon starkare belastning av skogsvärde än av jordbruksvärde, medan skogsaccisen enligt alt. IV torde kunna antagas i det närmaste motsvara en bortfallande garantiskatt på 3 procent av skogsvärdet och alltså medföra någon överbelastning av skogen.

Det rotvärde, som lagts till grund för beräkningen av skogsaccis, har varit medeltalet av de rotvärden, som faktiskt taxerats i kommunerna åren 1923—1925, medan accisprocenten antagits till vederbörlig bråkdelen ej av medelutdebiteringen av kommunalskatt för de fem senaste åren, utan av den utdebitering av kommunalskatt, som eljest antagits vid undersökningen, nämligen den som beslutats år 1925. Avrundning har skett till närmast högre 5-tal ören. Utdebiteringsbehovet i respektive kommuner har antagits till summan av det belopp, som faktiskt utdebiterats i allmän kommunalskatt, och det belopp, som med en accisprocent enligt nu gällande grunder skulle utdebiterats på det antagna rotvärdet. Det har ansetts, att man på denna väg skulle vinna det för normala förhållanden mest belysande materialet.

Vid undersökningen har man sökt utröna dels den utdebiteringsprocent som vid olika alternativ rörande repartitionstal skulle bli erforderlig för att fylla respektive kommuners utdebiteringsbehov, dels ock den förskjutning av skattebördan som skulle uppstå för å ena sidan fastighetsägare, å andra sidan övriga skattskyldiga. I motsats till vad som varit fallet vid vissa föregående undersökningar har däremot ej beräknats den förskjutning, som skulle uppstått just för ägare av jordbruksfastighet, enär en dylik undersökning skulle blivit alltför mödosam i förhållande till det utbyte, som kunde väntas av densamma.

Undersökningen har avsett dels de 35 landskommuner, så allsidigt som möjligt representerande olika kommuntyper i riket, vilka varit föremål för

statistisk bearbetning redan i sammanhang med utarbetandet av 1927 års proposition, dels ytterligare 53 mera utpräglade jordbruks- och skogskommuner, beträffande vilka det på förhand kunde antagas, att ändringarna i repartitionstal skulle medföra relativt sett betydande verkningar, och alltså avsedda att utgöra exempel på hur ändringarna *kunna* verka. Sistnämnda kommuner, vilka avse rikets samtliga län, torde få anses i huvudsak representativa för åtminstone några hundratal liknande kommuner.

Huvudresultaten av undersökningarna återgivas i två särskilda tabeller, den förra (tab. 1 A) avseende de 35 förra kommunerna och sålunda ägnad att erbjuda ett lämpligt jämförelsematerial med äldre statistik, den senare (tab. 1 B) avseende de 53 kommuner, som i allmänhet ej återfinnas i det äldre statistikmaterialet. Dessa tabeller torde få tillika med i det följande här omförmälda tabeller biläggas dagens statsrådsprotokoll (bil. 1).

Vad till en början angår de 35 kommunerna i tab. 1 A, så återfinnas bland dessa ett antal kommuner, i vilka jordbruk och skogsbruk har relativt mycket liten betydelse, enär i desamma finnes god tillgång till andra beskattningsföremål än jordbruksfastighet. Vilka repartitionstal för jordbruksvärde och skogsvärde samt vilken procent för skogsaccisen som väljas i dessa kommuner spelar för kommunernas ekonomi och för övriga skattskyldiga givetvis en underordnad roll. Exempel på dylika kommuner utgöra Vrena (Södermanlands län), Kvillinge (Östergötlands län), Kävlinge (Malmöhus län), Slättåkra (Hallands län), Mollösund (Göteborgs och Bohus län), Kinna (Älvsborgs län), Österplana (Skaraborgs län), Långbro (Örebro län). Av liknande typ men med något större förskjutning i skattebördan är Mörarp (Malmöhus län). Utdebiteringen är exempelvis i Kinna enligt provisoriet 4 kronor men enligt alla fyra alternativen 4.03 kronor per skattekrona samt i Mörarp 4.50 kronor enligt provisoriet och 4.70 kronor enligt alla alternativen.

En annan typ utgöra de rena jordbrukskommunerna utan nämnvärd skog. Här spela repartitionstalet för skogsvärde samt accisprocenten ingen nämnvärd roll, varför å ena sidan siffrorna enligt provisoriet, 1927 års proposition och kommunalskatteutskottet, å andra sidan siffrorna enligt de fyra alternativen äro tämligen likartade. Exempel på dylika kommuner utgöra Hossmo (Kalmar län), Näs (Gotlands län), Sturkö (Blekinge län), Hemmingsdynge, Norra Vram och Västra Kärrstorp (Malmöhus län), Rolfstorp (Hallands län) samt Hällum (Skaraborgs län). I exempelvis Hossmo är utdebiteringen enligt provisoriet 9.43 kronor, medan den enligt de fyra alternativen växlar mellan 9.94 och 9.95 kronor, i Hällum är utdebiteringen enligt provisoriet 9 kronor, enligt alla alternativen 10 kronor.

En tredje typ förete de blandade jordbruks- och skogs- samt de utpräglade skogskommunerna. Här finnes en tydlig skillnad dels emellan provisoriet, 1927 års proposition och kommunalskatteutskottet inbördes, dels mellan de fyra alternativen inbördes. Exempel på dylika kommuner erbjuda Agunnaryd (Kronobergs län), Häbol (Älvsborgs län), Askersunds landskommun (Örebro län), Los (Gävleborgs län), Edsele och Multrå (Västernorrlands län) samt

Håsjö (Jämtlands län). I Agunnaryd är utdebiteringen enligt provisoriet 5 kronor, men enligt de fyra alternativen växlar den mellan 5.55 kronor och 5.74 kronor. I Håsjö är utdebiteringen enligt provisoriet 7.70 kronor, men enligt de fyra alternativen växlar den från 8.30 till 8.75 kronor.

De nu uppräknade kommunerna utgöra, såsom en blick på tab. 1 A giver vid handen, endast exempel. Av de här ej omnämnda kommunerna torde en del få betecknas såsom övergångsformer mellan de tre olika typerna.

För att härefter övergå till de undersökta 53 kommuner, i vilka det kunde antagas, att verkningarna av ändrade repartitionstal i regel skulle bli jämförelsevis betydande, så ligger det i sakens natur, att den här förut angivna första typen, vilken ej företer avsevärda ändringar i utdebiteringen, ej skall finnas bland dem representerad. I stället utgöra dessa kommuner exempel på förenämnda andra och tredje typer.

Till i huvudsak rena jordbrukskommuner torde vara att hänföra följande kommuner, för vilka utdebiteringsprocenten vid olika alternativ angives:

L ä n	K o m m u n e r	U t d e b i t e r i n g e n l i g t						
		Provi- sorient	1927 års propo- sition	Ut- skottet 1927	Alt. I	Alt. II	Alt. III	Alt. IV
Östergötlands	Kumla	9: 10	9: 12	9: 12	10: 31	10: 31	10: 32	10: 32
Kalmar	Långlöt	11: 80	11: 83	11: 83	12: 82	12: 82	12: 83	12: 83
»	Sandby	9: 55	9: 55	9: 55	10: 86	10: 86	10: 36	10: 86
Blekinge	Torhamn	20: 70	20: 75	20: 75	21: 52	21: 52	21: 54	21: 54
Kristianstads	Bollerup	7: 60	7: 61	7: 61	8: 37	8: 37	8: 37	8: 37
»	Fågeltöfta	7: 75	7: 78	7: 81	8: 60	8: 53	8: 57	8: 52
Malmöhus	Skeglinge	6: —	6: —	6: —	6: 75	6: 75	6: 75	6: 75
Hallands	Gödestad	11: 20	11: 20	11: 20	12: 57	12: 57	12: 57	12: 57
Göteb. och Bohus	Spekeröd	12: 80	12: 82	12: 85	14: 20	14: 14	14: 20	14: 16
»	Tuve	9: 17	9: 22	9: 22	9: 76	9: 76	9: 76	9: 76
Skaraborgs	Högstena	18: 15	18: 16	18: 16	20: 38	20: 38	20: 38	20: 38
»	Öm	9: 20	9: 23	9: 23	10: 44	10: 44	10: 46	10: 46
Örebro	Kräklinge	8: 85	8: 93	8: 93	9: 57	9: 56	9: 60	9: 59

Blandade skogs- och jordbrukskommuner eller utpräglade skogskommuner, d. v. s. kommuner av tredje typen, äro åter följande med angivna utdebiteringsprocent för olika alternativ, därvid i fråga om såväl utskotts-förslaget som de olika alternativen icke räknats med maximering av skogsaccisen i förekommande fall:

L ä n	K o m m u n e r	Utdebitering enligt						
		Provi- soriet	1927 års propo- sition	Ut- skottet 1927	Alt. I	Alt. II	Alt. III	Alt. IV
Stockholms	Faringe	8: —	8: 19	8: 22	8: 92	8: 87	9: —	8: 96
»	Haga	9: 40	9: 55	9: 56	10: 22	10: 21	10: 80	10: 29
Uppsala	Litslena	8: 55	8: 62	8: 66	9: 38	9: 80	9: 85	9: 80
Södermanlands	Torsåker	8: 60	8: 91	8: 98	9: 81	9: 78	9: 98	9: 96
Östergötlands	Regna	12: 90	12: 82	13: 07	13: 91	13: 49	13: 78	13: 45
Jönköpings	Dannäs	10: 20	10: 20	10: 88	11: 38	11: 00	11: 12	10: 90
»	Sandvik	7: 50	7: 94	8: 50	9: 69	8: 69	8: 78	8: 15
Kronobergs	Asa	9: 35	9: 71	9: 99	10: 85	10: 87	10: 80	10: 49
»	Nöttja	9: 80	10: 19	10: 28	11: 20	11: 18	11: 41	11: 87
Kalmar	S:t Sigfrid	14: 40	14: 39	14: 59	16: 06	15: 70	15: 96	15: 78
Gotlands	Ganthem	11: 50	11: 81	11: 82	12: 79	12: 78	12: 98	12: 97
»	Gerum	10: —	10: 34	10: 87	11: 36	11: 31	11: 53	11: 49
»	Silte	18: —	18: 21	18: 21	20: 47	20: 47	20: 59	20: 59
»	Tofta	18: —	18: 42	18: 49	20: 98	20: 86	21: 25	21: 16
Malmöhus	Blentarp	13: —	13: 06	13: 14	14: 79	14: 65	14: 79	14: 70
Hallands	Abild	8: 40	8: 65	8: 80	9: 94	9: 66	9: 98	9: 75
Göteb. och Bohus	Hede	17: 80	17: 54	17: 68	19: 27	19: 02	19: 38	19: 21
Älvsborgs	Fänneslunda	13: 40	13: 07	13: 48	15: 08	14: 34	14: 62	14: 19
»	Älekulla	18: —	18: 29	18: 36	19: 99	19: 86	20: 16	20: 07
Skaraborgs	Flo	10: 50	10: 41	10: 58	11: 79	11: 56	11: 68	11: 48
»	Tived	10: —	10: 15	10: 40	11: 49	11: 01	11: 85	11: 04
Värmlands	Bogen	10: 20	9: 69	10: 21	11: 17	10: 27	10: 86	9: 82
»	Högerud	15: —	15: 51	15: 67	16: 90	16: 61	17: 15	16: 96
Västmanlands	Skerike	9: 75	9: 90	9: 92	10: 69	10: 66	10: 76	10: 74
Kopparbergs	Aspeboda	6: 90	7: 10	7: 18	7: 54	7: 41	7: 48	7: 40
»	Idre	4: —	5: 06	5: 37	6: 05	5: 49	5: 60	5: 26
»	Malingsbo	7: 40	8: 55	8: 68	9: 25	9: —	9: 87	9: 70
Gävleborgs	Hamrånge	7: 75	7: 90	7: 99	8: 28	8: 09	8: 21	8: 12
»	Nianfors	5: 77	6: 59	7: —	8: 10	7: 28	7: 84	7: 25
»	Ramsjö	5: 68	6: 45	6: 69	7: 31	6: 88	7: 38	7: 08
Västernorrlands	Ljustorp	10: —	10: 46	10: 52	10: 87	10: 78	11: 06	11: —
Jämtlands	Näs	13: —	13: 49	13: 54	14: 48	14: 38	14: 66	14: 60
»	Storsjö	14: 38	12: 80	13: 80	16: 01	14: 14	14: 61	13: 51
Västerbottens	Lycksele	5: —	5: 58	5: 74	6: 16	5: 81	6: —	5: 74
»	Nysätra	10: —	10: 18	10: 20	10: 79	10: 76	10: 87	10: 85
»	Sorsele	9: —	9: 46	9: 78	10: 57	10: 01	10: 55	10: 17
»	Åsele	7: —	7: 55	7: 92	8: 69	8: 02	8: 80	7: 90
Norrbottns	Arvidsjaur	14: 45	15: 53	15: 86	17: 04	16: 45	17: 61	17: 20
»	Korpilombolo	15: 40	16: 97	17: 38	18: 44	17: 85	18: 44	18: 04
»	Tärendö	18: 30	19: 35	19: 77	21: 51	20: 77	22: 19	21: 60

Jag har även låtit upprätta särskilda tabeller 2 A och B, utvisande utdebiteringssiffrans höjning vid alternativ II i procent av den nuvarande utdebiteringen ävensom huru stor del av höjningen som kan anses representerad av ändringen i skogsbeskattningen (inbegripen den ytterst obetydliga ändring, som kan bero på sänkt repartitionstal för tomt- och industrivärde) och huru stor del som kan bero på ändrat repartitionstal för jordbruksvärde. Det bör dock märkas, att dessa siffror ej äro alldeles rättvisande, enär man måst förfara på det sätt, att man först uträknat vad ändringen i skogsbeskattningen (inkl. tomt- och industrivärde) skulle betyda isolerad, och antagit att återstoden av utdebiteringens ökning hänför sig till jordbruksvärdet. Hade man i stället förfarit på motsatt sätt, d. v. s. först uträknat vad som kunde bero enbart på sänkt repartitionstal för jordbruksvärde och antagit att återstoden av höjningen hänförde sig till skogen samt tomt- och industrivärde — en undersökning som emellertid skulle blivit mycket omfattande — hade resultatet blivit något annorlunda. Nu har för de kommuner, där både jordbruks- och skogsvärde finnes, siffran för skogen kommit att bli relativt något för hög och den andra siffran något för låg. Rörande verkningarna av *enbart* sänkningen av repartitionstalet för jordbruksvärde kan emellertid hänvisas till de kommuner, i vilka skogsvärde ej finnes.

I särskilda tabeller (3 A och B) hava sammanställts uppgifter rörande de undersökta kommunernas tillgång på beskattningsföremål. Av denna sammanställning framgår i viss mån de undersökta kommunernas karaktär. Finnes i en kommun relativt mycken fastighet av annan fastighets natur eller jämförelsevis hög taxerad och beskattningsbar inkomst, så finnas i kommunen sannolikt många löntagare, eventuellt även industri. I en särskild kolumn upptages förhållandet mellan skogsvärde och det i medeltal under de tre år, som i berörda hänseende ligga till grund för undersökningen, taxerade rotvärde i kommunerna. Till betydelsen av dessa siffror skall jag strax återkomma.

I tabellerna 4 A och B har slutligen gjorts en sammanställning rörande det antal skattekrönor av olika slag, som står kommunerna till buds vid olika alternativ. Beträffande skogsaccisen har såsom skattekrönor enligt samtliga undersökta förslag antagits det antal, som skulle förefunnits, om det genom skogsaccis fyllda beloppet i stället uttagits genom allmän kommunalskatt, d. v. s. den siffra som erhålles, om det genom skogsaccis enligt varje förslag uttagna beloppet divideras med den enligt varje förslag gällande utdebiteringsprocenten för allmän kommunalskatt. Ett särskilt intresse erbjuda de kolumner, som utvisa antalet i förhållande till provisoriet bortfallande fastighetsskattekrönor och tillkommande inkomstskattekrönor enligt de olika förslagen, enär härav framgår garantiens betydelse för de olika kommunerna. Om blott ett ringa antal inkomstskattekrönor kommer i stället för bortfallande fastighetsskattekrönor, betyder detta, att garantien behövt tagas i anspråk beträffande nästan alla fastigheter. Stort intresse erbjuder

även den kolumn, som utvisar summan i förhållande till provisoriet tillkommande inkomstskattekrönor och skogsaccisskattekrönor. Vid denna sammanställning har provisoriets skogsaccis lämnats ur räkningen och sålunda samtliga skogsaccisskattekrönor enligt de olika förslagen räknats såsom nytillkomna skattekrönor, emedan meningen enligt samtliga förslagens utgångspunkter varit att helt avskaffa den gamla accisen och låta den nya ersätta blott bortfallande fastighetsskatt, dock att 1927 års proposition avsåg att med den nya accisen giva något mer än compensation för bortfallande fastighets-skatt. En jämförelse mellan kolumnen med uppgifter rörande bortfallande fastighetsskatt och kolumnen med samtliga nytillkomna skattekrönor visar nu i vad mån dessa giva ersättning för det bortfallande, därvid märkes, att utskottsförslaget i princip åsyftade att i genomsnitt giva full ersättning för vad som föll bort, med undantag dock för de kommuner, där maximeringen av skogsaccisen gjorde sig gällande. Sammanställningen visar även betydelsen, uttryckt i skattekrönor, av den lättnad för vissa beskattningsföremål, som följer av förberörda alt. I—IV.

De slutsatser, som kunna dragas av statistiken, äro, vad kommunerna av första och andra typerna beträffar, i huvudsak rätt påtagliga. Av dem framgår svaret på frågan, huru en sänkning av repartitionstalet för jordbruksvärde från 0.06 till 0.05 verkar, därest frågan ej kompliceras genom förekomsten av skog.

Vad däremot angår den tredje typen av kommuner, där även skog av större betydenhet finnes, blir svårigheten att ur statistiken utläsa inverkan av olika faktorer större. Främst är härvid att beakta skogsaccisens stora betydelse. Har under åren 1922—1924 ingen avverkning skett eller har avverkning ägt rum endast i obetydlig mån, kanske huvudsakligen till husbehov, har det taxerade virkets rotvärde blivit lågt, och vederbörande kommuner återfå då genom den tänkta accisen intet eller blott en mindre del av de skattekrönor, som förloras genom nedsättning av repartitionstalet för den växande skogen. Har däremot överavverkning ägt rum, d. v. s. mer än den normala tillväxten avverkats, kan skogsaccisen bliva så stor, att den mer än uppväger nedgången i antalet skogsskattekrönor. Inbringar skogsaccisen obetydligt, böra givetvis alternativen I och II giva bättre resultat än alternativen III och IV — att inom vardera av dessa grupper alternativen II respektive IV böra visa gynnsammare siffror än alternativen I respektive III, ligger i sakens natur. Å andra sidan böra, om en mera betydande överavverkning ägt rum, alternativen III och IV giva bättre resultat än respektive alternativen I och II. För statistikens bedömande har vidare den kommunala utdebiteringens höjd stor betydelse. Ju lägre utdebiteringen varit, dess större är den relativa betydelsen av nuvarande skogsaccis, vilken ju i regel utgör 2 procent på rotvärdet. Detta betyder, att skogskommuner med låg utdebitering, i vilka stor avverkning ägt rum, utvisa relativt mycket stor ökning av utdebiteringen vid de ändrade repartitionstalen. Har däremot den kommunala utdebiteringen varit mycket hög, har den nuvarande skogsaccisen i regel varit

av mera underordnad betydelse för kommunernas ekonomi, varför den nuvarande accisens bortfallande i dem betyder jämförelsevis mindre.

Om över- eller underavverkning av skog i en kommun ägt rum, är självfallet ej så lätt att avgöra. Därest den kalkyl, som ligger till grund för skogsaccisens beräkning, skall hålla streck, erfordras det emellertid, att rotvärdet å en årsavverkning skall i genomsnitt utgöra cirka 8 procent av skogsvärdet. Avverkas i värde räknat mer än 8 procent, så tyder detta på överavverkning; avverkas avsevärt mindre, kan man antaga underavverkning. Nu inverkar emellertid även husbehovsvirkets omfattning på tillförlitligheten av detta antagande, enär husbehovsvirke redan nu är undantaget från accis och alltså ej inräknats i det rotvärde, som i kalkylen antagits för varje kommun. Den erhållna siffran kan sålunda synas tyda på underavverkning, ehuru i verkligheten normal eller mer än normal avverkning ägt rum. I dylikt fall måste man emellertid för kommunens del även för framtiden räkna med ett genomsnittligt lägre årligt rotvärde än de 8 procenten. Ett typiskt exempel på vad överavverkningen kan betyda erbjuder Storsjö (Jämtlands län), där rotvärdet uppgår till inemot 16 procent av skogsvärdet och där alltså minst dubbel normal avverkning kan antagas hava ägt rum under de år, som legat till grund för beräkningen. Denna kommun företer enligt ett par av alternativen till och med någon sänkning av utdebiteringsprocenten i jämförelse med förhållandena enligt provisoriet. Det är emellertid tydligt, att i sådana kommuner, där överavverkning nu ägt rum ett antal år, i framtiden måste befaras mindre än normal avverkning, enär en överavverkning under vissa år måste resultera i underavverkning under andra. Under de år, då detta blir fallet, måste uppenbarligen en dylik kommun få särskilt ogynnsamma skatteförhållanden.

Vad som även måste observeras är verkningarna av skogsaccisens maximering. Det är givet, att denna maximering har betydelse endast för kommunerna med hög utdebitering. Dess betydelse i de olika fallen framgår bäst genom en jämförelse mellan siffrorna med och utan maximering vid samma alternativ, vilka siffror återfinnas i tab. 1 A och B. Har en mycket stark avverkning ägt rum, kan även om utdebiteringsprocenten ej så mycket överstiger den gräns, där maximeringen börjar göra sig gällande, dennas betydelse bli mycket stor. Det mest utpräglade exemplet även härpå erbjuder Storsjö, där enligt alternativ II utdebiteringen utan maximering av accisen är 14.14 kronor men med maximering 14.82 kronor.

När jag för Kungl. Maj:t anmälde frågan om framläggande av 1927 års förslag i kommunalskattefrågan, ansåg jag mig sakna anledning att närmare ingå på en motivering av repartitionstalet 0.06 för jordbruksfastighets jordbruksvärde. Sedan 1900 års kommittébetänkande avgivits, hade mig veterligen intet önskemål om lägre repartitionstal givits tillkänna, förrän propositionen i kommunalskattefrågan låg på riksdagens bord. De reserver vanter inom kommunalskattekommittén, som förordat bibehållande av garanti-

Departements-
chefen.

skattesystemet, hade utgått från repartitionstalet 0.06, och under kommunal-skattekommitténs arbete hade såväl kommittémajoriteten som nämnda reser-vanter inriktat sig på att få till stånd ett system, vilket, frånsett den avsedda lättnaden för skogen, ej skulle åstadkomma någon väsentlig ändring i redan bestående fördelning av skattebördan mellan å ena sidan jordbrukarna, å andra sidan övriga skattskyldiga. Jag anförde ock själv såsom ett sär-skilt skäl för garantiskattesystemets bibehållande, att ett system med fri-stående objektskatter å fastigheter kunde väntas på sina håll åstadkomma väsentliga, ehuru ej avsedda förskjutningar av skattebördan, och att en dylik förskjutning i detta sammanhang helst borde undvikas. Jag yttrade, bland annat, följande:

»Det torde vara sannolikt, att repartitionstal, som för vissa kommuner och under vissa konjunkturen icke medföra nämnvärd förskjutning av skatte-bördan 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 upp-repade 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 åtskilliga andra av dem, som förordat C-för-slaget, haft rätt, när de gjort gällande, att A-förslaget ej i samma grad som C-förslaget tillgodosåge garantisynpunkten, om vars beaktande dock alla äro ense.»

Ävenledes uttalade jag, att satsen »gamla skatter äro goda skatter» hade sin obestriddliga sanningskärna såtillvida, att det ekonomiska livet anpassat sig efter de sedan gammalt förefintliga skatterna, och att man därför ej borde omstöpa dem i nya former, såvida icke det dels vore uppenbart, att det nya medförde väsentliga fördelar, men dels ock vore tydligt, att det nya ej skulle medföra betydande olägenheter i viktiga punkter.

Innebörden av det sålunda anförda var väsentligen den, att ett garanti-skattesystem med repartitionstalet 0.06 för jordbruksvärde ur garantisynpunkt erbjöde påtagliga fördelar framför ett fristående objektskattesystem med repartitionstalet 0.04 för samma värde. Därav följer emellertid givetvis icke, att ej repartitionstalet 0.05 för jordbruksfastighet skulle kunna med bibehållande av garantiskattesystemet godkännas, ehuru väl den motivering, som åberopats för detta system, efter en dylik ändring ej skulle äga samma styrka som vid repartitionstalets bibehållande vid 0.06.

I en under sistförflutna riksdag vid utskottets utlåtande fogad reserva-tion till förmån för repartitionstalet 0.05 för jordbruksvärde åberopades

bland annat den ställning, som intagits av 1897 års kommunalskattekommitté. I det av denna kommitté avgivna betänkandet framhölls, att av den beräknade inkomst av 6 procent å taxeringsvärdet, efter vilken kommunalskatten för jordbruksfastighet alltid, oavsett inkomsten, utginge, 5 procent ansetts såsom ränta å egendomens kapitalvärde och 1 procent såsom dels ränta å det i jordbruket nedlagda driftkapital, dels avkastning av brukarens arbetskraft. Huruvida egendomen vore skuldsatt eller skuldfri, om driftkapitalet vore rikligt eller otillräckligt, om brukningen skedde med vinst eller förlust, lämnades härvid alldeles obeaktat. Att råda bot för en dylik obillighet kunde enklast ske genom att införa en ren inkomstbeskattning. Kommittén hade emellertid ej vågat borttaga den redan befintliga skattegarantien men hade sänkt skattefoten i avseende å jordbruksfastighetens ovillkorliga skattskyldighet i syfte att, så långt kommittén ansett sådant med en varsam övergång och med den kommunala hushållningens betryggande förenligt, bereda skattelindring på sådana håll, där i följd av starkare skuldsättning eller annan orsak den förutvarande jordbruksbeskattningen känts alltför tryckande. Kommittén höll före, att i flertalet kommuner jordbrukets andel i kommunalbeskattningen genom den av kommittén ifrågasatta ändringen icke komme att i det hela väsentligen ändras, men att däremot en icke oansenlig del av jordbruksbeskattningen på denna väg komme att överföras från de mera gäldbundna till de mindre eller icke alls skuldsatta jordbrukarna. En annan fördel med förslaget vore, att *all* fastighet kunnat i avseende å skattskyldighet likställas.

För egen del kan jag i huvudsak biträda de synpunkter, som sålunda kommit till uttryck. En likställighet av all fastighet vore utan tvivel högst önskvärd, och det vore även en obestridlig fördel, om de skuldsatta jordbrukarna kunde erhålla den lättnad, som en sänkning av repartitionstalen för jordbruksfastighet skulle betyda. Detta gäller dock endast så länge någon näringsskatt ej finnes införd. Skulle en sådan skatt, som träffar lösa inventarier i kommunen, komma till stånd, torde följdriktigheten kräva, att de inventarier, som användas i jordbruksnäring, likställas med inventarier i andra näringsföretag, vilket kan föranleda antingen, såsom 1921 års kommunalskattekommitté föreslagit, näringsskatt även å jordbruket, eller, såsom förutsattes i 1920 års kungl. förslag, såsom ersättning för skatt å inventarierna ett högre repartitionstal för jordbruksfastighet än för annan fastighet. Då även fastigheter, som nyttjas i näringsföretagen, deltaga i garantien, synes nyssnämnda resonemang svårt att vederlägga.

Det förtjänar emellertid att observeras, att, såvitt man kan döma av motiveringen, åstadkommande av likställighet mellan all fastighet ej var det primära skäl, som föranledde 1897 års kommitté att gå in för ifrågasvarande lägre repartitionstal, utan att anledningen härtill synes ha varit en önskan att hjälpa de gäldbundna jordbrukarna. Då den ifrågasatta ändringen ej syntes försätta kommunerna i något sämre läge än förut,

kunde ett dylikt steg tagas. En gynnsam *verkan* härav skulle bli likställighet i avseende å all fastighet.

Även 1897 års kommitté, som representerade en synnerligen mångsidig erfarenhet, fäste uppenbarligen synnerlig vikt vid att en säker skattegaranti skulle stå kommunerna till buds och ingen försämring för dessa inträda. Det är också sannolikt, att 1900 års förslag ej skulle medfört en dylik försämring. Den till inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade inkomsten av jordbruksfastighet — d. v. s. inkomsten utan procentavdrag — lärer, för såvitt de kalkyler, som ligga till grund för beräkning av inkomst- och förmögenhetsskatten vid de årliga budgetberäkningarna, äro riktiga, numera genomsnittligt kunna uppskattas till ungefär 7 procent av taxeringsvärdet och torde väl ej hava varit så mycket lägre på den tiden. Om, såsom förhållandet var enligt 1900 års förslag, ej så synnerligen stor del härav skulle medtagas genom skattefria avdrag eller skattelindring, är det mycket antagligt, att såsom kommunalt beskattningsbar inkomst skulle, efter ett procentavdrag av 5 procent å taxeringsvärdet, enligt samma förslag återstått att beskatta minst 1 procent av detta värde och sålunda compensation vunnits för den bortfallna fastighetsskatten. Annorlunda ställa sig förhållandena i nuvarande läge. En sänkning av repartitionstalen för jordbruksfastighet måste nu enligt sakens natur föranleda en sänkning av det kommunala beskattningsunderlaget, vars betydelse framgår av den förut meddelade statistiken, till vilken jag strax återkommer. Men det är också sannolikt, att en minskning av detta underlag varit att förutse i nuvarande stund, även om endast 6 procent på taxeringsvärdet men ingen inkomst hittills hade beskattats och den inkomst, som överstiger vederbörlig procent på taxeringsvärdet, hade tagits till beskattning först nu i samband med en sänkning av repartitionstalet för jordbruksfastighet. Ty numera bortfaller genom skattefria avdrag en så stor del av den kommunalt taxerade inkomsten, att den *beskattningsbara* inkomst, som skulle ersätta den bortfallande objektskatten, skulle bliva väsentligt lägre än enligt 1900 års förslag. Rörande de förutsättningar, som lågo till grund för 1900 års förslag, må även framhållas, att de kommunala utdebiteringarna då voro i genomsnitt mycket lägre än nu, varför nödvändigheten av varsamhet nu är större än då.

Av stor betydelse vid ställningstagandet till förevarande fråga måste det givetvis vara, om ett tillgodoseende av kravet på jämställighet mellan jordbrukarna och andra med avseende å skattebelastning *ovillkorligen* måste anses leda därhän, att beskattningsunderlaget för jordbruksfastighet sänkes ned i nivå med skatteunderlaget för annan fastighet. För min del finner jag visserligen skäl tala för en dylik sänkning men anser dock, att frågan kan ses ur något olika synpunkter. Det förhåller sig nämligen så, att den genomsnittliga inkomsten av jordbruksfastighet, såsom jag nyss framhållit, torde uppgå till cirka 7 procent av taxeringsvärdet, medan den i fråga om annan fastighet ligger högst väsentligt lägre — hur mycket lägre är svårt att bedöma, men det kan med utgångspunkt från nyssnämnda kalkyler vid de årliga bud-

getberäkningarna med rätt stor sannolikhet antagas, att inkomsten av annan fastighet i genomsnitt icke uppgår till $2\frac{1}{2}$ procent av taxeringsvärdet. Då häri ingår fastighet, som användes i rörelse, vilken fastighet i allmänhet torde avkasta 5 procent på taxeringsvärdet, lämnar övrig fastighet av annan fastighets natur antagligen endast mellan 1 och 2 procent i avkastning till sina ägare.¹ Förklaringen till den stora skillnaden mellan berörda siffror är väl att finna däri, att i avkastningssiffran för jordbruksfastighet inkluderas även avkastningen å jordbrukets inventarier samt särskilt beträffande smärre fastigheter i betydande grad inkomst av arbete, nedlagt å fastigheterna. Även det förhållandet, att under annan fastighet inbegripes ett stort antal mycket högt intecknade stadsfastigheter, torde väl bidra till att inkomsten för ägarna beträffande annan fastighet blir så avsevärt mycket lägre än beträffande jordbruksfastighet. Betraktar man nu garantiskatte-systemet så, att man av fastigheterna begär en garanti, som för olika slag av fastigheter utmätas med hänsynstagande i viss mån till den inkomst, som i genomsnitt kan beräknas, synes det såtillvida ganska rimligt, att jordbruksfastigheter också garantera mera än annan fastighet. Därjämte torde man ej kunna alldeles bortse ifrån att man på fastighetsmarknaden givetvis alltid tager hänsyn till den omkostnad, som skatten utgör, varför den sedan länge bestående skatten redan tagit sig uttryck i en sänkning av fastighetsvärdena, medan en sänkning av skatten nu skulle taga sig uttryck i en höjning av värdena till förmån allenast för dem, som för dagen äga fastigheterna men utan någon fördel för dem, som i framtiden förvärva samma fastigheter.

Icke förty håller jag före, att det, om hänsyn till kommunernas ekonomi tillåte det, kunde ifrågasättas att, sedan beskattning av garantien överskjutande inkomst numera genomförts, ju förr dess hellre åvägbringa likställighet i garantiskatteunderlaget för båda slagen av fastighet, då däri-

¹ Vid beräkningen av berörda siffror har såsom utgångspunkt använts statistiska centralbyråns kalkyl beträffande utfallet av 1927 års taxering av den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten, intagen å sid. 81 i bilaga III till den del av 1928 års statsverksproposition, som innefattar beräkning av statens inkomster för budgetåret 1928/1929. Såsom taxerad inkomst av jordbruksfastighet upptages här ett belopp av 446.6 miljoner kronor och såsom taxerad inkomst av annan fastighet ett belopp av 211.8 miljoner kronor. Härvid märkes emellertid, att i berörda sammanställning under inkomst av rörelse eller yrke redovisas inkomst av i rörelsen eller yrket nyttjad fastighet, i den mån denna inkomst överskjuter fem procent på taxeringsvärdet. Då denna överskjutande inkomst är obetydlig, torde, för att den totala siffran för inkomst av annan fastighet skall erhållas, den nyss uppgivna siffran för inkomst av annan fastighet böra ökas med högst ett eller annat tiotal miljoner kronor. Jordbruksfastighetens taxeringsvärde har år 1927 utgjort omkring 6.5 miljarder kronor, därav 446.6 miljoner utgör 6.9 procent, och annan fastighets taxeringsvärde omkring 10 miljarder kronor, därav $2\frac{1}{2}$ procent representera 250 miljoner kronor, d. v. s. säkerligen mer än det belopp, som enligt kalkylen belöper på annan fastighet. Den taxerade inkomsten, varom här är fråga, representerar inkomsten efter avdrag av på förvärvskällan belöpande omkostnader och skuldräntor; däremot har ej det belopp, som beskattats genom fastighetsbeviljning, avdragits, d. v. s. procentavdrag har ej skett, liksom givetvis ej heller orts- och familjeavdrag.

genom en på sina håll befintlig känsla av ojämn behandling skulle avlägsnas. I detta avseende märkes emellertid följande.

Dylik likställighet skulle medföra, att även den skogen åbelöpande garantien sänktes utöver vad i förra årets proposition och av riksdagsutskottet förutsattes. Detta bleve fallet, såvida man accepterade ettdera av de förut omförmälda alternativen I eller III, vilka i huvudsak likställa växande skog med jordbruksfastighet i övrigt. Dessa alternativ resultera emellertid i ett stort antal skogskommuner i så betydande höjningar av kommunernas utdebiteringar och följaktligen en så stor övervältning av skattebördan på andra beskattningsföremål än jordbruksfastighet, att jag anser det uteslutet att reflektera på något av dem.

Skall önskemålet om lägre repartitionstal för jordbruksvärdet tillgodoses, måste man alltså i väsentlig grad uppgiva kravet på full likställighet mellan jordbruksvärde och skogsvärde. På ett uppgivande av dylik likställighet hava därför alternativen II och IV måst bygga. De förutsätta nämligen ett betydligt större skatteunderlag för den växande skogen än för jordbruksvärde, i det, såsom redan nämnts, enligt alternativ II repartitionstalet för skogsvärde är 0.04 och accisen (en fjärdedel av de fem senaste årens medelutdebitering av kommunalskatt) motsvarar en bortfallande garantiskatt på 2 procent av skogsvärdet och enligt alternativ IV repartitionstalet för skogsvärde är 0.03 samt skogsaccisen (en tredjedel av de fem senaste årens medelutdebitering av kommunalskatt) närmast motsvarar en bortfallande garantiskatt på 3 procent av skogsvärdet. Det bör anmärkas, att alternativ II, vilket här äger det största intresset, enär det är det ur kommunernas synpunkt minst ogynnsamma och det som ifrågasattes vid sistförflutna riksdag, även betyder en kraftigare beskattning av skogen än utskottets förslag, enär detta alternativ medför, vid samma skatteunderlag för skogen som enligt utskottsförslaget, en ökning av utdebiteringsprocenten. Kommunalskatteutskottet vände sig med en viss bestämdhet mot propositionens tanke att med hänsyn till svagt ställda kommuner åtminstone tillsvidare behålla en något kraftigare belastning av växande skog än av jordbruksvärde. Alternativ II innehåller en i förhållande till jordbruksvärde relativt starkare överbelastning av skogen än propositionen; ett godkännande av detta alternativ skulle sålunda innebära ett övergivande av utskottets utgångspunkter i nämnda avseende.

Därest man emellertid vill finna sig i en olika belastning av jordbruksvärde och växande skog, synes det för frågans bedömande viktigaste vara, huru berörda alternativ II skulle inverka på kommunernas ekonomi och på den skattebördan, som komme att åvila skattskyldiga, vilka icke äga jordbruksfastighet. I detta avseende föreligger, såsom jag redan framhållit, nu ett tämligen fylligt material, som saknades sistlidet år. Huru man bedömer resultaten av en dylik undersökning, måste naturligtvis alltid i avsevärd grad bero på vars och ens egen personliga uppfattning. Jag måste dock fastslå, att de ökningar av utdebiteringsprocenten, som i stora delar

av riket säkerligen skulle bliva följden av alternativ II, äro mycket avsevärda. Den relativt kraftigaste ökningen i de undersökta kommunerna erhålles för Idre i Kopparbergs län, där stegringen, från 4.00 till 5.49, betyder en ökning av skatten för andra än ägare av jordbruksfastighet med över 37 procent, för Malingsbo i samma län, där stegringen, från 7.40 till 9.00, betyder en ökning av skatten för andra än ägare av jordbruksfastighet med över 21 procent, för Nianfors i Gävleborgs län, där stegringen, från 5.77 till 7.23, för andra än ägare av jordbruksfastighet ökar skatten med mer än 25 procent, samt för Ramsjö i samma län, där utdebiteringen stiger från 5.63 till 6.88 och skatten för andra än ägare av jordbruksfastighet alltså ökas med över 22 procent. I dessa kommuner inverkar beskattningen av skogen avsevärt; särskilt har bortfallandet av den nuvarande skogsaccisen stor betydelse. I andra skogskommuner, såsom i synnerhet de undersökta Norrbottenskommunerna, blir visserligen den relativa förskjutningen på andra än ägare av jordbruksfastighet, om man bortser från maximeringen, ej fullt så stark, nämligen upptill omkring 15 procent, men man synes här hava att motse en mycket kraftig nedgång i såväl skogsmarkens — som representerar en avsevärd del av jordbruksvärdet — som den växande skogens taxeringsvärden vid nu pågående allmänna fastighetstaxering, och båda dessa omständigheter tillsammans kunna befaras försätta dylika kommuner i ett synnerligen brydsamt läge. Enligt beredningsnämndernas förslag har sålunda jordbruksfastighetens taxeringsvärde nedgått i Arvidsjaur med 19.23 procent, i Korpilombolo med 22.2 procent och i Tärendö med 10 procent. Även längre söderut förekomma för övrigt mycket betydliga sänkningar i taxeringsvärdet. I Idre har sålunda resultatet av beredningsnämndens förslag blivit en sänkning av taxeringsvärdet med ej mindre än 27 procent. Att exakt avgöra, huru stor förskjutning utöver den förut nämnda enbart detta skulle betyda för andra än ägare av jordbruksfastighet, låter sig ej göra, men antagligen skulle i Idre siffran i stället för nyssnämnda 37 procent utgöra omkring 43 procent. Men även mera utpräglade jordbrukskommuner förete mycket ogynnsamma siffror. Höjningar sådana som från 18 till 20.47 respektive 20.86 procent i tvenne Gotlandskommuner äro ej blott absolut utan även relativt mycket starka. Även här skulle uppstå en ökning av skattebördan för icke jordbrukare med cirka 15 procent. En blick på tabellerna 2 A och B visar för övrigt tydligt nog, att en mycket betydande del av denna verkan är beroende på sänkningen av repartitionstalet för jordbruksvärde. Ej ens femtedelen av förskjutningen hänför sig i nämnda båda Gotlandskommuner till ändringarna beträffande skogsbeskattningen.

Det är väl att märka, att den lättnad, som i dessa kommuner skulle komma till stånd för jordbrukarna, ingalunda kunde räknas i dylika procenttal. I berörda båda Gotlandskommuner skulle exempelvis fastighetsägarna från att enligt provisoriet bära 92.90 respektive 88.66 procent få bära enligt utskottsförslaget 92.82 respektive 88.35 procent och enligt alternativ II 91.92 respektive 86.84 procent, d. v. s. en lättnad enligt alternativ

II i förhållande till provisoriet och utskottsförslaget av ej mer än 1 à 2 procent av skattebördan. Det må så vara, att dessa exempel äro mycket utpräglade; men i viss mån likartade förhållanden föreligga dock, såsom de meddelade sammanställningarna torde giva vid handen, i flertalet av de rikets kommuner, som äro typiska jordbruks- och skogskommuner, och framförallt i nästan alla de mest skattetyngda kommunerna, där jordbruksfastigheternas betydelse är påfallande stor. Av ett visst intresse för belysande av detta förhållande är att ur siffrorna för å ena sidan alternativ II och å andra sidan utskottsförslaget fastställa, hur stor minskning procentuellt skulle för samtliga ägare av jordbruksfastighet uppkomma i de undersökta 88 kommunerna, därest sagda alternativ tillämpas i stället för utskottsförslaget. Uträkningen giver vid handen, att i förra fallet 64.26 procent, i senare fallet 65.25 procent av hela skattebördan skulle åvila dem. Det är å andra sidan klart, att i kommuner, där jordbruksfastigheten betyder en relativt mycket ringa del av beskattningsföremålen, förhållandet skall bliva ett annat. De sänkta repartitionstalen betyda där en helt liten höjning av utdebiteringsprocenten men däremot givetvis en sänkning av beskattningsunderlaget för de jordbrukare, som komma under de sex procenten på taxeringsvärdet, varför lätnaden för jordbrukarna i för dessa synnerligen gynnsamma fall torde kunna uppgå till cirka 15 procent av skattebördan. För de jordbrukare, som komma över de 6 procenten på taxeringsvärdet, d. v. s. i allmänhet smärre jordbrukare, vilka nedlagt ett stort personligt arbete på sina fastigheter, torde däremot repartitionstalets sänkning i en del fall kunna komma att medföra en höjning av skatten, nämligen om de redan nu kunnat i huvudsak utnyttja de skattefria avdragen. Sänkningen skulle alltså icke blott i ett betydande antal fall för andra skattskyldiga än större jordbrukare medföra en ansenlig ökning av skattebördan, vilken därjämte samtidigt av andra anledningar stegras för många, utan också i synnerligen olika grad, beroende på de skilda kommunernas tillgång på andra beskattningsföremål än jordbruksfastighet, medföra lätnad för de fastighetsägare, som överhuvudtaget få del av lätnaden.

De olägenheter, som skulle bliva en följd av ett godkännande av alternativ II, kunna knappast bringas ur världen på skatteutjämningsens väg. Antages detta alternativ, kommer medelutdebiteringsprocenten för landskommunerna i riket att ökas så avsevärt, att en höjning av bidragsgränsen från 10 till åtminstone 11 procent torde bliva nödvändig därest skatteutjämningsbidrag skall lämnas i samma omfattning som hittills; detta ej minst därför att de kommuner, som hava en särskilt hög utdebiteringsprocent, i regel skulle få denna mycket avsevärt ökad, ofta med 2 procent eller mer, vilket skulle väsentligt öka bidragen till dessa kommuner, enär för de procenttal, som ligga högt över den gräns, som berättigar till bidrag, i regel minst hälften av den skatt, som svarar mot densamma, ersättes. Detta oaktat skulle i kommuner med hög utdebitering de jordbrukare, som få sin skatt minskad

genom de sänkta repartitionstalen, få en ytterligare och mycket mera betydande lättnad genom ökat utjämningsbidrag, medan däremot andra än jordbrukare aldrig skulle få sin skatteökning mer än delvis ersatt. En höjning av bidragsgränsen från 10 till 11 procent skulle givetvis innebära en minskad bidragsrätt för sådana kommuner, som ej hava avsevärd jordbruksfastighet, enär dessa i regel ej få sin utdebitering höjd. Inom jordbrukskommunernas kategori åter skulle de kommuner, som ligga närmare bidragsgränsen, få sina bidrag minskade. Redan den ökning av utdebiteringarna, som kan bli en följd av den av kommunalskatteutskottet förordade lättnaden i skogsbeskattningen, samt den nu beslutade utvidgningen av bidragsrätten till städerna, torde, om 10-procentsgränsen skall bibehållas, för sin finansiering väl kräva den ökning av medelstillgången, som i 1927 års förslag förutsattes genom skatten för gemensamt kommunalt ändamål, och den ytterligare beskattning för dylikt ändamål, som i det följande föreslås, framför allt i samband med särskild skatt å lotterivinster. Jag har genom det nu senast anförda jämväl velat betona det samband med skatteutjämnningen, som frågan om ändrade repartitionstal för jordbruksfastighet äger och som föranleder, att skatteutjämningsgrunderna torde erfordra översyn, om ifrågasvarande alternativ II skulle genomföras.

Det nu sagda torde ådagalägga, att frågan om en sänkning av repartitionstalet för jordbruksfastighet är rätt komplicerad. Vissa jämställighetskrav tala för repartitionstalet 0.05 för jordbruksvärde, men samma jämställighetskrav tala med nästan ännu större styrka för att den växande skogen ej blir sämre ställd än jordbruksfastighet i övrigt, ty jordbruket avkastar genomsnittligt vida mer än skogsbruket och bör följaktligen snarare kunna bära en starkare garanti. Sagda jämställighetskrav kunna vidare ej anses ovedersägliga, då jordbruksfastigheten på grund av sin större avkastning kan bära en starkare garanti än annan fastighet. De verkningar, som en sänkning av repartitionstalet skulle medföra, skulle även med det minst genomgripande alternativet, alternativ II, bli betydande och, bland annat, nödvändig göra en ändring av grunderna för skatteutjämnningen. De svårigheter, som skulle uppstå för kommunerna genom minskningen av deras beskattningsunderlag, skulle i många fall bli mycket kännbara och av en helt annan storleksordning än exempelvis de, som föranledde kommunalskatteutskottet att avstyrka förslaget om överflyttning av den kommunala progressivskattens kommunandel till landstingen, desto större på den grund, att det här gäller i synnerhet alla kommuner med hög utdebitering, medan förslaget rörande progressivskatten rörde nästan endast kommuner med relativt låg utdebitering. Då den i och för sig avsevärda överflyttning av skattebördan till andra skattskyldiga än ägare av jordbruksfastighet, som inom många kommuner skulle uppkomma genom sänkt garantiskatt å såväl skog som jordbruksvärde, skulle drabba dessa skattskyldiga ungefär samtidigt med i samma riktning verkande ofta lägre skogsvärde och ändrade bestämmelser om skogsaccisen och vägskatten, har jag i sålunda angivna omständigheter funnit

bärande skäl att ej nu förorda, det Kungl. Maj:t framlägger förslag till riksdagen om lägre repartitionstal för jordbruksvärde.

Om repartitionstalen sålunda bestämmas till för jordbruksvärde 0.06, för skogsvärde 0.04, för tomt- och industrivärde 0.05 och för annan fastighet 0.05, så återstår frågan om accisbeskattningen. Jag anser mig kunna godtaga kommunalskatteutskottets förslag om frihet från accis till landsting och municipalsamhällen samt undantag från accisbeskattning för husbehovs- virke utom byggnads- och dylikt virke. Jag kan ock, ehuru ej utan tvekan, godtaga utskottets förslag att accisen skall utgöra en fjärdedel och ej, såsom enligt propositionen, en tredjedel av de senaste fem årens utdebitering i kommunalskatt. Däremot finner jag mig icke böra upptaga förslaget om accisens maximering till 3 procent. Man måste beakta, att det här alls ej är fråga om någon ökning utav den nuvarande accisen, som i stället helt bortfaller, utan blott gäller en ersättning för den del av fastighetsskatten, som bortfaller på grund av att repartitionstalet för skogsvärde sänkes till 0.04. Med maximering erhålles en dylik ersättning icke i sådana kommuner, där den kommunala utdebiteringen överstiger 12 procent, och det är i själva verket i dylika kommuner, som ersättningen allra bäst behövs och där maximeringen enligt det nu tillhandahållna materialet skulle medföra avsevärd överflyttning av skattebördan. Det måste även erinras, att den lättnad, som skulle uppstå för skogen i mycket skattetyngda kommuner, skulle verka till en höjning av skatten för övriga, bland andra rena jordbrukare och i allmänhet dem, som ej haft någon avverkning. Dessutom skulle, såsom av utskottets förslag till skogsaccislag framgår, maximeringen nödvändiggöra mycket invecklade bestämmelser om accisens fördelning i de fall, där kommuner, församlingar och skoldistrikt ej sammanfalla. Dylika bestämmelser synas, om möjligt, böra undvikas. Det har uppgivits, att man på sina håll funnit en maximering av skogsaccisen önskvärd på den grund att skatteutjämningsbidrag ej utdelas till lättande av skogsaccis. Ett dylikt skäl är emellertid ej bärande, därest man, på sätt kommunalskatteutskottet förordat och jag sedermera kommer att tillstyrka, i skogsaccislagen inför ett stadgande, att, om kommun åtnjutit understöd av skatteutjämningsmedel, vid accisprocentens uträkning hänsyn skall tagas till den skattesats, som återstått efter avdrag av kommunen tillgodokommet dylikt understöd. Bifalles detta förslag, så kommer accisprocenten att helt korrespondera med utdebiteringsprocenten till allmän kommunalskatt, sådan denna faktiskt ter sig för de skattskyldiga, sedan de kommit i åtnjutande av utjämningsbidrag, och skogsägarna bliva således ej betungade av skatten i högre grad än som avsetts.

Skogsbeskattningen.

Rörande beskattningen av växande skog hänvisar jag till sid. 144—180 i propositionen nr 102 år 1927 samt de uttalanden, jag gjort i det föregående vid behandling av frågan om principerna för skattesystemet.

Beskattningen av inländska juridiska personers inkomst och förmögenhet.

Rörande detta spörsmål hänvisas till propositionen nr 102 år 1927, sid. 180—248. Kommunalsskatteutskottet uttalar, att utskottet kunnat biträda de allmänna principer, som i propositionen framlagts rörande beskattning av juridiska personer. Vad de i propositionen särskilt berörda olika slag av juridiska personer angår, har vad där yttrats rörande handelsbolag och rederier, gruvbolag, häradsallmänningar m. m. samt bostadsföreningar och bostadsaktiebolag ej föranlett något yttrande från utskottets sida. Vad utskottet i övrigt uttalat skall i det följande beröras beträffande de olika slagen av juridiska personer.

I 1927 års proposition föreslogs, att kommanditbolag skulle självt skatta för den del av sin inkomst, som belöpte på kommanditdelägarna, och dessa därutöver erlagga skatt för vad som till dem utdelades. För den del av bolagets inkomst, som belöpte på de solidariska delägarna, skulle dessa skatta, envar för på honom belöpande andel. I fråga om statsskatten och den kommunala progressivskatten skulle för kommanditbolaget 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. Rörande motiveringen till detta förslag tillåter jag mig hänvisa till propositionen sid. 186—188.

Kommanditbolag.

Kommunalsskatteutskottet yttrade härom i huvudsak följande:

»I motioner I: 264, 265 och 266 har yrkats, att kommanditbolag måtte bibehållas vid nu gällande skattefrihet eller att, om denna hemställan ej kunde bifallas, de föreslagna reglerna för kommanditbolags skattskyldighet måtte göras tillämpliga allenast å bolag med flera än tio kommanditdelägare.

Utskottet anser för sin del, att en beskattning av kommanditbolag är berättigad i de fall, då de stå aktiebolagen nära, d. v. s. då de hava många kommanditdelägare. Beträffande kommanditbolag med ett mindre antal delägare åter, vilka närmast hava karaktären av rena handelsbolag med ett fåtal begränsat ansvariga delägare, finner utskottet tillräckliga skäl för den ifrågasatta dubbelbeskattningen ej föreligga. Det måste anses vara ett verkligt intresse, att, om en firmainnehavare dör, hans arvingar kunna fortsätta rörelsen med oförminskat kapital, även om alla arvingarna ej bliva aktiva deltagare i affärsverksamheten. Detta torde i många fall ej bliva möjligt, utan att sistnämnda arvingar befrias från ansvar för andra tillgångar än kapitalinsatserna. Utskottet vill fördenskull förorda det av skatteberedningen på sin tid framlagda förslaget, enligt vilket allenast kommanditbolag med flera än fyra kommanditdelägare göras skattskyldiga.

De av departementschefen uttalade farhågorna för att detta förslag skulle kunna tänkas föranleda bulvansystem torde visserligen ej vara betydelselösa men utgöra enligt utskottets förmenande ej tillräckliga skäl att utsträcka den ifrågasatta dubbelbeskattningen till ett område, där den uppenbarligen ej är befogad, åtminstone ej förrän missbruk i syfte att orättmätigt få del av den endast för kommanditbolag med ett fåtal delägare avsedda förmånen verkligen kommer till synes.»

Departements-
chefen.

Rörande det av skatteberedningen framlagda — sedermera av utskottet upptagna — förslaget i denna del uttalade jag i motiveringen till 1927 års kungl. förslag, att detsamma syntes föga rationellt, vilket framginge bland annat därav, att antalet delägare i ett kommanditbolag kunde växla, samt att vid bifall till skatteberedningens förslag ett bulvansystem för att hålla delägarnas antal nere kunde befaras uppkomma. Riktigheten av sistnämnda synpunkt har också på sätt och vis vidgåtts av kommunalskatteutskottet, ehuru utskottet icke ansett den utgöra tillräcklig anledning att utsträcka dubbelbeskattningen i föreslagen omfattning. För egen del tror jag emellertid, att olägenheterna av den ifrågasatta uppdelningen av kommanditbolagen i skattepliktiga och skattefria skulle visa sig vara så stora, att man ej utan synnerligen vägande skäl borde reflektera på densamma. Då några större olägenheter av ett dröjsmål med frågans slutgiltiga lösning ej torde förefinnas och Kungl. Maj:t den 24 sistlidne februari beslutat, att densamma skall upptagas till prövning i samband med aktiebolagsbeskattningen, vill jag vid dylikt förhållande tillstyrka, att i avvaktan på nämnda utredning nu gällande bestämmelser bibehållas och kommanditbolag behandlas som vanliga handelsbolag.

Ideella
föreningar och
stiftelser.

I 1927 års proposition föreslogs bibehållandet av skattskyldighet i gällande utsträckning för ideella föreningar och stiftelser, varemot föreslogs, att inkomst- och förmögenhetsskatten för desamma skulle göras proportionell och någon kommunal progressivskatt för desamma ej utgå. Motiveringen återfinnes i 1927 års proposition sid. 189—193.

Propositionen tillstyrktes av kommunalskatteutskottet, men i en av herrar *von Sneidern* och *Rune* avgiven reservation yrkades, att ideella föreningar, vilka uteslutande avsåge att främja ett religiöst, fosterländskt, kulturellt, välgörande eller allmännyttigt ändamål, ävensom stiftelser med likartat ändamål, vilka ej vore att hänföra till fromma stiftelser, skulle befrias från skatt utom för inkomst av fastighet och av rörelse. Till ideella föreningar med uteslutande religiöst, fosterländskt, kulturellt, välgörande eller allmännyttigt ändamål skulle enligt reservationen räknas religiösa föreningar, försvars- och skytteföreningar, föreningar för främjande av undervisning och folkbildning ävensom av konst, litteratur och vetenskap, idrotts- och gymnastikföreningar, föreningar för sjukvård, barnavård eller annat välgörande ändamål, nykterhetsföreningar, skogsvårdsföreningar, djurskyddsföreningar, turistföreningar och dylika föreningar, vilka uteslutande avsåge att be-

fordra ett rent ideellt ändamål. Däremot skulle till föreningar av ifrågavarande art icke hänföras föreningar för främjande av företagare- eller löntagareintressen, föreningar för vårdande av yrkesangelägenheter, politiska föreningar, föreningar för tillgodoseende av släkt- eller familjeintressen eller föreningar med sällskapligt syfte, även om dylik förening jämväl skulle tjäna ett kulturellt eller välgörande ändamål. För att förening med rent ideellt syfte skulle komma i åtnjutande av inskränkt skattskyldighet skulle förutsättas, att föreningen enligt sina stadgar eller i sin verksamhet icke främjade eller vore avsedd att främja medlemmarnas ekonomiska intressen, samt att föreningen icke idkade handel eller annan verksamhet, varmed följde skyldighet att föra handelsböcker. Vad nu sagts om ideella föreningar skulle i tillämpliga delar gälla även om stiftelser samt därmed likartade donations- och andra fonder. Avsåge således en stiftelse att tillgodose särskilda släkt- eller familjeintressen, ålåg stiftelsen skattskyldighet för all dess inkomst.

Någon särskild motivering för detta yrkande meddelades ej i reservationen. Reservationen bifölls av första kammaren.

I särskild proposition, nr 149, föreslogos sistlidet år förordningar i syfte att nobelstiftelsen måtte utan avvaktan på kommunalskattereformen i övrigt för 1927 års taxering komma i åtnjutande av den skattelättnad, som föreslagits för framtiden för ideella föreningar och stiftelser i allmänhet. Denna proposition bifölls av riksdagen.

Från nobelstiftelsen har nu inkommit en skrift med anhållan, att Kungl. Maj:t måtte vidtaga åtgärder i syfte att åt stiftelsen måtte för år 1928 utverkas lindring i skattskyldigheten av enahanda omfattning som för år 1927.

I den av mig vid anmälan av 1927 års förslag lämnade motivering för att fullständigt skattefrihet ej skulle medgivas nu skattskyldiga ideella föreningar och stiftelser framhöll jag, att man vid meddelande av skatteprivilegier måste ihågkomma, att den frihet, som meddelades på ett håll, ofelbart måste motsvaras av en ökning av skattskyldigheten på andra håll, och att en avvägning med hänsyn härtill måste företagas. Det föreföll mig tillika rimligt, att den mycket betydande fondbildning, som representerades av ideella föreningar och stiftelser, i någon mån bidroge till det allmännas utgifter. Vidare framhöll jag, att redan det av mig förordade utbytet av gällande progressiva skatt mot en proportionell sådan skulle få en ej oväsentlig statsfinansiell betydelse. Lättnaden i statsskatt för skattskyldiga av ifrågavarande slag i Stockholms stad beräknades till cirka 350,000 kronor. Till och med lämpligheten av en skattelättnad i den utsträckning, som i propositionen ifrågasattes, hade varit föremål för tvekan hos vissa hörda myndigheter.

Departements-
chefen.

Dessa synpunkter tillåter jag mig nu ytterligare understryka. Enligt min mening är det lika uppenbart, att avkastningen på de fonder, vilka innehas av ideella föreningar och stiftelser, i princip bör vara underkastad

statens och kommunernas beskattningsrätt, då de enskilda personer, som i sista hand komma i åtnjutande av deras inkomster, ej beskattas, som att deras beskattning enligt nu gällande progressivskalor är orättvis. Man måste därför göra klart för sig, att ett avstående från all beskattning innebär en verklig subvention till dem, som göras skattefria, en subvention, som staten nu skulle besluta å egna och kommunernas vägnar till företag, vilka, om än så behjärtansvärda, till större delen säkerligen ej skulle erhålla ifrågavarande understöd, om understödsfrågan prövades från fall till fall. Ett till sin räckvidd och sina verkningar oberäkneligt generellt medgivande av dylika indirekta subventioner anser jag mig ej kunna förorda, desto mindre som den i 1927 års proposition ifrågasatta beskattningen innebär en betydande lättnad i nuvarande förhållanden samt den av utskottsreservanterna ifrågasatta skattefriheten för vissa inrättningar skulle medföra nya svårigheter vid bedömande av gränsfall. Rörande frågan om de inrättningar, som inbegripas i den sedan gammalt vedertagna skattefriheten för fromma stiftelser m. fl., har genom mångårig praxis en viss klarhet vunnits. Att nu giva klara begreppsbestämningar, avsedda för en grupp av nytillkomna för sin fondavkastning skattefria institutioner, torde vara synnerligen svårt. Det är att befara en rad med nya tvistigheter rörande gränsfall, vilket helst bör undvikas. Jag finner sålunda övervägande skäl tala för den ståndpunkt, som intogs i 1927 års proposition och av kommunalskatteutskottets majoritet.

I likhet med föregående år har jag för avsikt föreslå särskilda författningar, som avse att göra de nu för nobelstiftelsen gällande särskilda skattebestämmelserna tillämpliga för stiftelsen för 1928 års taxering.

Sparbanker.

Enligt gällande lagstiftning förefinnes skattefrihet för sparbank för inkomst av rörelse, därest sparbankens reservfond understiger 5 procent av insättarnas fordran.

I 1927 års proposition föreslogs, att från inkomst av rörelse för sparbank avdrag skulle få ske för belopp, som avsatts till reservfond, i den mån avsättningen vore 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. Tillika föreslogs, att sparbanker ej skulle utgöra kommunal progressivskatt, samt att inkomst- och förmögenhetsskatten skulle vara proportionell och utgå med ett grundbelopp av 3 procent. Rörande motiveringen hänvisas till propositionen sid. 194—197.

Kommunalskatteutskottet yttrade i denna punkt:

»Utskottet biträder för sin del förslaget om allenast proportionell skatt å sparbankerna, om ock med någon tvekan i fråga om den statliga skatteprocenten, vilken enligt utskottets förmenande möjligen kunnat sättas något högre än som skett. Utskottet har emellertid icke haft tillgång till sådan

utredning, att utskottet ansett sig kunna ifrågasätta ändring i vad Kungl. Maj:t här föreslagit. En lättnad för sparbankerna utöver den sålunda av utskottet förordade anser däremot utskottet ej tillräckligt motiverad, utan föreslår utskottet full skattskyldighet för alla sparbanker.»

Kommunalskatteutskottet var ense med 1927 års proposition därutinnan, att den nuvarande regeln om skattefrihet är irrationell, och att detsamma måste bli va omdömet om den gällande progressiva beskattningen på detta gebit. Utskottet har emellertid ansett, att den lättnad Kungl. Maj:t föreslagit varit något för vittgående. Jag vill emellertid ifrågasätta, huruvida det ej vore lämpligare att i stället företaga den nya avvägning, utskottet tänkt sig, på det sätt att skattefriheten i av Kungl. Maj:t föreslagen utsträckning bibehålles men att i stället, på sätt utskottet ansett tänkbart, skatteprocenten till inkomst- och förmögenhetsskatten något höjes. Sparbankerna torde för närvarande — enligt vad en approximativ beräkning givit vid handen — betala inkomst- och förmögenhetsskatt efter ett grundbelopp av i runt tal 800,000 kronor. Slås denna summa ut på det beskattningsbara beloppet för samtliga sparbanker, så blir medelprocenten något över 5. Vid dylikt förhållande synes en proportionell skatt med ett grundbelopp efter 4 procent utan olägenhet kunna åläggas sparbankerna. Vad däremot angår den ifrågasatta lättnaden för sparbanker, vilkas fonder i förhållande till inlåningen äro så knappa, att de, såvitt de ej ökas, hindra sparbankens vidare utveckling eller rent av tvinga sparbanken att gå tillbaka genom att minska inlåningen, vidhåller jag, att en skattelättnad för sådan vinst, som användes till den behövliga fondökningen, lämpligen bör undantagas från skatt, likasom att grundfonden — vilken ofta skall återbetalas till fondtecknarna — under de tio första åren av en nybildad sparbanks verksamhetstid ävensom säkerhetsfond — vilken alltid skall återbetalas till fondtecknarna — ej böra inräknas i fonderna. Såsom jag redan förra året framhöll, är en dylik skattefrihet för alla normala fall praktiskt taget betydelselös, medan den däremot undantagsvis, när en sparbank har relativt svaga fonder, har den betydelsen att den ej försvårar sparbankens konsolidering.

Departement-
chefen.

Rörande den huvudsakliga innebörden av Kungl. Maj:ts förslag år 1927 beträffande beskattning av inländska försäkringsföretag får jag hänvisa till propositionen sid. 206—232.

Inländska
försäkrings-
företag.

Kommunalskatteutskottet yttrade i denna punkt följande:

»Den beskattning, som för närvarande träffar försäkringsföretag, är, om man bortser från den som träffar aktieägares andel i försäkringsaktiebolags vinst, redan enligt gällande bestämmelser otvivelaktigt en skatt på *försäkringstagarna*, vilken uttages hos företaget. Sett från denna utgångspunkt är Kungl. Maj:ts förslag utan tvivel rationellare än nu gällande regler och synes i princip kunna accepteras. Ekonomiskt innebär nämnda förslag för närvarande, om man bortser från de ömsesidiga sakförsäkringsbolagen, vilka nu i allmänhet ej träffas av någon skatt och som enligt

förslaget i princip skulle komma att beskattas för försäkringsrörelsen, ingen avsevärdare ändring. Att åstadkomma en viss förskjutning i förhållandet mellan *livförsäkringsbolagen* inbördes för ernående av en rättvisare fördelning av dessas skattebörda är däremot ett av propositionens syften. Denna förskjutning blir dock ej så betydande, att förutsättningarna för bedrivande av livförsäkringsrörelse därigenom bliva omlagda, något som åstadkommits genom ett jämförelsevis större hänsynstagande vid beskattningen till det s. k. 'överskottet' å rörelsen än till den upplupna räntan på försäkringstagarnas insatta medel (d. v. s. det på visst sätt beräknade kapitalvärdet av hans inbetalda premier). Detta innebär på sätt och vis en kompromiss med gällande lagstiftning, men denna kompromiss synes just ur den antydda synpunkten vara befogad.

I längden lärer däremot Kungl. Maj:ts förslag kunna väntas för det allmänna innebära en viss trygghet i förhållande till de nuvarande bestämmelserna, därest dessa skola så förstås, att avdrag är medgivet för avsättning till premieåterbäringsreserv. Livbolagen hava nämligen visat en viss benägenhet att i stället för att utdela s. k. vinst (vilken beskattas hos bolagen) övergå till s. k. premieåterbäring, som innebär en enligt av Konungen fastställda grunder förutberäknad utdelning ur bolagets behållning; avsättning till dylik utdelning har hittills i regel ansetts avdragsgill vid beskattningen. För närvarande finnes alltså en tendens att *minska* de inflytande skatteintäkterna trots ökningen av företagens rörelse, medan Kungl. Maj:ts förslag under förutsättning av oförändrade konjunkturer synes innebära en viss garanti för att skatterna skola hålla jämna steg med nämnda ökning. Härigenom vinnes enligt utskottets uppfattning även ur försäkringsföretagens synpunkt en fördel, ty en påtaglig minskning i dessas beskattning kunde förr eller senare medföra ett bakslag, som för försäkringsföretagen vore föga välkommet.

Den s. k. ränteskatt å livförsäkringsföretag, som är propositionens viktigaste nyhet på förevarande område, är så begränsad, att det belopp, som därigenom beskattas, ej får överstiga 'den på livförsäkringsrörelsen belöpande andel av behållningen å bolagets hela verksamhet'. Vid beräkning av denna behållning får avdrag ske för avsättningar till försäkringsfonden, vilken svarar mot bolagets utfästelser för framtida utbetalningar av försäkringsbelopp. Vad som erfordras till dessa kommer därför aldrig att medtagas av skatten. Om ett år gått med förlust, drabbas årets rörelse alltså icke av några skatter, försvitt ej otillräcklig skattereserv funnits avsatt till gäldande av skatt å tidigare års vinster. Vid behållningens beräkning får i motsats till vad som är fallet vid det s. k. överskottets beräkning, avdrag ej ske för avsättningar till premieåterbäring. Just härigenom tryggar propositionen det allmännas skatteintäkter bättre än nuvarande ordning. Något teoretiskt hinder finns ej, att premieåterbäringen till försäkringstagarna på grund av skatten kan bli mindre än bolaget (villkorligt) utfäst sig till; men dels är sannolikheten för en sådan eventualitet ej stor, då för premieåterbäringens tryggande i regel kunna disponeras s. k. vinstregleringsfonder och utjämningsreserver, och dels innebär det anförda från förslaget utgångspunkt ingen inkonsekvens, ty det är *försäkringstagarna*, som beskattas hos bolaget, och dessa få aldrig skatta för mer än de få ut.

Det anförda torde vara tillräckligt för att motivera utskottets ståndpunkt, att motionerna I: 268 och 269 samt II: 373 och 374 böra avslås.

I motionerna I: 268 och 269 har yrkats, att riksdagen måtte avslå vad i Kungl. Maj:ts förslag till kommunalskattelag föreskrives därom att för

inländsk försäkringsanstalt, som driver livförsäkringsrörelse, skulle såsom nettointäkt av rörelse anses, förutom överskottet å försäkringsrörelsen, 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, vilka belopp dock icke finge överstiga den på livförsäkringsrörelsen belöpande andel av behållningen å bolagets hela verksamhet.

I motionerna II: 373 och 374 däremot har yrkats, att även vid beräkningen av behållningen å bolagets hela verksamhet avdrag skall få ske för avsättningen till andra fonder än försäkringsfonden.

Yrkandena i motionerna I: 268 och 269 innebära ingen nämnvärd annan ändring i det *nuvarande*, än att den progressiva statsskatten utbytes mot en proportionell sådan, vilket i och för sig ej skulle behöva betyda någon minskning av *statens* intäkter; att den kommunala progressivskatten samtidigt bortfaller, måste däremot medföra en avsevärd minskning i den *sammanlagda* skattebördan. Härtill kommer den omständigheten, att möjligheterna att genom premieåterbäring minska beskattningsunderlaget skulle kvarstå. Sistnämnda anmärkning träffar jämväl motionerna II: 373 och 374, som innebära, att vid beräkning av 'behållningen av hela verksamheten' (som begränsar ränteskatten), avdrag skulle få ske för bland annat premieåterbäring; det sagda gäller även, fastän i mindre grad, om motionärens yrkande modifieras på sätt i hans motivering antytts. Propositionen innebär, att premieåterbäringen i viss mån gynnas, då den ej medräknas i 'överskottet', men ej till den grad, att premieåterbäringen i och för sig kan medföra skattefrihet även i fråga om ränteskatten.

En beskattning även av *ömsesidiga sakförsäkringsbolag*, på sätt i propositionen föreslagits, anser utskottet motiverad. Framför allt måste en beskattning av ränta å bolagens av äldre generationer hopsamlade fonder anses rimlig. Men även en måttlig beskattning av vinsten på själva försäkringsrörelsen, d. v. s. i huvudsak den del av dessa bolags redovisade vinst, som ej är avkastning av fonder, synes för de starkaste bolagen påkallad. I vissa yttranden har antytts, att skälighetsprövning av fondernas storlek borde kunna göras av försäkringsinspektionen i varje särskilt fall. Inspektionen har emellertid förklarat en sådan skälighetsprövning omöjlig. Propositionen har i likhet med skatteberedningen infört den begränsning, att av vinst på själva försäkringsrörelsen verkställd avsättning till så kallade utjämningsfonder är avdragsgill endast så länge dessa fonder ej uppgå till 20 gånger den på året belöpande premieinkomsten för egen räkning för brandförsäkring och 2 gånger premieinkomsten för annan sakförsäkring. I en motion II: 381 har nu föreslagits, att siffran 20 utbytes mot siffran 4. Vill man ställa sig på den ståndpunkten, att endast bolag med en påtagligt stark fondställning böra träffas av skatt för vinsten på själva försäkringsrörelsen, så synes berörda siffran 4 emellertid för låg. Däremot synes siffran 20 utan olägenhet kunna minskas till 10. Enligt vad utskottet från sakkunnigt håll inhämtat, kan det ej anses innebära en obillig beskattning, om siffran 10 lägges till grund. Därigenom torde i själva verket en jämnare beskattning i förhållandet mellan de starkaste bolagen sinsemellan vinnas. I motioner I: 274 och 275 samt II: 367 och 368 har yrkats, att förslaget om beskattning av ömsesidiga sakförsäkringsbolag skall avslås och hittillsvarande praxis tillsvidare följas i avvaktan på förnyad utredning, som skulle begäras hos Kungl. Maj:t. Enligt utskottets mening böra dessa motioner ej bifallas.

Utskottet har särskilt undersökt, huru ifrågavarande förslag skulle komma att verka för länens och häradenas ömsesidiga brandstodsbolag, och därvid funnit, dels att en beskattning av fondernas avkastning ej kommer att för dessas ekonomi hava synnerlig betydelse och givetvis kommer att bliva praktiskt taget betydelselös för nystartade bolag, dels att en beskattning därutöver skulle ifrågakomma endast för ett fåtal dylika bolag med synnerligen solid ställning.

I motioner I: 235 och II: 355 har yrkats sådan ändring i förslaget till kommunalskattelag m. fl. författningsförslag, att *understödsföreningar* skola bliva fria från beskattning, även om de äro pliktiga att årligen försäkrings-tekniskt beräkna sin försäkringsfond. En undersökning av statistikens siffror har givit vid handen, att bland de även enligt propositionen skattefria understödsföreningarna befinna sig några bland de allra största. Bland de föreningar, som meddela ren kapitalförsäkring och om vilka det här huvudsakligen är fråga, representerade den 31 december 1925 de enligt propositionen skattefria en försäkringssumma av mer än 88 miljoner kronor, de skattskyldiga en försäkringssumma om mindre än 28 miljoner. Under dylika förhållanden synes den i propositionen uppdragna gränsen mindre lämplig. I praxis torde det förhålla sig så, att några få understödsföreningar beskattas, men beträffande det vida övervägande flertalet har beskattning ej ifrågasatts. Något principiellt skäl, varför ej understödsföreningar skulle beskattas lika med andra ömsesidiga livförsäkringsinrättningar, synes visserligen svårt att finna, men en skattefrihet av sociala skäl synes för-svarlig. Utskottet tillstyrker därför bifall till nämnda motioner, såtillvida att dessa föreningar åtminstone tillsvidare ej beskattas, förnämligast på den grund att en beskattning skulle motverka den ur allmän synpunkt önskvärda ändringen, att kassorna i allmänhet övergå till s. k. godkända stadgar, varmed i princip följer skyldighet att årligen avlämna försäkrings-teknisk redogörelse. Någon större finansiell betydelse har denna fråga ej för det allmänna, då i allmänhet kassornas vinster ej äro synnerligen stora. Skattefriheten torde även böra omfatta pensionsanstalter, som äro understödsföreningar. Dessa äro redan enligt propositionen endast i undantagsfall skattepliktiga för överskottet på pensionsförsäkringsrörelsen.

Vidare har väckts en motion (II: 350), som i fråga om försäkring av kapitalunderstöd kombinerade med pensionsförsäkring uppdrager en viss gräns mellan de understöd, som böra räknas som kapitalförsäkring, å ena sidan och dem som äro att betrakta som pensionsförsäkring å andra sidan. Utskottet finner det praktiskt, att kapitalförsäkring, som till skäligt belopp kombinerats med pensionsförsäkring, på sätt i motionen föreslagits, i beskattningshänseende räknas tillhöra pensionsförsäkringen. Härav skulle följa, att försäkringstagaren i dylikt fall finge obegränsad avdragsrätt för premien för kapitalförsäkringen, medan dennas belopp beskattades, när det utfölle. Då beskattning av större utfallande kapitalbelopp icke synes lämplig, bör man vid tillämpning av en anordning i motionens syfte välja en ej alltför hög övre gräns för kapitalunderstödet belopp. Utskottet har intet att erinra mot den i motionen föreslagna gränsen men föreslår viss ändring i formuleringen. Ändringar i motionens syfte hava vidtagits i anvisningarna till 30 och 31 §§ av kommunalskattelagen, varigenom motionens syfte torde bliva behörigen tillgodosett.

Det har upplysts, att bestämmelsen i 58 § förslaget till kommunalskattelag om fördelning på olika orter av inkomst av inländsk försäkringsanstalts rörelse lär vara svår att tillämpa. Bestämmelsen synes liksom mot-

svarande anvisning utan olägenhet kunna undvaras, då tillämpning därav skulle ifrågakomma blott i ett par fall.

Vidare har i motioner II:373 och II:380 yrkats, att försäkringsbolag ej måtte inbegripas bland de företag (banker och dylika), som skola skatta för inkomster av aktieutdelning m. m. I den mån försäkringsföretagen skatta i *försäkringstagares ställe*, torde dessa yrkanden ej vara motiverade, ty ett undantag från skattskyldighet skulle innebära ej befrielse från tredubbel beskattning utan befrielse allenast från den dubbelbeskattning av aktiebolagsinkomst, som är en integrerande del av vårt skattesystem i allmänhet och från vilken befrielse ej gives på andra punkter. Beträffande sakförsäkringsaktiebolag, i vilka för närvarande hela överskottet tillfaller aktieägarna, skulle däremot skattefrihet för utdelning från verkliga dotterbolag innebära en konsekvens av den givna utgångspunkten. Detta skulle emellertid vara fallet även med utdelning från dotterbolag till banker — bankernas aktier i dotterbolag äro i verkligheten ej att betrakta som vara i deras verksamhet — men på grund av omöjligheten att urskilja den ena och andra typen aktier torde enhetliga regler för ifrågavarande slag av företag böra givas. Utskottet förordar därför avslag å berörda motionsyrkanden.

För vissa redaktionella ändringar i Kungl. Maj:ts förslag beträffande beskattning av inländska försäkringsföretag och av försäkringstagare torde någon särskild redogörelse ej vara erforderlig.»

Det förslag rörande beskattning av försäkringsföretag, som sistlidet år av Kungl. Maj:t framlades, har, såsom av det nu anförda framgår, i huvudsak godkänts av ett enhälligt utskott. Den punkt, däri utskottsförslaget mest väsentligt skiljer sig från propositionen, gäller den av utskottet föreslagna utvidgningen av skattefriheten beträffande vissa understödsföreningar till alla sådana. De skäl, som utskottet i dylikt avseende framlagt, synas mig ej kunna fränkännas fog, varför jag tillstyrker utskottets förslag, under framhållande, att önskvärdheten att likställa understödsföreningar med övriga försäkringsföretag kan föranleda, att frågan framdeles upptages till nytt övervägande. Av en viss betydelse är också den av utskottet föreslagna ändringen av gränsen för avdragsgilla fondavsättningar för brandförsäkringsbolag, i det den i propositionen föreslagna summan 20 gånger den på året belöpande premieinkomsten för egen räkning utbyts mot 10 gånger nämnda belopp. Denna ändring synes mig jämväl böra nu upptagas tillika med de övriga, mindre betydande, ändringar, som av utskottet ifrågasatts.

Kommunalskatteutskottet har karakteriserat 1927 års förslag rörande inländska livförsäkringsanstalters beskattning såsom i viss mån en kompromiss mellan den princip, som fått sitt särskilda uttryck i ränteskatten, och gällande lagstiftning. Denna karakteristik är riktig; kompromissen har, såsom utskottet jämväl uttalat, motiverats därmed, att genom en omedelbar övergång till allenast en ränteskatt förutsättningarna för bedrivande av livförsäkringsrörelse skulle på en gång blivit omlagda, vilket ej borde ske. Jag anser mig emellertid böra uttala, att ränteskattens princip synes mig synnerligen svår att vederlägga, och att en ytterligare utveckling av densamma i framtiden kan

Departements-
chefen.

ifrågakomma. Det redan föreliggande förslaget medför, att försäkringsföretagen, därest de i större utsträckning övergå till premieåterbäring, ej därigenom komma att bli undantagna från en rättvis beskattning. Emellertid gives även den möjligheten, att premierna bli så knappt beräknade, att rum ej finnes för vare sig premieåterbäring eller vinstutdelning i annan form. Skulle försäkringsföretagen övergå till denna försäkringsform — en åtgärd som lär kunna motiveras av helt andra hänsyn än som röra beskattningen — kan därav bli en följd, att ej heller med det nu förevarande förslaget någon nämnvärd beskattning kommer att äga rum på grund av den nu med hänsyn till försäkringslagens innehåll gjorda begränsningen, att avsättning till premiereserv under inga förhållanden får medtagas av skatten. Kommer en dylik utveckling av försäkringsväsendet till stånd, får uppenbarligen tagas i övervägande, huruvida ej även nämnda begränsning måste borttagas, vilket givetvis förutsätter en modifikation i en eller annan form av försäkringslagstiftningen. I princip lär intet kunna invändas mot en dylik modifikation, enär det här gäller en skatt på försäkringstagarna själva, vilken uttages hos bolaget. Därest det skulle framställas som en anmärkning mot det föreliggande förslaget, att det ej från början är utformat med hänsyn även till denna eventualitet, må framhållas, att det dock i betydligt högre grad än nu gällande lagstiftning säkrar det allmännas rätt utan att dock kränka försäkringsföretagens eller försäkringstagarnas berättigade intresse.

Beskattningen
av moder- och
dotterföretag
m. m.

Bland de förslag, som i sistlidet års proposition avsågo att reglera frågan om moder- och dotterföretags beskattning, var även förslaget om den s. k. kedjebeskattnings upphävande. Motiveringen återfinnes å sid. 232—245 i propositionen. Förslaget tillstyrktes av kommunalskatteutskottet, som i dylikt hänseende yttrade, bland annat:

»Utskottet hyser för sin del den uppfattningen, att Kungl. Maj:ts förslag om kedjebeskattnings avskaffande är i hög grad motiverat och konstaterar, att även i nämnda motioner någon principiell motsättning till denna ståndpunkt ej kommit till uttryck. Motionärernas skäl för deras avslagsyrkande är i stället att finna därutinnan, att vissa missbruk av skattefriheten skulle kunna befaras. Utskottet vill för sin del ej förneka, att så skulle kunna tänkas bli fallet, därest ej, såsom föredragande departementschefen ställt i utsikt, frågan om bestämmelser till förekommande av dylika missbruk skulle komma att upptagas i samband med frågan om aktiebolagsbeskattningen i allmänhet. Utskottet vill för sin del understryka behovet av dylika bestämmelser och instämmer tillika i departementschefens uttalande, att försök att använda aktiebolagsformen i syfte att kringgå gällande beskattningsregler med hänsyn därtill torde bli föga lönande. Genom det förslag till s. k. utskiftningsskatt vid bolags upplösning m. m., som av Kungl. Maj:t framlagts och som av utskottet i det följande tillstyrkes, torde för övrigt riskerna för missbruk av aktiebolagsformen av nu anförd grund i betydande grad minskas. Utskottet biträder alltså i denna punkt propositionen och avstyrker bifall till motionerna.»

I den förut omförmälda reservation, däri av herr *Bärg m. fl.* yrkades avslag å propositionen i dess helhet, anfördes såsom en brist i denna, att borttagande av kedjebeskattningen för aktiebolag föresloges, ehuru ännu icke framlagts förslag till de nya bestämmelser, som vore erforderliga till förekommande av missbruk, varjämte varje utredning saknades om de statsfinansiella verkningarna av en dylik skattelättnad. Detta uttalande torde få ses i belysningen av vad som yttrats i motionerna I: 270 av herr *Möller m. fl.* samt II: 387 av herr *Hansson* i Stockholm *m. fl.*, däri det heter:

»I samband med berörda fråga om moder- och dotterföretag vilja vi jämväl erinra om att i Kungl. Maj:ts proposition nr 103 föreslås upphävandet av den s. k. kedjebeskattningen å aktiebolag och ekonomiska föreningar. För denna reform kunna utan tvivel vägande skäl anföras. Utan att i princip vilja motsätta oss den föreslagna reformen, vilja vi emellertid framhålla, att i propositionen icke förefinnes någon garanti mot missbruk av den ifrågasatta skattebefrielsen. Denna skulle sålunda kunna tänkas resultera i bland annat att enskilda större förmögenhetsägare bildade aktiebolag för förvaltning av sin i aktier och kommanditlotter placerade förmögenhet och därigenom erhöles skattefrihet för hela den del av avkastningen, som de icke för täckande av sina löpande utgifter behövde uttaga som utdelning ur förvaltningsbolaget. På grund av nu anförda skäl anse vi, att Kungl. Maj:ts sist berörda förslag bör av riksdagen avslås.»

I dessa tider, då det svenska näringslivet håller på att konsolidera sig under svår konkurrens med utlandet, är det enligt min mening av stor vikt, att irrationella hinder mot en lämplig organisation ej upprätthållas. Såsom ett dylikt hinder torde enligt numera, såvitt jag kunnat finna, tämligen samstämmig uppfattning få betecknas den gällande kedjebeskattningen. Jag vill särskilt erinra om faran för att sådana svenska industriföretag, som hava en omfattande verksamhet på världsmarknaden och som av organisatoriska skäl måste arbeta under formen av moder- och dotterbolag, känna sig nödsakade att för vinnande av skattelättnad förlägga moderbolaget och därmed även företags ledning till något av de länder, där kedjebeskattning icke förekommer. Att ifrågavarande hinder för en lämplig organisation omedelbart undanröjes är enligt min mening av så stor betydelse, att andra i och för sig ej betydelselösa men jämförelsevis underordnade intressen böra få vika. Den fara för missbruk, som här föreligger, lär ej kunna sägas äga någon större räckvidd, försävt ej fråga är om möjligheten att inrätta sig på visst sätt under en längre tidrymd. Den nya lagstiftning rörande aktiebolags beskattning, som kan antagas komma till stånd inom de närmaste åren, kommer med all sannolikhet att till förekommande av dylika missbruk innehålla bestämmelser, vilka försätta även dem, vilka dessförinnan gjort sig skyldiga till missbruk, i ett relativt ogynnsamt läge. Med hänsyn till att missbruk alltså icke skulle i längden medföra fördel utan troligare nackdel för vederbörande, torde det vara att förvänta, att missbruk i någon nämnvärd omfattning icke skola äga rum under den tid, som kan förflyta innan den nya lagstift-

Departements-
chefen.

ningens ikraftträdande. För övrigt bör ej förbises, att å andra sidan genom kedjebeskattningsens avskaffande skulle avlägsnas den väsentligaste anledningen till de missbruk, som för närvarande ej sällan medföra oriktig beskattningsort.

Vad angår den i berörda reservation framställda anmärkningen rörande avsaknaden av utredning om ifrågavarande förslags statsfinansiella verkningar, tillåter jag mig här upprepa vad jag i dylikt avseende yttrade sistlidet år:

»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.»

Till vad jag sålunda uttalade är ej mycket att tillägga. Jag vill dock meddela, att den av mig gjorda approximativa kalkylen grundade sig på vissa för mig då tillgängliga uppgifter rörande aktiebolagens aktieinnehav. Kalkylen kan ock sägas i viss mån erhålla bekräftelse av de beräkningar, som ligga till grund för beräkandet av inkomst- och förmögenhetsskatten i samband med statsverkspropositionens upprättande. Aktiebolagens kapitalinkomster, vilka innefatta företrädesvis men ej uteslutande aktieinkomster, pläga kalkyleras till i runt tal 40 miljoner kronor, medan skatteprocenten för aktiebolag, om 160 procent på grundbeloppet uttages, kan beräknas till inemot 9. Skatten på kapitalinkomsten skulle följaktligen uppgå till ungefär 3.6 miljoner kronor. Tager man hänsyn till de i mitt nyss återgivna uttalande från förra året framhållna omständigheter, som verka i olika riktningar, torde det få medgivas, att sistnämnda siffra innebär ett visst stöd för sannolikheten av att den omedelbara inkomstminskningen knappast för närvarande skall kunna överstiga ett belopp av 3 å 4 miljoner kronor.

Beskattning
av system-
bolag m. fl.
s. k. monopol-
bolag.

Historik.

I skrivelse den 10 maj 1921, nr 198, anhöll riksdagen, att Kungl. Maj:ts 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 hava till ändamål att idka handel med rusdrycker, skulle kunna befrias från kom-

munal skattskyldighet, samt för riksdagen framlägga det förslag, som kunde av utredningen förädlas.

En redogörelse för de åtgärder, som vidtagits i anledning av berörda riksdagsskrivelse, återfinnes i sistlidet års proposition i kommunalskattefrågan (sid. 245—248). I propositionen föreslogs, att systembolagen skulle befrias från kommunal progressivskatt, år 1926 representerande omkring 770,000 kronor av en total kommunalskatt om cirka 2,600,000 kronor, men att kommunalskatten i övrigt för dessa bolag skulle bli oförändrad. I motiveringen för detta förslag uttalade jag, bland annat, följande:

»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 redovisas såsom vinst hos de olika bolagen. Frågan härom synes emellertid böra underkastas prövning i annat sammanhang än vid de kommunala skatteproblemens lösande.»

I motioner I: 277 och II: 351 vid 1927 års riksdag yrkades emellertid dels sådan ändring i Kungl. Maj:ts förslag till kommunalskattelag, att systembolagen befriades från skatt för inkomst av rörelse, dels ock att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om vidtagande av åtgärder för att nödiga medel måtte finnas tillgängliga till ersättning åt kommuner, i vilka den 1 januari 1927 funnits inrättade detaljhandelsbolag för försäljning av rusdrycker eller filialer därtill. Härom yttrade utskottet i utlåtande nr 1, bland annat, följande:

»Utskottet kan för sin del icke anse, att tillräcklig hänsyn i propositionen tagits till de skäl, som tala emot en kommunal beskattning av systembolagen. Även föredragande departementschefen har vidgått, att utsikterna för en kommun att erhålla skattemedel från systembolags rörelse knappast kunde antagas helt sakna inflytande vid en kommunal representations bedömning av frågan, huruvida dylik rörelse skulle få drivas i kommunen eller ej. Enligt utskottets förmenande är det vidare här väsentligen fråga om monopolvinster. Även i den mån monopolvinster ej kunna anses föreligga hava vinsterna i regel uppkommit genom rörelse, som avser en stor kringliggande landsbygd. Den närmast till hands liggande konsekvensen av dessa förutsättningar blir enligt utskottets förmenande en fullständig befrielse för systembolagen från all kommunal skattskyldighet för sin rörelse. Någon orätt vederfares enligt utskottets mening ej kommunerna härigenom, därest det blott tillses, att under en övergångstid kommunerna anslagsvis erhålla en successivt minskad ersättning för den skatt, varifrån de fått avstå. I skrivelse till Kungl. Maj:t torde riksdagen böra anhålla om förslag angående beredande av dylik ersättning. Utskottet förordar följaktligen bifall till de i motionerna I: 277 och II: 351 gjorda yrkanden.»

Vid frågans behandling i första kammaren bifölls emellertid ett inom utskottet reservationsvis framställt yrkande om bifall till propositionens ständ-

punkt. I andra kammaren däremot avslogos som bekant såväl propositionen som utskottets förslag.

När denna fråga förehades i första kammaren, uttalade jag, bland annat, att jag ej ville förneka, att det funnes vissa skäl, som talade för att systembolagen skulle åtnjuta den skattefrihet, som av utskottet ifrågasattes, enär dessa bolag grundade sig på monopol. Om man utginge från denna uppfattning, borde emellertid åtskillnad göras emellan den del av vinsten, som grundade sig på monopolställningen, och den del, som kunde anses vara vinst av affärsrörelsen såsom sådan. Det förefölle vidare ej riktigt att gå in för ett sådant frikallande från skattskyldighet beträffande systembolagen utan att samtidigt upptaga samma fråga i vad anginge partihandelsbolagen.

Sambandet mellan parti- och detaljhandeln med rusdrycker har även framhållits i ett uttalande i 1927 års riksdagsskrivelse nr 314, däri det framhållits såsom önskvärt, att Kungl. Maj:t i samband med förslag rörande ordnandet av partihandeln med spritdrycker till 1928 års riksdag framlade all den utredning, som kunde erfordras för att tillfälle måtte beredas riksdagen att i ett sammanhang pröva frågan om de statsfinansiella intressen, som vore bundna vid ej blott partihandeln utan även detaljhandeln med rusdrycker.

Uppdrag åt
1924 års
skattebered-
ning.

Enligt mitt uppdrag har nu 1924 års skatteberedning till utredning upptagit frågan, i vad mån det kunde visa sig möjligt och lämpligt att så anordna den direkta beskattningen av monopolbolag, nämligen bolag för partihandel med rusdrycker, aktiebolaget svenska tobaksmonopolet ävensom de s. k. systembolagen, att den del av dessa bolags vinst, som vore att betrakta såsom monopolvinst, ej bleve beskattad. I dylikt avseende har skatteberedningen i en i december 1927 avgiven promemoria anført följande:

»Därest en sådan anordning kan vinnas, att de delar av ifrågavarande bolags vinst, som äro att anse såsom monopolvinster, ej kommunalt beskattas, blir följdén likaväl ifråga om bolag för partihandel med rusdrycker som i fråga om bolag för detaljhandel med rusdrycker den, att praktiskt taget allt vad som sålunda undandrages kommunerna kommer staten till godo. Privata aktieägare i dessa bolag hava nämligen en till sitt maximum begränsad rätt till utdelning, och endast om inkomsten i något bolag är så liten, att den ej förslår till dylik maximiutdelning, kommer en minskning av kommunalskatten aktieägarna till godo. Skulle inkomsterna uppgå till så ringa belopp, som det här bleve fråga om, är man emellertid inne på den del av inkomsten, som under inga förhållanden läser kunna betraktas såsom monopolvinst. En anordning, som innebär, att monopolvinster undantagas från kommunal beskattning, läser alltså för nämnda bolag i verkligheten innebära en form för indragning av dessa vinster i deras helhet till statsverket. Med aktiebolaget Svenska tobaksmonopolet ställer sig förhållandet något annorlunda, enär i nämnda bolag aktieägarnas rätt till utdelning visserligen är begränsad men ej till sitt maximum bestämd. Här verkar alltså en minskad kommunalskatt till ökning av aktieägarnas utdelning. Större delen av denna utdelning tillfaller emellertid statsverket i form av utdelning å statens stamaktier i bolaget, medan de privata prefe-

rensaktieägarna erhålla endast en mindre del av ifrågavarande belopp. Ett beskärande av berörda bolags kommunalskatt, så att denna ej träffar monopolvinst, innebär sålunda ett huvudsakligt men ej fullständigt indragande till statsverket av nämnda monopolvinst.

Det nu anförda giver vid handen, att det stundom framförda önskemålet om en fullständig indragning av monopolbolagens verkliga monopolvinster till statsverket kan beträffande rusdrycksbolagen vinnas genom att undan- taga dessa vinster från kommunalskatt, under det att detta syfte på berörda väg ej kan helt vinnas beträffande aktiebolaget svenska tobaksmonopolet med detta bolags nuvarande organisation. Det lärer emellertid vara möjligt att beträffande sistnämnda bolag så reglera vinsten, att ej heller för detta bolag någon monopolvinst kommer att återstå.

Genomförbarheten av berörda projekt är givetvis helt och hållet beroende på om det gives något sätt att fastslå vad som skall förstås med monopolvinst. Att verkställa någon hållbar utredning i syfte att fastställa till vilket belopp ifrågavarande företags inkomster skulle kunnat uppgå, om ej en av det allmänna förlänad monopolrätt förelegat, torde nu vara omöjligt. Där- emot torde det ej vålla några större svårigheter att efter allmänna skäl- ighetsgrunder fastslå ett maximum för den vinst, som skall anses ej vara att betrakta såsom monopolvinst. Man kan tänka sig att här utgå antingen från bruttovinstsiffror eller omsättningssiffror. Det senare synes vara att föredraga såsom innebärande en mera påtaglig och jämnare verkande norm. Vad som erfordras för vinnande av merberörda önskemål är sålunda endast att fastslå, att den till kommunal inkomstskatt skattepliktiga inkomsten av monopolrörelsen ej får överstiga viss procent på omsättningen av de varor, som monopolrörelsen avser. För övrigt skulle den beskattningsbara in- komsten beräknas enligt eljest gällande regler.

Frågan kompliceras emellertid i någon mån därigenom, att ett beskatt- ningsbart belopp skall fastställas även för den statliga inkomst- och för- mögenhetsskatten. Detta belopp blir ju av åtskilliga skäl i regel ett annat än den till kommunal inkomstskatt beskattningsbara inkomsten. Man har nu två möjligheter att ordna detta förhållande. Den ena möjligheten är att låta det till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt beskattningsbara beloppet fortfarande bestämmas enligt eljest gällande regler utan att här införa någon maximering. Häremot talar närmast det skäl att den kom- munala progressivskatten ävensom en eventuell utjämningsskatt skola utgå på samma beskattningsbara belopp som inkomst- och förmögenhetsskatten. Detta skäl är givetvis ej bärande, försåvitt ej kommunal progressivskatt och utjämningsskatt skola utgå på ifrågavarande bolags vinster. Enligt vad nedan kommer att föreslås, skulle emellertid blott systembolagen befrias från dylik skatt, vadan partihandelsbolagen och tobaksmonopolet skulle bliva underkastade kommunal progressivskatt och utjämningsskatt. Även torde kunna anföras, att, om en monopolvinst anses föreligga, det torde vara en riktigare väg att uttaga denna helt och hållet i annan form än genom in- komst- och förmögenhetsskatt. Vid sådant förhållande synes den andra möjligheten, nämligen att bestämma alldeles samma maximum för den skatte- pliktiga inkomsten av monopolrörelsen beträffande den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten som beträffande den kommunala inkomstskatten, vara att föredraga.

Den i det föregående ifrågasatta maximeringen synes lämpligast böra in- fogas på det stadium av inkomstberäkningen, som i Kungl. Maj:ts förslag

till kommunalskattelag betecknas med nettointäkten av rörelsen (30 § 1 mom.), dock endast försåvitt fråga är om monopolrörelse. Nettointäktens belopp är gemensamt för taxeringen till kommunal inkomstskatt och till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. Monopolrörelsen måste vid maximeringen betraktas såsom en särskild förvärvskälla. Har den skattskyldige vid sidan av monopolrörelsen någon annan rörelse eller har han andra förvärvskällor, böra inkomsterna av dessa beskattas fullt. Å andra sidan får, försåvitt angår kommunalbeskattningen, procentavdrag ske med det belopp, som beskattats genom fastighetsskatt för av företaget ägda i monopolrörelsen använda fastigheter. Vidare kunna ifrågakomma allmänna avdrag; särskilt har i fråga om den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten utskyldsavdraget betydelse.

Några större tekniska svårigheter att genomföra en dylik beskattningsregel torde knappast förefinnas, då maximeringen hänför sig till nettointäkten av monopolrörelsen. En fördelning av vissa gemensamma omkostnader på å ena sidan denna rörelse, å andra sidan eventuellt bedriven annan rörelse kan visserligen ifrågakomma, men fördelningsproblemet torde här ej ställa sig svårare än när det gäller fördelning av gemensamma kostnader för rörelser, vilka för en och samma rörelseidkare skola betraktas som skilda förvärvskällor. Enligt vad skatteberedningen har sig bekant, lärer bokföringen hos de företag, varom här är fråga, vara så specificerad, att en uppdelning torde ställa sig jämförelsevis enkel.

Det bör emellertid ej förbises, att om den till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt skattepliktiga inkomsten och därmed det beskattningsbara beloppet maximeras till ett belopp, som väsentligen understiger det nuvarande, detta i fråga om samtliga rusdrycksförsäljningsbolag kommer att betyda en avsättning av vinstbelopp till statsverkets fond för statsskuldens amortering, enär vad som nu utgår såsom inkomst- och förmögenhetsskatt i stället kommer att få karaktär av rusdrycksmedel. Därest det skulle anses olämpligt att sålunda beröva den löpande budgeten vissa medel för dess finansiering, synes emellertid detta lätt kunna avhjälpas genom att i skälig mån höja de belopp, som enligt 1 § 2 mom. i förordningen den 28 maj 1926 angående statsverkets fond av rusdrycksmedel begränsa avsättningen till nämnda fond. Huru härmed bör förfaras torde det emellertid ej tillkomma skatteberedningen att föreslå.

Vad härefter angår möjligheten att fastställa lämplig maximisiffra för inkomsten torde de olika slagen av monopolbolag böra undersökas vart för sig.

Bolagen för partihandel med rusdrycker äro numera som bekant endast två, nämligen aktiebolaget vin- och spritcentralen samt aktiebolaget J. D. Grönstedt & C:o. Den till bevillning beskattningsbara inkomsten har vid 1926 års taxering utgjort för det förra bolaget 11.8 miljoner och för det senare bolaget omkring 1.7 miljoner kronor. Av båda bolagens inkomst har på Stockholms stad fallit cirka 8 miljoner och på 8 andra kommuner cirka 5.5 miljoner kronor.

De i vederbörande vinst- och förlusträkningar redovisade vinsterna för år 1925 utgjorde för aktiebolaget vin- och spritcentralen ungefär 6.41 miljoner kronor, därav utdelats till aktieägarna 1.40 miljoner kronor, avsatts till reservfonden 1.28 miljoner kronor och inlevererats till statsverket 3.73 miljoner kronor, samt för aktiebolaget J. D. Grönstedt & C:o 1.60 miljoner kronor, därav utdelats 0.35 miljoner kronor, fonderats 0.28 miljoner kronor och

inlevererats till statsverket 0.97 miljoner kronor. Det synes för dessa bolags vidkommande ej riktigt att påstå, att hela de belopp, som inlevererats till statsverket, jämte den på dem belöpande skatt haft karaktär av monopolvinst (härvid märkes, att fondavsättningarna i framtiden torde bli mindre än år 1926). Den rörelse, som ifrågavarande bolag bedrivit, kunde utan tvivel, även om det varit fråga om monopolbolag, tänkts lämna en betydligt större vinst än som motsvarar utdelade och fonderade medel. Då fråga här är om idkande av grosshandel, synes en siffra av 5 procent å totala försäljningssumman kunna anses utgöra ett skäligt maximum för vad som i beskattningsavseende ej skall anses såsom monopolvinst. Totala omsättningssiffran för båda partihandelsbolagen utgjorde år 1925 (om man bortser från vissa transaktioner mellan partihandelsbolagen inbördes, vilka här ej synas böra medräknas) respektive 74.5 och 11.0 eller sammanlagt 85.5 miljoner kronor, därav 5 procent utgöra 3.72 respektive 0.55 miljoner kronor eller sammanlagt 4.27 miljoner kronor. Tages i betraktande, att sammanlagda utdelningen från de båda bolagen (i genomsnitt i det allra närmaste 7 procent på aktiekapitalet) utgjort 1.75 miljoner samt fondavsättningarna 1.56 miljoner kronor, vilka båda belopp tillsammans utgöra ungefär 3.3 miljoner kronor, samt att regelmässigt den till bevillning skattepliktiga inkomsten plägar uppgå till betydligt högre belopp än den i bokföringen redovisade vinsten, förefaller det som om de 5 procenten skulle representera en lagom avvägd siffra. Vid en siffra av 4 procent skulle den skattepliktiga nettointäkten bli blott 3.42 miljoner kronor, vilket förefaller för lågt i jämförelse med summan av den utdelade och den fonderade vinsten.

För att göra övergången från full beskattning till den mera inskränkta beskattning, som här ifrågasatts, mjukare, synes det ej vara ur vägen att företaga en successiv sänkning av det procenttal, som skall utvisa gränsen för monopolvinsten, så att detta procenttal första året sättes till 7, andra året till 6 och först därefter till 5.

Någon anledning att för ifrågavarande slag av bolag stadga om befrielse från kommunal progressivskatt och utjämningsskatt synes ej föreligga. Ifrågasatta progressivskalor för aktiebolag äro väl lämpade för dessa bolag, vilka arbeta med ett jämförelsevis stort eget kapital. Hava väl monopolvinsterna undantagits från skatt, torde det återstående böra underkastas full beskattning i vanlig ordning.

Den ungefärliga betydelsen av den ifrågasatta ändringen torde framgå därav, att, medan den år 1926 till bevillning beskattningsbara inkomsten för aktiebolaget vin- och spritcentralen sådan denna fastställts av prövningsnämnden, såsom förut uppgivits, uppgått till cirka 11.8 miljoner kronor, densamma med 5-procentmaximeringen skulle utgjort omkring 3.1 miljoner kronor. Härtill kommer fastighetsbevillning. I fråga om inkomst- och förmögenhetsskatten skulle taxeringen minskats från omkring 10 miljoner kronor till cirka 1.4 miljoner kronor, därvid emellertid märkes, att avdrag för kommunalutskylder beräknats med ett mycket större belopp än vad som skulle varit fallet, om den inkomst, varå utskylderna utgått, beräknats efter nu ifrågasatt norm. För aktiebolaget J. D. Grönstedt & Co åter utgjorde år 1926 den till bevillning beskattningsbara inkomsten cirka 1.7 miljoner kronor, medan den med maximering skulle utgjort omkring 0.55 miljoner kronor. Det till inkomst- och förmögenhetsskatt beskattningsbara beloppet skulle även minskats från cirka 1.7 till omkring 0.5 miljoner kronor.

Även vad angår de s. k. systembolagen, bolagen för detaljhandel med rusdrycker, synes den här ifrågasatta vägen utan svårighet kunna omsättas i praktiken. Den i 1927 års proposition föreslagna lösningen av detta problem innebar, såsom ovan nämnts, att dessa bolag skulle befrias från kommunal progressivskatt. Nu kan, liksom i fråga om partihandelsbolagen, sägas, att om beskattningsunderlaget blir lagom avvägt och verkliga monopolvinster ej ingå däri, något skäl till undantag från kommunal progressivskatt ej längre finnes. Det förhåller sig emellertid så, att gällande progressivskalar ej passa för systembolagen, i synnerhet ej för de systembolag, som ej äro aktiebolag. I systemaktiebolag finnes ofta ett mycket litet kapital, i övriga systembolag stundom alls ej något kapital investerat, varför aktiebolagsskalan ej är lämplig. Att ej heller skalan för enskilda personer passar synes uppenbart. I 1927 års kungl. förslag ifrågasattes också beträffande inkomst- och förmögenhetsskatten för systembolag, som ej äro aktiebolag, liksom jämväl för flera andra grupper av juridiska personer, att denna skulle vara proportionell i stället för progressiv. Under dylika förhållanden synes det lämpligt att även med de nya normerna medgiva befrielse från kommunal progressivskatt men i stället företaga en justering uppåt av det procenttal på omsättningen, vartill den s. k. nettointäkten på själva monopolrörelsen skulle maximeras.

Skatteberedningen har ej kunnat förebringa någon utredning om hur en eventuell ändring skulle verka för alla de särskilda bolagen. En dylik utredning hade förutsatt en undersökning med utgångspunkt från deklARATIONER m. m. Däremot har det varit möjligt att utreda, huru stor del av deras *bokförda* vinster som vid olika maximisiffror skulle varit att hänföra till monopolvinst och huru stor del som skulle fått medräknas vid beskattningen, om de bokförda vinsterna varit allenast vinster på detaljhandel. Detta är nu i verkligheten icke förhållandet, enär i vinster ingå även vinster av restaurangrörelse, uthyrning m. m. Man kan dock av utredningen göra sig en föreställning om den ungefärliga storleksordning av den skatteminskning, som en ändring skulle medföra. I en bilaga¹ till denna promemoria finnes därför intagen en utredning i dylikt avseende vid en maximering av respektive 5, 7 och 8 procent. Den redovisade nettovinsten utgör i genomsnitt cirka 16 procent av omsättningen av olika slags varor. Sättes maximeringen vid cirka 7 à 8 procent, skulle sålunda kunna antagas, att ungefär halva det kommunala beskattningsunderlaget skulle bortfalla. Beräknas det att den kommunala progressivskatten representerar ett nästan lika stort belopp, så skulle sålunda en dylik maximering kunna tänkas medföra en reduktion av den totala kommunalskatten med cirka två tredjedelar. Av de år 1926 betalda kommunalskatterna om ungefär 2.6 miljoner kronor torde sålunda återstått en skatt av mindre än 1 miljon kronor, däri inbegripen fastighetsskatt. Det är möjligt, att siffran vid en detaljerad undersökning skulle visat sig bliva något högre, särskilt som fastighetsskattens betydelse är svår att bedöma utan en mera ingående undersökning — ändringens ungefärliga betydelse torde emellertid framgå av den förebragta utredningen.

Vad som beträffande ifrågavarande slag av bolag skall beskattas fullt och vad som skall medräknas vid maximeringen kan vara föremål för tvekan. Eftersom utskänkningsrörelse även kan utövas av enskilda restauratörer, vore det möjligen mest konsekvent att helt beskatta vinsten av dylik rörelse och

¹ Här ej återgiven.

beräkna maximeringen blott för utminuteringsrörelse. I det författningsutkast, som bifogas denna promemoria, har emellertid i syfte att vinna större enkelhet maximeringen fått avse all rusdrycksförsäljning. En dylik anordning förefaller försvarlig, om blott maximeringsgränsen ej sättes för lågt. Lagtekniskt kan lätteligen den ändring göras, att maximering avser endast utminutering. I dylikt fall kommer detaljhandelsbolagens vinst på till enskilda restauratörer överlätna utskänkningsrättigheter ej att medräknas i maximeringen utan beskattas fullt. En tredje utväg finnes, nämligen att låta dylik vinst ävensom utminutering inräknas i maximeringen, medan utskänkningen beskattas fullt. Möjligen ställer sig en dylik utväg i praktiken svarare än de båda andra.

Då det gäller att bestämma maximeringsgränsen, torde man böra erinra sig dels att här är fråga om detaljhandel, vilket synes böra föranleda en högre maximeringsprocent, än när fråga är om partihandel, dels att den i och för sig lämpliga siffran bör höjas, enär den skall inkludera ersättning för en kommunal progressivskatt, som även med de sänkta beskattningsbara beloppen och om en lämplig avvägning av skatteskalorna varit möjlig, bort kunna kalkyleras till ej så ringa belopp. En maximering av nettointäkten av monopolrörelsen vid 8 procent torde vid dylikt förhållande kunna anses skälig.

Det är emellertid påtagligt, att en så stor omedelbar sänkning av skatten, som skulle framgå av en dylik ändring, skulle kunna för vissa kommuners ekonomi bliva rätt brydsam. Kommunalskatteutskottet hade också tänkt sig en successiv sänkning av kommunernas inkomster från systembolagen, eventuellt åstadkommen genom en successivt minskad ersättning av statsmedel. En mjukare övergång kan här liksom i fråga om partihandelsbolagen vinnas genom en successiv sänkning av maximeringsprocenten med början exempelvis vid 18 procent och därefter 1 procent lägre för varje år, tills siffran 8 uppnås. Härvid bör beaktas, att kommunerna omedelbart förlora hela den kommunala progressivskatten. Då åtskilliga bolag hava mer än 18 procent av omsättningen i nettovinst, synes begynnelsesiffran ej lämpligen böra sättas lägre än till ifrågasatta 18 procent. 

Vad aktiebolaget svenska tobaksmonopolet beträffar, har år 1924 för socialiseringsnämndens räkning av fil. doktorn M. Marcus färdigställts en utredning rörande dess verksamhet åren 1915—1922. Denne har på anförda grunder kommit till det resultat, att med bortseende från den licensavgift till monopolbolaget, som erlades för importerade tobaksvaror — utgörande 10 procent på varornas priskurantpris — förebragt siffermaterial närmast gäve stöd för antagandet, att monopolbolaget under tiden till och med år 1921 i stort sett icke givit bättre ekonomiskt driftresultat än den fria hanteringen förmådde. Dessa vinster hade med avräknande av licensavgiften under flertalet år under tiden 1916—1920 uppgått till mellan 6 och 7 miljoner kronor. Då omsättningen under berörda år växlade från 59 miljoner till 160 miljoner kronor, har vinstens förhållande till omsättningen varierat betydligt. I varje fall torde det vara tydligt, att enligt de grunder, som tillämpats i berörda utredning, en vinst av 5 procent av omsättningen ej skulle vara att anse såsom monopolvinst. Vad angår licensavgifterna synes det vara tydligt, att de äro att anse såsom monopolvinst. Det kan visserligen göras gällande, att dessa licensavgifter skulle beskattats, om de stannat såsom vinst hos de enskilda importörerna. Detta synes emellertid icke kunna betaga sagda avgifter egenskapen att i monopol-

bolagets hand utgöra monopolvinst. För tobaksmonopolets vidkommande synes därför lämpligen böra stadgas, dels att i nettointäkten av monopolrörelsen ej skall inräknas licensavgiften för importerade tobaksvaror, dels att denna nettointäkt ej må överskrida 5 procent på den egna omsättningen av tobaksvaror. Därest det tilläventyrs skulle anses, att siffran 5 procent för ifrågavarande företag är alltför låg med hänsyn till att i det samma måste räknas med en viss marginal för förstörda varor, må påpekas, att i omsättningssiffran — i motsats till förhållandet med vin- och spritcentralen — ligger inkluderad en ganska hög skattesiffra.

Efter de senaste av riksdagen beslutade ändringarna av tobaksskattelagstiftningen förutsattes, att de av monopolbolaget redovisade vinstsiffrorna komma att hädanefter uppgå till väsentligt mindre belopp än tidigare. Medan ännu 1925 års redovisade vinst uppgick till inemot 11 miljoner kronor, hade 1926 års vinst sjunkit till mindre än 6.5 miljoner kronor. Ytterligare sänkning av vinstsiffran med en eller annan miljon kronor förutses för närvarande. I vinstsiffran ingår ett belopp av licensavgifter från importörerna med omkring 1.5 miljoner kronor. Monopolbolagets egen omsättningssiffra utgör cirka 110 à 115 miljoner kronor, varå 5 procent utgör omkring 5.5 miljoner kronor. All sannolikhet talar sålunda för att beträffande detta bolag under de närmaste åren siffran 5 procent på omsättningen icke kommer att äga någon praktisk betydelse, vilket däremot givetvis blir fallet med bestämmelsen, att licensavgifterna ej skola inräknas i nettovinsten. En omräkning av den till bevillning beskattningsbara inkomsten för något av de gångna åren kan visserligen utan svårighet åstadkommas. För år 1927 skulle sagda inkomst i själva verket uppgå till cirka 5.5 miljoner kronor i stället för faktiskt taxerade inkomst 11.5 miljoner kronor. Då sistnämnda i förhållande till den bokförda vinsten mycket höga siffra emellertid är beroende på särskilda omständigheter, kan resultatet icke anses på något sätt signifikativt för framtiden. Med största sannolikhet kommer den till kommunal inkomstskatt enligt föreliggande förslag beskattningsbara inkomsten att ligga väsentligt lägre än 5.5 miljoner kronor. Av kommunalskatten för monopolbolaget stannar för närvarande runt hälften i Stockholm, medan den andra hälften går till 18 andra kommuner. Vad inkomst- och förmögenhetsskatten beträffar, utgör det år 1927 till dylik skatt beskattningsbara beloppet för monopolbolaget cirka 9.25 miljoner kronor. Denna siffra skulle vid omräkning blivit ungefär 3.25 miljoner kronor, ej heller denna siffra signifikativ för framtiden, bland annat med hänsyn till ändrat avdragsbelopp för utskylder. Huru stor nämnda siffra blir, har ur statsverkets synpunkt ingen praktisk betydelse, då såväl monopolvinst som inkomst- och förmögenhetsskatt användes för att finansiera den löpande budgeten. Däremot har den sin betydelse för den kommunala progressivskatten.

Någon särskild övergångsbestämmelse för åstadkommande av en allenast successiv sänkning av det skattepliktiga beloppet synes för detta bolags vidkommande ej erforderligt, då bolaget även utan begränsningen väntas redovisa så jämförelsevis små vinster, att, såsom förut nämnts, endast avskiljandet av licensavgifterna ur den skattepliktiga inkomsten torde få någon praktisk betydelse.»

Vid skatteberedningens promemoria var fogat ett utkast till vissa ändringar i Kungl. Maj:ts till 1927 års riksdag avlätna förslag till kommunalskattelag, som skulle erfordras vid genomförande av berörda uppslag.

Någon särskild redogörelse för innehållet i detta förslag torde här ej erfordras.

Över skatteberedningens promemoria hava yttranden inhämtats från kamarrätten, kontrollstyrelsen, svenska stadsförbundet, svenska landskommunernas förbund samt styrelserna för aktiebolagen vin- och spritcentralen och svenska tobaksmonopolet.

Inkomna yttranden.

Aktiebolaget vin- och spritcentralen har yttrat i huvudsak följande:

»Såsom framgår bland annat av spritcentralens underdåniga ansökan den 8 september 1927 om partihandelsrätt från och med 1929 års ingång, har bolaget, trots att dess prispolitik ledes efter rent kommersiella grunder, likväl på grund av särskilda omständigheter kommit att redovisa högre vinster än som eljest ifrågakommit. Säkerligen komma flertalet av de orsaker, som medverkat till att vinsterna under vissa år hållit sig i överkant, i mån av mera ordnade och stabila förhållanden på marknaden att bortfalla, vadan den s. k. monopolvinsten eller den del av nettointäkten, som överstiger ett mot aktiekapitalets förräntning samt fondavsättning svarande belopp, sannolikt kommer att efterhand avsevärt minskas eller i stort sett försvinna. Det av skatteberedningen behandlade problemet förlorar därigenom i praktisk betydelse.

Styrelsen, som givetvis icke har att yttra sig rörande den föreliggande frågans skattepolitiska innebörd, tillåter sig i fråga om dess tekniska sida uttala den meningen, att det av beredningen föreslagna systemet för den beskattningsbara inkomstens beräkning i praktiken torde låta sig utan större svårighet genomföras.»

Aktiebolaget svenska tobaksmonopolet har yttrat följande:

»Vad angår de licensavgifter, som utgå för av handlande importerade tobaksvaror, inlevereras största delen av tobaksmonopolet såsom tobaksskatt till statsverket, medan återstoden, 10 procent av varornas priskurantpris, får av tobaksmonopolet behållas. Såsom skatteberedningen framhållit, torde det vara tydligt, att denna tobaksmonopolets andel i licensavgifterna är att anse såsom monopolvinst.

Styrelsen anser sig emellertid icke hava anledning ingå på bedömande av frågan, huruvida en dylik monopolvinst bör bliva föremål för kommunalbeskattningen eller icke, eller av den principiella sidan av förslaget i övrigt.

Mot förslagets tekniska utformning har styrelsen icke någon erinran att framställa, och för tobaksmonopolets del kommer det icke att föreligga några svårigheter att genomföra den ifrågasatta beskattningsregeln.

Vad slutligen beträffar de beräkningar, varå skatteberedningen grundat sitt förslag i vad det berör tobaksmonopolet, anser styrelsen för sin del dem vara riktigt avvägda.»

Styrelsen för *svenska stadsförbundet* har, efter att hava i korthet redogjort för vad i föreliggande fråga tidigare förekommit, gjort följande uttalande:

»Som framgår av ovanstående kortfattade resumé synas nykterhetssynpunkterna hava varit de dominerande vid bedömande av detta problem, medan frågans betydelse för de berörda kommunernas ekonomi synes hava spelat en mindre framskjuten roll. Man synes allmänt hava utgått därifrån,

att de kommunala myndigheternas beslut i fråga om rusdryckshanteringen tämligen över lag påverkats av utsikterna till ökade skatteintäkter av näringen i fråga. Det talas i riksdagshandlingarna om att nuvarande förhållanden 'innebära en frestelse' att låta nykterhetssynpunkten neutraliseras av skattesynpunkten. Något verkligt försök till bevisning om förekomsten av dylik olämplig kombination synes icke hava gjorts.

Det torde faktiskt också förhålla sig så, att man svårligen kan påvisa, att skattesynpunkten spelat någon mera framträdande roll. Under senaste åren har man i vart fall inom stadsförbundet endast ett par gånger kunnat finna, att utsikterna till ökade skatteintäkter kraftigare understrukits vid överläggningarna om systembolagens oktroy inom de beslutande församlingarna. I intetdera av dessa båda fall tillstyrktes emellertid till sist någon oktroy i respektive samhälle. Så starkt som nykterhetsintresset för närvarande överallt framträder, torde man icke behöva befara komplikationer på denna grund. Nykterhetsvännerna inom en kommuns beslutande myndighet torde under inga förhållanden rösta för ett systembolag, hur stora eventuella skattevinster man än kan locka med från motsidan och bland dem, som icke hava principiella betänkligheter mot spritförsäljning inom kommunen, torde mycket få låta sin mening slutligt fixeras av utsikterna till ökade skatteintäkter. När dylika skäl anföras, torde det nog i regel vara från personer, som även utan utsikten till skatteökning för kommunen skulle rösta för spritförsäljning. Med hänsyn till här anförda omständigheter torde det ur nykterhetssynpunkt saknas fog för åtgärder, sådana som de här ifrågasatta, vilka kraftigt beröra många kommuners ekonomiska förhållanden.

Överhuvud synes den nu bemötta uppfattningen vara av tämligen teoretiskt intresse. I själva verket torde man i kommunerna lägga helt andra synpunkter på frågan, om man skall tillstyrka spritförsäljning inom kommunen eller icke. Främst kommer därvid naturligen vederbörandes personliga uppfattning av nykterhetsproblemen i förgrunden. Men, åtminstone i fall, där dessa äro mindre skarpt betonade, torde i första rummet spela in 'handelspolitiska' synpunkter. Där spritförsäljningsstället är, dit drar sig också handeln. I andra fall gäller det att genom utskänkingsrättigheter söka vinna en ökad turisttrafik. Samhället har under dessa förhållanden ett mycket starkt framträdande ekonomiskt intresse, från vilket någon 'frigörelse' icke vinnes på den nu föreslagna vägen. Om en stad för framtiden icke direkt finge inkomsten av rusdryckshanteringen i form av kommunalskatt, skulle staden dock indirekt även efter den genomförda reformen hava mycket att vinna på att få en spritförsäljning. Den ökade affärsomsättningen, tack vare tillströmningen från omkringliggande landsbygd eller eventuellt av turister, lämnar indirekt ökad kommunalskatt. Källarmästare och serveringspersonal utgöra — ofta nog säkerligen betydande — skatteobjekt. Stundom har staden själv lokaler, som kunna inbringa större hyror i händelse spritförsäljning inom staden tillåtes. Kommunintresset i oktroyfrågor komme således ändock att bestå även efter genomförande av den nu föreslagna reformen.

Styrelsen är därför för sin del av den meningen, att det steg till kommunernas frigörelse, man här avsett att taga, knappast kan anses äga någon betydelse ur nykterhetssynpunkt. Men om detsamma kunde tagas utan större olägenheter för de berörda kommunerna, kunde ju det, åtminstone av mera teoretiska skäl, anses önskvärt, att reformen genomfördes.

Så torde emellertid för närvarande ingalunda vara fallet. Om tanken

realiserats redan då den först lancerades och avvecklingen av skatten kommit att företagas under högkonjunkturens år, hade skattereduceringen möjligen kunnat lättare bäras. Just vid nuvarande tidpunkt skulle reformen däremot komma synnerligen olägligt. Antalet bevillningskronor har i städerna som bekant gått kraftigt nedåt under de senaste åren. Denna omständighet i förening med förhållandena på bostads- och arbetsmarknaderna hava medfört, i vissa fall hart när katastrofala svårigheter för en del städer. Väl är det sant, att någon ljusning nu börjar skönjas, men i många framför allt mindre städer förete bevillningskronorna allt fortfarande en stagnerande tendens och arbetslöshetens verkningar synas också få en mera permanent varaktighet än man väntat. Varje även den minsta rubbning i skatteunderlaget blir för dessa samhällen i hög grad kännbart. Åtskilliga av de städer, som skulle drabbas av den nu föreslagna reformen, hava under de senaste åren tack vare åtgärder från statsmakternas sida redan sett skatte-källorna sina. Här må som exempel erinras därom, att genom omläggningar av tullen å tobak och spannmål ett flertal städer fått vidkännas väsentligt minskade tolagsmedel. Genom de 1925 beslutade regementsindragningarna hava vidare en del städer berövats högst väsentliga skatteinkomster och för dessa städer skulle det bli mycket kännbart att nu åter gå miste om andra skatteobjekt. Vid årets riksdag förelåg som bekant ett förslag att beröva städerna deras inkomster av den kommunala progressivskatten; ett förslag som dess bättre aldrig blev realiserat. Det torde få anses förklarligt och naturligt, om man i kommunerna med oro ser de senaste årens tendenser att å ena sidan på kommunerna överflytta nya, ekonomiskt krävande uppgifter och å andra sidan avtappa kommunernas skattekällor.

Den tämligen vaga avfattningen av skatteberedningens förslag, där olika alternativ skisseras utan bestämt förord för något av dem och framför allt den ytterligt korta tid, som tillmätts för ett yttrande i denna för städernas ekonomi viktiga fråga, har omöjliggjort en mera ingående undersökning av, hur skattereduceringen från monopolbolagen skulle komma att verka för städernas del och vilken ökad uttaxering per bevillningskrona, den skulle framtvinga. De siffror, som beredningen själv framlägger, visa emellertid, att det här skulle röra sig om betydande sänkning av skatteunderlaget. Beredningen taxerar själv förlusten av skatt från systembolagen till cirka $\frac{2}{3}$ av nu utgående kommunalskatt från dessa bolag.»

Styrelsen meddelar härefter vissa från 1924 års skatteberedning erhållna uppgifter rörande kommunernas skatteintäkter från systembolagen på grundval av 1925 års taxeringar och fortsätter:

»Enbart den kommunala progressivskatten, som ju enligt förslaget skulle omedelbart upphöra, skulle för kommuner med systembolag betyda en skatteminskning på 759,352 kronor. Om i slutligt genomfört skick $\frac{2}{3}$ av hela kommunalskatten skulle gå förlorade för kommunerna, skulle detta representera ett belopp av 1,729,868 kronor. I tider, då den allmänna uttaxeringen för primärkommunala behov (således bortsett landstingsskatt etc.) i 28 städer uppgår till mellan 8 och 9 kronor, i 25 uppgår till mellan 9 och 10 kronor och i 12 uppgår till över 10 (i enstaka fall ända till mellan 13 och 14 kronor) per gammal bevillningskrona, måste en ytterligare höjning för täckande av den uteblivna systembolagsskatten bli mycket kännbar för dessa samhällen.

Vad angår de två bolagen för partihandeln med rusdrycker samt aktiebolaget svenska tobaksmonopolet skulle förlusterna närmast drabba Stockholm. En-

ligt under hand inhämtade uppgifter synes förlusten i sin helhet härvidlag röra sig om belopp, stigande från över $1\frac{1}{2}$ miljon kronor till över 700,000 kronor, ett således även i Stockholms budget betydande belopp — i synnerhet som därtill kommer skatteminskningen från systembolaget stigande från cirka 220,000 kronor till nära nog det dubbla. Utom Stockholm skulle endast 8 samhällen komma att drabbas av minskningen i skatt från partibolagen, medan däremot ej mindre än 18 kommuner skulle drabbas av skattesänkningen för tobaksmonopolet. Också när det gäller nu ifrågavarande bolag, torde vad ovan anförts rörande det ekonomiska läget i städerna vara ett kraftigt skäl mot den föreslagna reformen, medan däremot man mot dessa skäl icke här gärna kan skjuta i förgrunden de ovan refererade nykterhetspolitiska synpunkterna.

Då styrelsen av ovan angivna grunder finner den föreslagna reformen såväl ur nykterhetssynpunkt opåkallad och ineffektiv som för de berörda kommunernas ekonomi ytterst betänklig, måste styrelsen för sin del bestämt avstyrka genomförandet av skatteberedningens förslag.

Med sin ovan uttalade uppfattning saknar styrelsen anledning att ingå i en närmare granskning av det föreliggande förslaget. Styrelsen vill emellertid kraftigt understryka vikten av, att därest Kungl. Maj:t, trots vad styrelsen ovan anför, ändock anser sig böra framlägga förslag i ärendet för riksdagen, övergången till den nya ordningen göres så litet kännbar som möjligt. I kommunalskattepropositionen till årets riksdag uttalas, att frågan om systembolagens beskattning såsom kommunalt skatteproblem får anses vinna en lämplig lösning genom att kommunal progressivskatt upphör att utgå för dessa bolag. Det vill då synas lämpligt att i nuvarande prekära läge för kommunerna under alla omständigheter låta nöja sig härmed.

Frågan om fastställandet av den procent på omsättningen, som skall anses representera normal handelsvinst, synes också i ett eventuellt förslag böra ägnas en mera ingående uppmärksamhet. De procentsatser, skatteberedningen i detta avseende föreslagit, synas styrelsen uppenbart för låga och föga överensstämmande med vad man inom affärsvärlden torde vara van att räkna med. Detaljhandelsbolagens vinst på till enskilda restauratörer överlättna utskänkningsrättigheter synas böra få beskattas fullt. Det rör sig här enligt styrelsens mening icke om monopolvinst utan om affärsvinst.

Under starkt framhållande av, att den tid som stått till styrelsens förfogande för yttrandets avgivande icke medgivit ett grundligare inträngande i den föreslagna reformens alla verkningar för städerna, vill styrelsen till sist sammanfattningsvis som sin mening om förslaget i stort uttala,

att styrelsen på ovan anförda grunder för sin del bestämt avstyrker skatteberedningens ifrågavarande förslag, men

att, därest emellertid förslag i ämnet kommer att föreläggas årets riksdag, det successiva genomförandet av reformen måtte föreslås ske i för kommunerna så litet som möjligt kännbara former.»

Styrelsen för svenska landskommunernas förbund yttrar:

»Från kommunal synpunkt innebär förslaget visserligen för åtskilliga kommuner en avsevärd minskning i den beskattningsbara inkomsten och progressivskattens kommunandel, samt för riket i dess helhet en likaledes avsevärd minskning i progressivskattens utjämningsandel, varav skatteutjämningsmedlen till de hårdast skattetyngda kommunerna utgå. Men för ett rätt bedömande av förslagets verkningar måste ock hänsyn tagas till

huru beskattningen av ifrågavarande monopolbolag enligt nuvarande förhållanden verkar.

Härvid må då erinras, att från *landskommunernas* synpunkt kunna förhållandena, såsom de nu gestalta sig, sägas i stort sett innebära en landsbygdsbefolkningens skatteplikt till städerna och framförallt till Stockholm. De partihandelsbolag, varom här är fråga, hava ju sitt säte i Stockholm, varav i skattehänseende följer, att vinsten av deras företagsverksamhet å andra orter i riket skattdräggas i viss, avsevärd utsträckning i Stockholm. Minuthandelsbolagen å sin sida äro i allmänhet förlagda till städer och köpingar, som således, ehuru även kringliggande landsbygd är avnämare, ensamma få åtnjuta kommunalskatt å bolagens vinst.

Genom ett realiserande av förslaget skulle viss andel av den monopolvinst, vartill inbyggare i alla rikets kommuner bidraga, men som i beskattningsavseende blott kommer ett fåtal kommuner till godo, indragas till staten och därigenom komma alla kommuner till godo. Dock anser styrelsen, att minskningen i den kommunala progressivskattens utjämningsandel bör kompenseras genom bidrag av ifrågavarande eller andra statsmedel, så att höjning av dennas procenttal icke behöver företagas på grund av den föreslagna skatteomläggningen. Med en sådan anordning skulle detta förslag enligt styrelsens mening innebära ett rättvisare tillgodoseende av landsbygdens intressen.

För enstaka kommuner torde ett realiserande av förslaget komma att medföra en betydande minskning av skatteunderlaget. Men detta har ju skatteberedningen sökt mildra genom den successiva övergång, som ifrågasatts.»

Kontrollstyrelsens yttrande är av i huvudsak följande lydelse:

»I likhet med skatteberedningen anser kontrollstyrelsen att, om beskattningsunderlaget för rusdrycksförsäljningsbolagens rörelse skall maximeras, denna maximering endast bör träffa försäljningen av rusdrycker. De övriga grenarna av rusdrycksförsäljningsbolagens rörelse, såsom inkomster av fastigheter och matservering, synas uppenbarligen icke vara av den natur, att de böra undandragas kommunal beskattning. Emellertid hyser kontrollstyrelsen den uppfattningen, att ej heller hela intäkten av försäljningen av rusdrycker bör göras till föremål för maximering. Till stöd härför må anföras följande.

Ett av de skäl, som ofta anförts och senast i den vid 1921 års riksdag väckta motionen nr 138 i första kammaren framhållits såsom det i första rummet bärande skälet för ändrade grunder för systembolagens kommunala beskattning, är den orättvisa, som ligger i det förhållandet, att en kommun, som inom sitt område har bolag, som enligt rusdrycksförsäljningsförfordningen bedriver rörelse, indirekt erhåller bidrag till sin kommunala budget av den spritkonsumerande allmänheten inom det kontrollområde, som är tilldelat densamma. I den mån denna synpunkt kan tillmätas någon avgörande betydelse för frågans bedömande torde den icke kunna anföras till stöd för annat än en maximering av de beskattning underkastade intäkterna av bolagens utminuteringsrörelse, vilka vanligen i icke ringa grad härröra från försäljningen till personer, boende utanför bolagskommunens område. Däremot torde utskänkingsrörelsen, vare sig egen eller överläten, icke kunna anses draga till sig inkomster från försäljningen till den utanför bolagskommunen boende befolkningen i större omfattning än varje annan affär inom ett samhälle. Den sålunda anförda synpunkten synes enligt kontrollstyrelsens mening närmast hän-

visa allenast till åtgärder i fråga om den kommunala beskattningen av bolagens utminuteringsrörelse.

Enligt det av skatteberedningen utarbetade förslaget skulle, såsom ovan anförts, maximeringen träffa all försäljning av rusdrycker, såväl intäkterna av bolagens egen utminuteringsrörelse som de från den egna och den överlåtna utskänkingsrörelsen härflytande inkomsterna av handeln med rusdrycker. Enligt kontrollstyrelsens mening skulle en maximering av den beskattning underkastade inkomsten av den egna utskänkingsrörelsen komma att leda till att denna rörelse ordnades, icke efter sociala synpunkter, utan med hänsyn till vad som för kommunerna i skattehänseende bleve mest givande. Visserligen har mot denna synpunkt anförts i en motion i första kammaren vid 1927 års riksdag (nr 297), att länsstyrelserna skulle äga möjlighet att redan vid oktroids beviljande fastställa antalet av de utskänkingsrättigheter, som finge av bolaget överlätas. Kontrollstyrelsen håller för sin del före, att man i nu angivna hänseende icke torde kunna vänta sig, att länsstyrelserna med hänsyn till det i många hänseenden bestämmande inflytande, som är lagt i de kommunala myndigheternas hand, skulle korrigera beslut av den kommunala representationen i fråga om de rättigheter, som denna representation anser böra överlätas. Det sannolika bleve, att kommunerna sökte i största möjliga utsträckning få rättigheterna till utskänkning överlätta till enskilda personer, enär därigenom en större del av vinsten av rusdrycksutskänkningen skulle komma att beskattas än om bolagen själva utövade utskänkningen i egen rörelse. En dylik omläggning av utskänkingsrörelsen skulle, enligt kontrollstyrelsens mening, vara till stor nackdel ur social synpunkt och medföra väsentligt minskade inkomster för staten. Om skattelagstiftningen komme att medföra, att den av systembolaget i Stockholm bedrivna utskänkingsrörelsen i stället överlätas till enskilda personer, skulle detta efter approximativ beräkning medföra en minskning med minst 1,100,000 kronor i den nettovinst, bolaget nu inlevererar till statsverket. För Göteborg skulle under motsvarande förhållanden minskningen uppgå till minst 375,000 kronor, för Norrköping till 110,000 kronor och för Hälsingborg till 100,000 kronor o. s. v.

Det torde icke vara behöfligt att anförä ytterligare exempel för att visa vilka konsekvenser, som ur statsverkets synpunkt kunna härflyta ur den i skatteberedningens promemoria ifragasatta åtgärden med en maximering av samtliga ett bolags inkomster av handeln med rusdrycker.

Skola emellertid, såsom det ovan anförda torde giva vid handen, inkomsterna av den egna utskänkningen av rusdrycker helt beskattas, böra även bolagens inkomster av den överlåtna rörelsen likaledes till fullo beskattas. Olika behandling i skatteavseende av inkomster från bolagens egen utskänkingsrörelse och från den till enskilda överlåtna utskänkingsrörelsen skulle öka de svårigheter, som föreligga för bolagen vid bedömandet av frågor om rättighetsöverlåtelse skall äga rum eller ej. Enligt kontrollstyrelsens mening bör därför vinsten av utskänkingsrörelsen, vare sig egen eller överlåtten, få kommunalt beskattas i sin helhet, dock ej med progressivskatt.

Begränsas maximeringen i skatteavseende av bolagens inkomster allenast till intäkterna av utminutereringen, uppkommer frågan, huruledes dessa intäkter skola fixeras. Härvid gäller det att beräkna, huru stor del av de samtliga administrationskostnaderna, som skola frånräknas den på utminutereringen uppkommande bruttovinsten. Vid olika bolag uppgår

denna del av kostnaderna till olika procent av samtliga omkostnader, något som beror på särskilda faktorer, såsom sättet för utskänkingsrörelsens bedrivande, utminuteringskontrollens anordnande m. m. Det torde sålunda icke låta sig göra att generellt fastställa någon viss procent för utminuteringskostnadernas andel av de totala administrationskostnaderna. Taxeringsmyndigheterna torde få i varje fall fastställa, vilka administrationskostnader som skola belöpa på utminuterings, något som icke torde möta större svårigheter.

Med hänsyn till nu anförda omständigheter är det icke möjligt att med någon säkerhet beräkna, vilken inverkan en maximering av inkomsterna av utminuteringsrörelsen kan utöva i skatteavseende. Om man utgår ifrån, att genomsnittligt för alla bolagen 80 procent av administrationskostnaderna belöpa på utminuteringsrörelsen, skulle, efter 1926 års siffror, av utminuteringsrörelsen en beskattningsbar inkomst av 14,826,000 kronor. Om beskattningsunderlaget maximeras till 12 procent av omsättningen i utminuteringsrörelsen, skulle beskattningsunderlaget uppgå till 14,260,000 kronor eller cirka 560,000 kronor lägre än det nuvarande. Maximeras beskattningsunderlaget till 7 procent av omsättningen i utminuteringsrörelsen, blir beskattningsunderlaget 8,317,000 kronor eller 6.5 miljoner kronor lägre än det nuvarande. Vid maximering till 12 procent minskas kommunalskatten med cirka 43,000 kronor och vid maximering till 7 procent med nära $\frac{1}{2}$ miljon kronor. Det synes kontrollstyrelsen kunna ifrågasättas, huruvida icke maximeringen bör sättas till 7 procent med en övergångstid med början av en maximering på 12 procent, vilken skulle sjunka med 1 procent årligen.

Det torde vara sannolikt, att minskningen av den kommunala beskattningen med nyss angivna maximering efter utgången av övergångstiden, under förutsättning av att ingen större förändring inträdde i fråga om försäljningen, skulle uppgå till omkring en halv miljon kronor. Kontrollstyrelsen vill icke ingå på något bedömande av huruvida denna summa kan motivera en ändring av den nuvarande skattelagstiftningen utöver borttagandet av progressivskatten. Mot en på nyss angivet sätt begränsad avskrivning torde man emellertid icke kunna anföra lika starka invändningar, som mot den tidigare ifrågasatta totala avskrivningen av den kommunala skattskyldigheten. Det torde emellertid förtjäna framhållas, att benägenheten hos kommunerna att skaffa sig inkomster på bolagens bekostnad icke torde komma att minskas genom en dylik begränsad avskrivning. Ur nykterhetssynpunkt torde en åtgärd av dylik beskaffenhet sakna betydelse i de avseenden, som förslagsställarna till den totala avskrivningen av bolagens beskattning velat göra gällande.

I övrigt torde skatteberedningens promemoria icke föranleda något yttrande från kontrollstyrelsens sida.»

Kammarrätten framhåller den möjlighet till en lösning av förevarande fråga, som kunde ligga i en sådan prispolitik från monopolbolagens sida, att några vinster, vilka kunde betraktas såsom monopolvinster, ej uppkomme, samt fortsätter:

»Ett annat sätt att vid den kommunala beskattningen avskära monopolvinsten vore att begränsa bolagens skattskyldighet till ett belopp, som motsvarade viss, skälig procent å deras arbetande kapital. Denna metod har i skattepraxis vunnit tillämpning på visst område, nämligen då det vid krigskonjunkturbeskattningen gällt att fastställa ett näringsföretags

'normala', av krigskonjunktur oberoende årsvinst, och erhöil från och med 1920 års taxering uttryck i lagstiftningen. Mot metodens användande för nu förevarande ändamål kan dock invändas, att den ej lämpar sig för systembolagen, vilka enligt vad skatteberedningen påpekat arbeta med ringa eller understundom helt utan eget kapital.

Skatteberedningen har i stället sökt lösningen av det föreliggande spörsmålet genom att begränsa bolagens kommunala skattskyldighet till belopp, motsvarande viss, efter skälighetsgrunder beräknad procent av deras omsättning. Procenten föreslås för systembolagen till åtta och för övriga bolag till fem. Vid valet av procentsatser har hänsyn tagits till att kommunal progressivskatt icke skulle utgå på systembolagens, men väl på de övriga bolagens beskattningsbara inkomster. Med den utformning metoden erhållit låter den väl inpassa sig i skattesystemet och innebär där knappast någon principiell nyhet. Salunda må framhållas huru som enligt 30 § 3 mom. av Kungl. Maj:ts för 1927 års riksdag framlagda förslag till kommunalskattelag inkomsten av utländsk försäkringsanstalts rörelse skall beräknas efter viss procent å premieinkomsten. En fördel med den föreslagna metoden är att den med dess hjälp framräknade beskattningsbara inkomsten kommer att i möjligaste mån ställas i relation till den omfattning, vari respektive företag utnyttja en kommuns anläggningar eller förorsaka kommunen kostnader, ävensom att metoden kan enhetligt tillämpas beträffande samtliga monopolbolagen. Kammarrätten vill därför icke bestrida att det kan vara möjligt att med den sålunda föreslagna metoden komma fram till önskvärda resultat. Valet av procentsats erbjuder dock ej obetydliga svårigheter och man får ej förbise, att även en aldrig så omsorgsfullt vald siffra skall i tillämpningen kunna giva ojämna resultat. Särskilt beträffande systembolagen måste gälla, att en procentsats, som kan vara lämplig för ett bolag med större omsättning, måhända kan visa sig otillräcklig för ett bolag med mindre omsättning. Det ligger emellertid i sakens natur, att en för alla bolag fullt passande procentsats icke kan utfinnas.

Vad *partihandelsbolagen* angår, så har skatteberedningen förklarat ett belopp av fem procent å totala försäljningssumman kunna anses utgöra ett skäligt maximum för vad som i beskattningsavseende ej skall anses såsom monopolvinst. Det hade varit önskvärt att vid bedömandet av den föreslagna siffran äga möjlighet till jämförelser med likartade näringsföretag. Dylikt material har ej förebragts och det torde också föreligga stora svårigheter att erhålla tillförlitligt sådant. Ehuru procentsiffran fem förefaller nog så hög, synes den dock kunna försvaras i betraktande av den omständigheten att partihandelsbolagens rörelse i viss utsträckning innefattar bearbetning och långvarig lagring av varor samt då det torde vara befogat att vid genomförandet av föreslagna, för kommunerna nog så smärtsamma åtgärder en viss liberalitet ådagalägges från statens sida. Den inkomst — inklusive inkomst av kapital — som med tillämpning av den föreslagna procentsiffran kan tagas till beskattning, torde, enligt vad en granskning av bolagens styrelseberättelser giver vid handen, för senare år knappast komma att överstiga femton procent av bolagens arbetande kapital. En närmare utredning i sistnämnda hänseende vore emellertid önskvärd.

Huru än procentsiffran för partihandelsbolagen bestämmes, synes skatteberedningen hava förebragt goda skäl för att beträffande *systembolagen*, vilka driva minuthandel, välja en avsevärt högre siffra, särskilt som kom-

munerna icke skola äga uttaga kommunal progressivskatt av dessa bolag. Det hade dock varit önskvärt, om förslagets verkningar för kommunerna kunnat belysas med siffror, beräknade med ledning av något av de senaste årens taxeringar.

Därest maximering av *aktiebolaget svenska tobaksmonopolets* inkomst anses behöfelig, torde procentsiffran här ej böra sättas lägre än för parti-handelsbolagen. Det torde vara riktigt att från beskattning undanläga monopolets inkomst av licensavgifter, vilken synes väsentligen utgöra monopolvinst.

Det lär icke kunna ifrågasättas att genomföra en för de därav berörda kommunernas ekonomi så betydelsefull åtgärd som den föreslagna utan att en lämplig övergångstid stadgas. Vad härutinnan ifrågasatts för systembolagens del kan kammarrätten biträda, men finner en något längre övergångstid än den föreslagna påkallad beträffande parti-handelsbolagen, så mycket mer som den kommunala progressivskatten av sist-sagda bolag måste komma att under de första övergångsåren i hög grad nedgå.

Emot skatteberedningens förslag i vad det avser monopolbolagens taxering till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt samt emot utkastet till lagtext har kammarrätten ej funnit anledning till erinran.»

Inom kammarrätten voro två ledamöter skiljaktiga och avstyrkte det föreliggande förslaget.

I anledning av den ståndpunkt till förevarande spörsmål, som intogs av 1927 års kommunalskatteutskott, fann jag mig böra till förnyad prövning upptaga frågan, huruvida det ej vore möjligt att på skattelagstiftningens väg vinna det syfte, till vars förmån jag redan förut uttalat mig, nämligen statsmonopolvinsternas indragande till kronan, en fråga, som uppenbarligen hade sin betydelse ej blott för systembolagen utan även för övriga monopolbolag, nämligen bolagen för partihandel med rusdrycker och utövaren av statens tobaksmonopol. Jag såg häri mera en principiell än en nykterhetspolitisk fråga, ehuruval denna, vad angår systembolagen, ej kunde anses helt sakna betydelse i nykterhetspolitiskt avseende. Uppdraget att utreda frågan lämnades åt 1924 års skatteberedning, som framkom med det förslag till frågans lösning, för vilket redogjorts i det föregående. Det har också av de avgivna yttrandena kunnat konstateras, att mot nämnda principiella utgångspunkter knappast några invändningar framställts, ej ens av styrelsen för svenska stadsförbundet, som dock med hänsyn till kommunernas intresse avstyrkt förslaget.

Det förefaller mig också tämligen ovedersägligt, att monopolvinster på rusdrycksförsäljning samt tillverkning och handel med tobaksvaror icke böra direkt eller indirekt tillföras vissa kommuner utan, om monopol överhuvud skall finnas, böra oavkortat tillkomma staten. Att på beskattningens väg giva vissa kommuner del av statens monopolvinst är detsamma som att delvis tilldela kommunerna dessa monopolvinster. Kan man blott finna en väg att fastslå vad som är att betrakta som monopolvinst, förefaller

Departements-
chefen.

det mig fördenskuil tämligen självklart, att densamma bör i princip undantagas från kommunal beskattning.

En annan fråga är den, om hänsyn till vissa kommuners ekonomi bör föranleda avsteg från det principiellt riktiga. Jag har funnit, att detta icke sällan måste bliva fallet, och att därför en ej alltför knappt tilltagen övergångstid bör givas kommunerna att inställa sig efter den nya ordningen. Men det är enligt min mening oriktigt att se förevarande problem på det sätt, som antytts av styrelsen för svenska stadsförbundet, att reformen närmast skulle gå ut på att beröva kommunerna där befintliga skattekällor. I stället är det så, att det allmänna skulle från ifrågavarande rörelse erhålla alldeles samma intäkter som tillföre, men att vad som nu tillfaller blott *vissa kommuner*, i stället skulle komma invånarna i *samtliga kommuner* till godo; ty när fråga är om statens verksamhet, gäller det ju ytterst för samtliga kommuner gemensamma angelägenheter. Det föreliggande spørsmålet kan sålunda ur viss synpunkt betraktas som en fråga om den lämpliga fördelningen av beskattningsföremålen på rikets kommuner. I dylikt avseende förefaller det mig uppenbarligen riktigare att fördela de intäkter, varom fråga är, på alla de kommuner, där monopolrörelsen ytterst bedrives, än allenast på de orter, där tillverkning och försäljning på grund av en staten tillkommande monopolrätt äger rum.

Vad nu det av skatteberedningen framlagda förslaget angår, visa de inkomna yttrandena, att detta erbjuder en framkomlig väg för frågans lösning. Svårigheterna ligga förnämligast i att från början åstadkomma den lämpliga avvägningen mellan vad som skall anses såsom monopolvinst eller ej. Tydligt är, enligt mitt förmenande, att tobaksmonopolets licensavgifter för importerade varor böra betraktas såsom sådan. Jag delar också kontrollstyrelsens uppfattning, att vinst på utskänkning av rusdrycker knappast bör dit hänföras, och att i varje fall nykterhetspolitiska skäl tala för att kommunerna ej i beskattningsavseende komma i ett gynnsammare läge beträffande de från systembolagen till enskilda upplåtna utskänkingsrättigheter än i avseende å av dem själva utövad utskänkingsrörelse. Den senare är nämligen ofta att ur social synpunkt föredraga och kommunernas inflytande bör sålunda snarare inriktas på deras gynnande än tvärtom. Skatteberedningens förslag att maximera den beskattningsbara inkomsten av all rusdrycksförsäljning lär närmast hava förestavats av en önskan att erhålla i tillämpningen möjligast enkla regler. När nu kontrollstyrelsen upplyser, att en fördelning mellan utskänkings- och utminuteringsrörelse torde låta sig utan större svårighet åstadkomma, anser jag kontrollstyrelsens förslag härutinnan vara att föredraga.

Att fastställa det procenttal på omsättningen, vartill den beskattningsbara inkomsten av monopolrörelsen skall maximeras, måste naturligtvis bliva en rätt vanskelig uppgift, som näppeligen kan lösas från så att säga principiella utgångspunkter. Om man emellertid är på det klara med att inom ifrågavarande företags vinster rymmas dels monopolvinster, dels andra vinster, synes denna svårighet ej utgöra ett tillräckligt skäl att avstå från varje

fördelning, då man i varje fall kommer rättvisan närmare även genom en efter mera summariskt bedömande verkställd fördelning. Jag finner för min del skatteberedningens förslag beträffande bolagen för partihandel med rusdrycker och tobaksmonopolbolaget lämpligt avvägda, dock, på sätt kammarrätten ifrågasatt, med en något längre övergångstid för nämnda partihandelsbolag än den av skatteberedningen föreslagna. I stället för den av skatteberedningen föreslagna treåriga övergångstiden med utgångspunkt från procenttalet 7 finner jag en femårig övergångstid med utgångstid från siffran 9 vara lämplig, detta särskilt med hänsyn till att maximeringen även gäller för den kommunala progressivskatten och följaktligen verkar ganska kraftigt.

Vad systembolagen angår, finner jag mig böra stanna vid de siffror kontrollstyrelsen föreslagit. Dessa medföra i genomsnitt ej så kraftig beskärning som de av skatteberedningen föreslagna. Det är emellertid att märka, att egen utskänkingsrörelse hos bolagen förekommer rätt ojämnt, och att följaktligen på sina håll en längre gående beskärning än den av kontrollstyrelsen föreslagna i vissa kommuner torde medföra alltför starka verkningar. Å andra sidan behöver den omständigheten, att bolagen i vissa kommuner redovisa en mycket högre vinst än andra, ej betyda, att dessa kommuner i beskattningshänseende bliva bättre ställda än de övriga, utan endast att de senare i stället erhålla skatt från utskänkingsrättigheter, som överlåtits till enskilda, vilkas vinster givetvis ej redovisas hos bolagen. Kontrollstyrelsens förslag i denna punkt giver enligt min mening kommunerna en tillräcklig övergångstid. Fullt genomfört synes kontrollstyrelsens förslag, inberäknat verkan av den kommunala progressivskattens bortfallande, inskränka systembolagens skattskyldighet till i genomsnitt ungefär hälften av den nuvarande.

På sätt skatteberedningen föreslagit, torde maximeringen böra gälla även inkomst- och förmögenhetsskatten.

Att, på sätt svenska landskommunernas förbund ifrågasatt, låta minskningen i de medel, som stå till buds för skatteutjämning, föranleda särskilda åtgärder från statens sida genom anslag eller dylikt finner jag ej lämpligt. Bland annat genom den ändring av lotterivinstbeskattningen, jag i det följande kommer att förorda, komma emellertid ökade medel att stå till förfogande för skatteutjämning, varigenom på annan väg hänsyn tagits till det syfte, som landskommunernas förbund velat få tillgodosett.

Jag anser mig böra erinra därom att den lindrigare kommunala och statliga beskattningen av rusdryckshandelsbolagen kommer att verka till ökning av de staten tillkommande rusdrycksmedlen.

Ortsavdrag m. m.

Beträffande²¹ rätten till skattefria ortsavdrag m. m. avsåg Kungl. Maj:ts förslag år 1927, i anslutning till kommunalskattekommitténs förslag i ämnet, ett upphävande av den nu gällande s. k. bankningen och i samband därmed

en höjning av nu gällande Orts- och familjeavdrag. Vidare skulle förslaget medföra införande av en differentiering mellan ortsgrupperna även i avseende å familjeavdragen. Slutligen innebar förslaget införande av större familjeavdrag för hustru och första barnet än för de följande barnen. Rörande motiveringen för förslaget hänvisas till propositionen nr 102 sid. 248—254.

I motioner i riksdagen framställdes yrkanden om ändringar i förevarande avseenden.

I motionerna I: 270 och 271 samt II: 387 och 388 yrkades sålunda, att bankningen skulle bibehållas och avdragen behållas vid sin nuvarande storlek. I anslutning härtill yrkades för vinnande av förenkling, att den taxerade inkomsten skulle avrundas nedåt, ej såsom nu till jämna tiotal utan till jämna femtiotal kronor.

I motionerna II: 383 och 384 föreslogs en väsentlig höjning av de av Kungl. Maj:t föreslagna grundavdragen till belopp, som varierade, beträffande kommunalbeskattningen från 900 till 1,200 och beträffande statsbeskattningen från 900 till 1,600 kronor, varjämte skattskyldighetsgränsen skulle höjas från av Kungl. Maj:t föreslagna 600 till 900 kronor.

I motionerna II: 376 och 377 åter yrkades en sänkning av grundavdragen under de av Kungl. Maj:t föreslagna, en höjning av avdraget för hustru samt fastställande av barnavdragen till lika belopp för alla barnen. Skattskyldighetsgränsen föreslogs i dessa motioner till 500 kronor.

Kommunalskatteutskottet yttrade i denna fråga följande:

»I utskottet har man varit ense därom, att ett system, som kunde befaras medföra en väsentlig utökning av den nuvarande avdragsrätten, såsom det i motionerna II: 383 och 384 föreslagna, ej borde ifrågakomma, och att därför nämnda motioner ej borde bifallas. Däremot har utskottet låtit genom provtaxering undersöka dels det i motionen II: 376 föreslagna systemet, vilket ansluter sig till tanken på bankningens avskaffande, dels vissa system, vilka, med bibehållen bankning, kunde realisera tanken på en viss differentiering av familjeavdragen med hänsyn till ortsgrupperna. I sistnämnda avseende har man utgått från att avdragen skulle fastställas, ej såsom nu till jämna femtiotal utan till jämna tjugotal kronor, varigenom en ej obetydlig förenkling vid den praktiska tillämpningen skulle vinnas. Tillika har man utgått från att den taxerade inkomsten skulle avrundas nedåt till jämna tjugotal kronor. De undersökta förslagens innebörd och verkningar framgå av tabeller i den bilaga rörande verkställda statistiska undersökningar, vilken såsom bilaga 17¹ fogats vid utskottets utlåtande.

Vid behandling av den förevarande frågan har det visat sig, att övervägande sympatier inom utskottet förefunnes för bankningens bibehållande. Denna anordning medförde en större rättvisa än systemet utan bankning, och svårigheterna att tillämpa densamma borde numera, sedan systemet med bankning några år varit i tillämpning, vara i huvudsak övervunna. Genom lämpligt uppställda tabeller torde ytterligare lättnad kunna vinnas.

Man har ock inom utskottet slutligen enats om ett avdragssystem, som ansluter sig till det i bilagan såsom alternativ E betecknade, men med den skillnad, att familjeavdragen för de tre högre ortsgrupperna sänkas med

¹ Här ej intagen.

20 kronor, samt att avrundning av de taxerade beloppen sker ej till tjugotal utan liksom nu till tiotal kronor. Tiden har ej medgivit någon provtaxering rörande verkningarna av detta slutligen antagna system, men det torde kunna fastslås, att detsamma bör för samtliga ortsgrupper medföra någon, om också obetydlig ökning av skattekrönornas antal, en ökning som motiveras av penningvärdets stegring, sedan de nuvarande avdragen år 1922 fastställdes. Såsom särskilda fördelar med det av utskottet sålunda förordade systemet vill utskottet beteckna det förhållandet, att familjeavdragens betydelse ökats på bekostnad av grundavdragen, samt att den genomsnittliga differentieringen mellan de olika ortsgrupperna i förhållande till olikheterna i levnadskostnader blivit bättre avvägd än nu. För närvarande råder nämligen det förhållandet, att, medan differentieringen mellan de olika ortsgrupperna för ogifta skattskyldiga är betydlig, differentieringen i fråga om barnrika familjer är mycket ringa. Hänsynen till de barnrika familjerna har ock föranlett utskottet att föredraga nämnda förslag framför det av Kungl. Maj:t framlagda förslaget om större avdrag för hustru och första barnet än för de övriga barnen.

Avdragen enligt utskottets förslag te sig på följande sätt:

beträffande den kommunala beskattningen:

Ortsgrupp	I	II	III	IV	V
Grundavdrag	340	380	420	460	500
Familjeavdrag	140	160	160	180	200 samt

beträffande statsbeskattningen:

Ortsgrupp	I	II	III	IV	V
Grundavdrag	680	760	840	920	1,000
Familjeavdrag	280	320	320	360	400.

Avdragen vid statsbeskattningen äro sålunda liksom nu dubbelt så stora som vid kommunalbeskattningen. Härvid förutsättes givetvis, att den nu gällande skatteskalan för statsbeskattningen skall bibehållas oförändrad. Därav torde följa, att man även utan provundersökning kan göra gällande, att ej heller det statliga beskattningsunderlaget genom avdragen kommer att minskas, utan att det tvärtom kommer att något ökas.

Avdraget för s. k. ömmande omständigheter har av utskottet beträffande både stats- och kommunalbeskattningen fastställts i anslutning till vad som nu gäller beträffande kommunalbeskattningen, d. v. s. till ett fast avdrag, som göres efter det bankningen skett. Avdraget föreslås beträffande kommunalbeskattningen till 700 kronor och beträffande statsbeskattningen till 1,000 kronor (för närvarande i sistnämnda avseende 700 kronor *med* bankning).

Under det gränsen beträffande rätten att åtnjuta avdrag för hemmavarande barn i propositionen föreslagits till 16 år, förordar utskottet — i anslutning till motionerna I: 270 m. fl. — att den nuvarande 18-årsåldern bibehålles. Detta medför såsom konsekvens ändringar på ett flertal ställen i förslaget, såsom om rätt till avdrag vid inkomstberäkningen för värdet av hemmavarande barns arbete m. m.

Utskottet har, såsom av det anförda framgår, ansett sig böra biträda Kungl. Maj:ts förslag, att avdragen nu fastställas med hänsynstagande till den för närvarande rådande genomsnittliga prisnivån. Utskottet är emellertid av den uppfattningen, att det av utskottet förordade systemet bör till sina verkningar nog följask under de närmaste åren. Jämväl med hänsyn till ytterligare förändringar i penningvärdet kunna, såsom även chefen för finansdepartementet förutsatt, justeringar av avdragen visa sig befogade.»

Departements-
chefen.

De i sistlidet års proposition intagna bestämmelser rörande skattefria ortsavdrag inneburo i flera avseenden avvikelser från nu gällande regler. Viktigast var i sådant avseende förslaget om den s. k. bankningens upphävande, ett förslag om vilket såväl kommunalskattekommittén som nästan alla hörda myndigheter hade samlat sig och som trots bankningens obestriddliga fördelar förestavats av därvid avgivna yttranden om de med bankningen förbundna olägenheterna i praktiken. När nu ett enhälligt kommunalskatteutskott förklarat sig föredraga det gällande systemet med bankning och funnit omförmälda olägenheter numera kunna övervinnas, saknar jag anledning motsätta mig systemets bibehållande.

Utskottet biträdde däremot Kungl. Maj:ts förslag om ej blott grundavdragens utan även hustru- och barnavdragens differentiering med hänsyn till olika ortsgrupper. Härav ävensom därav att avdragen förutsatts fastställda ej till jämna femtiotal utan till jämna tjugotal kronor följa vissa ändringar i gällande grunder för avdragen. Utskottet ville dock ej biträda propositionens förslag om högre avdrag för hustru och första barnet än för övriga barn. Jag vidhåller min mening, att Kungl. Maj:ts förslag i denna punkt var sakligt väl motiverat, men är av den uppfattningen, att bestämmelserna härom skulle vara ägnade att i någon mån inveckla systemet, vilket, när bankningen bibehålles, bör undvikas. På grund härav tillstyrker jag nu, att avdragen för hustru och alla barnen sättas lika.

Beträffande utskottets förslag rörande sättet att vid bibehållen bankning anordna avdraget för ömmande omständigheter har jag ingen erinran. Däremot finner jag 1927 års propositions förslag, att gränsen beträffande rätten att åtnjuta avdrag för hemmavarande barn skall bestämmas till 16 år, bättre motiverat än utskottets förslag, att sagda gräns skall bibehållas vid nuvarande 18 år. Denna min mening har också stöd i en inom utskottet avgiven reservation, vilken första kammaren biträdde.

Vidare finner jag mig kunna utgå ifrån att avdragen böra bestämmas med hänsyn till nu rådande genomsnittliga prisnivå, även om man, såsom utskottet uttalar, givetvis alltid måste hava uppmärksamheten fästad på möjligheten att framdeles behöva göra justeringar på grund av ytterligare förändringar i penningvärdet o. dyl.

Med 1927 års propositions utgångspunkter var ifrågasatt, att det formella sammanhang, som nu förefinnes mellan stats- och kommunalskatteavdragen därutinnan, att de förra äro dubbelt så stora som de senare, skulle upphävas. Därvid var det möjligt att behandla de båda slagen av avdrag alldeles oberoende av varandra. Skall bankningen bibehållas, är det däremot betydelsefullt, att avdragssystemet i övrigt göres i möjligaste mån enkelt, och jag anser det under sådana förhållanden vara av större vikt, att, såsom även utskottet förutsatt, nuvarande enkla relation mellan de båda slagen av bidrag bibehålles. Härav blir emellertid en följd, att man vid bestämmande av vartdera slaget av avdrag måste taga i betraktande även vad som kräves med hänsyn till det andra slaget. Särskilt för kommunalbe-

skattningens del kräves vid avdragens bestämmande rätt stor försiktighet dels på grund av den ofta ringa tillgången till mera bärkraftiga beskattningsföremål i en mängd små kommuner, dels på grund av vikten att i vidaste kretsar upprätthålla den med erläggandet av direkta skatter obestriddigen åtföljande större ansvarskänslan i kommunala angelägenheter. Det synes därför vid avdragens bestämmande riktigt att taga övervägande hänsyn till vad kommunalbeskattningen kräver, utan att dock lämna statskatten ur sikte. Detta betraktelsesätt synes även hava anlagts av dåvarande chefen för finansdepartementet, när han den 14 mars 1922 i statsrådet anmälde frågan om fastställande av de ännu provisoriskt gällande skattefria avdragen (proposition 210/1922).

Det indextal för levnadskostnader, från vilket föredragande departementschefen utgick vid nyssnämnda tillfälle, när de nu gällande avdragen första gången föreslogos, avsåg årsskiftet 1921—1922 och utgjorde 216, varvid emellertid är att märka, att någon fortgående sänkning till påföljande år ansågs vara att vänta. Index ligger för närvarande vid omkring 170. Det bör även beaktas, att man vid utformningen av 1922 års avdragsbestämmelser med hänsyn till önskvärdheten att få räkna med jämna femtiotal kronor i fråga om de kommunala avdragen bibehöll den tidigare beslutade förhöjningen av avdragen för hustru och barn, ehuru lägre avdrag även här varit motiverade.

Ett fasthållande vid 1922 års utgångspunkter synes därför betyda, att en höjning av de skattefria avdragen ej bör ifrågakomma utan snarare en ytterligare sänkning. Skulle frågan ses enbart ur kommunernas synpunkt, kunde enligt min mening denna sänkning göras jämförelsevis betydande, då det här är fråga om en repartitionsskatt och skatteprocenten minskas, om beskattningsföremålen ökas. Skälen för försiktighet vid ortsavdragens bestämmande voro emellertid större enligt 1927 års kungl. förslag än nu på grund av de något oberäkneliga verkningar, som kunde följa av det ändrade systemet. Ej heller får lämnas ur räkningen vare sig den förskjutning av den kommunala skattebördan, som vid ändrade avdrag uppstår i förhållandet mellan å ena sidan fastighetsägare, å andra sidan löntagare, eller den betydelse, som avdragens ändring får för statsbeskattningen. Med hänsyn härtill kan jag i huvudsak ansluta mig till det förslag rörande skattefria avdrag, som framlagts av kommunalskatteutskottet, dock med den ändring, att detta förslag kompletteras genom en sänkning med 20 kronor vid kommunalbeskattningen och 40 kronor vid statsbeskattningen av familjeavdragen i första och andra ortsgrupperna. Förslaget blir därigenom mera konsekvent till sin utformning och anpassar sig bättre till den differens i levnadskostnader, som förefinnes i förhållandet mellan de olika ortsgrupperna. Det lär vara obestridligt, att, om avdragen för närvarande äro riktigt avvägda för de högre ortsgrupperna — och i dessa avdrag sker genom utskottsförslaget i genomsnitt nästan ingen annan ändring än en förskjutning i förhållandet mellan orts- och familjeavdrag —

avdragen i de lägre ortsgrupperna ej bliva för låga, om spridningen m ortsgrupperna ej göres större än att den svarar mot förhållandet m levnadskostnaderna i dessa.

Avdragen enligt det förslag, jag sålunda förordar, bliva beträffande den kommunala beskattningen

Ortsgrupp	I	II	III	IV	V
Grundavdrag	340	380	420	460	500
Familjeavdrag	120	140	160	180	200
samt beträffande statsbeskattningen					
Grundavdrag	680	760	840	920	1,000
Familjeavdrag	240	280	320	360	400.

Dessa avdrags relativa höjd i förhållande till levnadskostnadernas relativa höjd framgå av följande sammanställning:

Ortsgrupp	I	II	III	IV	V
Levnadskostnadernas relativa höjd					
inom olika ortsgrupper	100	111	127	142	162
Grundavdragets relativa höjd inom					
olika ortsgrupper	100	112	124	135	147
Ortsavdragets relativa höjd för gift					
person med 2 barn inom olika orts-					
grupper	100	114	129	143	157.

Det torde få medgivas, att detta system fyller rimliga krav på rättvisa i förhållandet mellan de olika ortsgrupperna, och att i varje fall avdragen i de lägsta ortsgrupperna ej äro för låga i förhållande till avdragen i de högre ortsgrupperna.

Jag har gått i författning om en utredning, huru med nu gällande skattesystem i övrigt dels det avdragssystem jag nu förordar, dels ett avdrags-system med genomgående 20 kronor högre familjeavdrag skulle för kommunalbeskattningens del verka i ett antal kommuner i olika ortsgrupper. Resultatet framgår av en sammanställning, vilken torde få såsom bilaga (5) fogas vid statsrådsprotokollet. Denna sammanställning upptager även i en särskild kolumn verkningarna av kommunalskatteutskottets förslag, vilket ju beträffande de tre högre ortsgrupperna överensstämmer med det av mig nu förordade förslaget men beträffande de två lägre ortsgrupperna med det andra undersökta alternativet. Jämförelsematerial rörande verkningarna av ett antal övriga förslag kan erhållas i 1927 års proposition och kommunalskatteutskottets utlåtande.

Av den nu gjorda sammanställningen framgår, att för femte ortsgruppens vidkommande i stort sett status quo bibehålles, medan för de övriga ortsgrupperna någon höjning av den beskattningsbara inkomsten uppstår. Denna synes dock i första och andra ortsgrupperna i genomsnitt knappast bliva

nämnvärt större än den höjning, som även enligt utskottets förslag kommer till synes i tredje ortsguppen. Då jag ej ifrågasätter någon ändring i skattskyldighetsgränsen, som fortfarande skulle bli 600 kronor, kommer ändringsförslaget alltså ej att träffa de lägsta inkomsttagarna.

Den praktiska omöjligheten att förebbringa en tillräckligt representativ statistik rörande förslagens verkningar i fråga om statsbeskattningen har föranlett mig att, i likhet med 1927 års kommunalskatteutskott, icke låta utarbeta någon sådan. Det torde dock vara otvivelaktigt, att förslaget genomsnittligt i någon, om ock ganska ringa mån ökar de beskattningsbara beloppen.

Beskattningen av inkomst av skogsbruk.

Då det år 1927 framlagda kungl. förslaget till kommunalskattereform behandlades i riksdagen, utgjorde frågan om beskattningen av inkomst av skogsbruk ett spörsmål, som tilldrog sig särskild uppmärksamhet. Kommunalskatteutskottet framkom med ett nytt förslag till frågans lösning, ett förslag som i vissa avseenden innebar betydelsefulla nyheter för vårt gällande beskattningssystem. Med hänsyn härtill och då detta skattespörsmål har betydande räckvidd, har jag ansett lämpligt att ånyo upptaga frågan till undersökning samt att infordra utlåtanden från vederbörande myndigheter rörande framkomna uppslag till frågans lösning.

*Beskattning
av inkomst av
skogsbruk.*

Rörande frågans innebörd och vad tidigare i densamma förekommit hänvisas till proposition 102 1927, sid. 355 ff., men vill jag dock här erinra om följande.

*Tidigare
förslag.*

Enligt gällande lagstiftning beskattas såsom inkomst av skogsbruk dels inkomst genom avverkning, dels inkomst genom upplåtelse av avverkningsrätt, dels inkomst genom avyttring av växande skog i samband med fastighetsförsäljning, i sistnämnda fall dock allenast försåvitt ej förutsättningarna för skattepliktig realisationsvinst på grund av fastighetens avyttring föreligga, då även vinst genom skogens avyttring beskattas såsom realisationsvinst. Vid beräkningen av inkomst av skogsbruk får avdrag ske för »minskning i skogens ingångsvärde», därest avverkning och försäljning skett i så stor omfattning, att den återstående skogens värde nedgått under det för ägaren gällande ingångsvärdet, d. v. s. i allmänhet det värde, skogen hade vid ägarens förvärfv av skogen.

I 1927 års kungl. förslag till kommunalskattelag och till förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt bibehölls dessa regler i huvudsak oförändrade, dock med den väsentliga skillnad, att förberörda rätt till avdrag skulle avse ej »minskning i skogens ingångsvärde» utan i stället »minskning i ingående virkeskapital». Dylik avdragsrätt skulle äga rum, därest det efter försäljning eller avverkning återstående virkeskapitalet understeg virkeskapitalet vid förvärfvet av fastigheten, och avdraget skulle avse nämnda

minskning, värderad efter à-priset vid förvärvet. Tillika skulle även vid försäljning inom tio år från förvärvet vinst på försäljning av den växande skogen hänföras till inkomst av skogsbruk och ej till realisationsvinst.

1927 års
riksdag.

Vid 1927^{re} års riksdag yrkades motionsvis *dels*, med hänvisning till vad 1921 års kommunalskattekommitté därom anfört, att de i propositionen upptagna bestämmelserna om beskattning av inkomst av fastighet genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken måtte ur förslaget utgå (motioner I: 285, II: 364), *dels ock* att bestämmelserna om rätt till avdrag för minskning i skogs ingångsvärde skulle helt borttagas med hänsyn till att denna avdragsrätt å ena sidan visat sig synnerligen svår att tillämpa och å andra sidan allenast hade en mera begränsad betydelse (motioner I: 270, II: 387).

Kommunalskatteutskottet yttrade i sitt avgivna utlåtande (utl. nr 1, sid. 59 ff.), att utskottet för sin del biträdde de anmärkningar emot det nu gällande och i propositionen i huvudsak upptagna systemet, som framställdes i förstnämnda båda motioner. Detta system verkade otillfredsställande på grund av svårigheterna att åvägabringa bevisning rörande ingångsvärden på skog samt på grund därav, att det med skatt träffade värdeökning på sådan skog, som enligt gällande skogslagar aldrig kunde bli föremål för avverkning. Vid ett övervägande av förenämnda olika yrkanden hade det syntts utskottet möjligt, att en lösning av dessa frågor skulle kunna vinnas genom en kombination av båda förslagen sålunda, *att*, vid avverkning av skog eller försäljning av avverkningsrätt inkomsten skulle i sin helhet beskattas utan avdrag för minskning i skogens ingångsvärde, *men att* däremot vid försäljning av fastighet den del av köpeskillingen, som belöpte å skogen, icke skulle anses utgöra inkomst av skogsbruk. Då en direkt övergång från gällande bestämmelser till det av utskottet ifrågasatta systemet i många fall skulle bli betungande för skogsägarna, ansåg utskottet övergångsbestämmelser erforderliga av innebörd, att de skattskyldiga under tjugo år skulle vara berättigade åtnjuta avdrag för minskning i skogs ingångsvärde enligt dittills gällande bestämmelser med den inskränkningen likväl, att detta avdrag under övergångsperioden minskades med en tjugondel per år. Rörande den närmare motiveringen för den av utskottet sålunda föreslagna lösningen av frågan och för utskottets författningsförslag i ämnet hänvisas till utskottsutlåtandet och till i det följande omförmälda promemoria rörande beskattning av inkomst genom försäljning av skog m. m.

Skattebered-
ningen.

1924 års skatteberedning, som på mitt uppdrag till förnyad undersökning upptagit förevarande spörsmål, har i ärendet avgivit en promemoria (bilaga nr 2). I denna promemoria har skatteberedningen dels verkställt en granskning av det av utskottet framlagda förslaget dels ock framlagt några av undersökningen föranledda uppslag i frågan.

Beträffande utskottsförslaget framhåller skatteberedningen, att den iögonfallande stora fördelen med detta projekt vore dess påtagliga och bestickande enkelhet, samt att denna fördel vore så stor, att anledning syntes finnas att acceptera förslaget, om det ej motvägdes av stora reella olägenheter. I fråga om de svagheter, som kunde anses vidlåda förslaget, erinrar skatteberedningen i huvudsak, att den skatt, som skulle komma att åvila skogsbruket enligt utskottsförslaget, skulle mista karaktären av en verklig personlig inkomstskatt och i stället komma att erinra om den nuvarande skogsaccisen ehuru med en av det beskattningsbara beloppets storlek beroende procentsats, att i visst fall tillväxt av eller värdeökning på skog skulle komma att inkomstbeskattas två gånger, nämligen när en säljare beskattats för realisationsvinst, att progressionen genomsnittligt komma att beträffande inkomst av skogsbruk verka hårdare än beträffande annan inkomst och hårdare än nu, att utskottets förslag innebure ett avsteg från den i skattelagstiftningen antagna principen, att arvsskatt och inkomstskatt uteslöte varandra, vilket avsteg medförde en skärpning i förhållande till det nuvarande beträffande beskattningen av inkomst av skogsbruk, en skärpning som bleve desto starkare på grund av progressiviteten, att förslagets övergångsbestämmelser kunde tänkas i viss mån bidra till en forcerad avverkning i ändamål att utnyttja den under övergångstiden medgivna rätten till avdrag för minskning i skogs ingångsvärde, samt att övergångsbestämmelserna i vissa fall medgäve möjlighet att genom köp och återköp av fastighet ernå en icke avsedd frihet från beskattning av inkomst av skogsbruk.

Granskning
av utskotts-
förslaget.

I sin promemoria uppställer emellertid skatteberedningen även den frågan, huru det föreliggande spörsmålet skulle kunna lösas i närmare anslutning till eljest vedertagna principer. I detta avseende framhåller skatteberedningen, att enligt ståndpunkten i 1927 års proposition skogen vore att betrakta såsom en vara i en rörelse. Man syntes emellertid beträffande växande skog även kunna anlägga ett härifrån avvikande betraktelsesätt. Det förutsattes nämligen, att å en skogsmark i regel skulle finnas ett visst trädbestånd för att möjliggöra en jämn avkastning. De träd, som inginge i detta bestånd, växlade givetvis, i det en successiv förnyelse ägde rum, men betraktade man skogen i dess helhet, kunde man göra gällande, att viss del av densamma vore att betrakta som produktionsmedel och endast återstoden såsom färdig produkt, d. v. s. skörd. Framförallt låge detta betraktelsesätt nära till hands efter tillkomsten av 1923 års skogsvårdslag, vilken stadgade förbud mot avverkning av det virkeskapital, som icke borde betraktas såsom färdig produkt, samt därjämte ålade skogsodlingsskyldighet, därest för skogens förnygring lämpliga träd avverkats i sådan utsträckning, att den framtida produktionen därigenom kunde äventyras. I den mån skog betraktades såsom produktionsmedel, syntes i överensstämmelse med vad som gällde i fråga om fastighet och tillgångar för stadigvarande bruk

Inom skatte-
beredningen
utarbetat
alternativt
förslag.

i rörelse en beskattning av värdeökning å densamma ej böra äga rum, såvitt ej denna värdeökning komme till synes såsom realisationsvinst under sådana villkor, att dylik vinst beskattades, eller yrkesmässig handel med fastigheter föreläge. Med nu angivna utgångspunkt skulle alltså beskattningen enligt gällande regler och 1927 års kungl. förslag kunna sägas gå för långt och anmärkningarna mot denna ståndpunkt vara berättigade. Detta vore den uppfattning, som biträts av 1927 års kommunalskatteutskott, då detta yttrat, att gällande system verkade otillfredsställande bland annat på grund därav, att det med skatt träffade värdeökning på sådan skog, som enligt gällande skogslagar aldrig kunde bliva föremål för avverkning. Efter ytterligare undersökning i frågan anför skatteberedningen, att det i varje fall icke kunde anses direkt stå i strid med skattelagstiftningens grundprinciper att medgiva skattefrihet icke blott för *värdeökning* på den del av skogen, som vore att betrakta såsom produktionsmedel, utan även för värdet av *tillväxten* av nämnda produktionsmedel. Skulle man söka genomföra en beskattning av nämnda begränsade omfattning, måste till en början klarläggas, vilken myckenhet skog som hade karaktär av produktionsmedel och vad som vore att betrakta såsom skörd. Produktionsmedel å en viss fastighet vore den minsta kvantitet, vartill den därå befintliga skogen någonsin i framtiden komme att nedbringas genom avverkning; allt det övriga vore skörd. Att verkställa utredning därom i varje speciellt fall skulle emellertid i praktiken ställa sig ytterst svårt och göra systemet alltför besvärligt att tillämpa. I stället torde lagstiftningen få utgå från ett antagande, att beträffande alla skogar viss efter lika grunder bestämd andel vore att hänföra till produktionsmedel, dock att verkliga s. k. skyddsskogar skulle utgöra en kategori för sig, beträffande vilken en förhållandevis större del av virkesmassan vore att anse såsom produktionsmedel. En enkel och i det hela rätt tillfredsställande lösning av frågan om enhetliga grunder för bestämmande av huru stor del av skogen som skulle anses såsom produktionsmedel syntes kunna erhållas, om man med utgångspunkt från den vid fastighets-taxeringen fastställda bonitetssiffran bestämde omfattningen av skogen såsom produktionsmedel till vad som motsvarade värdet av ett visst antal av normala virkessortiment sammansatta årsavkastningar. Det hade från skogssakkunnigt håll uppgivits, att för riket i allmänhet enligt gällande skogsvårdslagar endast i rena undantagsfall virkesmängden kunde beräknas någonsin komma att understiga fyra normala årsavkastningar, och att den för skyddsskogsområdena ej kunde beräknas komma att understiga sex årsavkastningar, sedan skogen en gång nått den storlek, att egentliga avverkningar kunde ifrågakomma. Beräknades så många årsavkastningar alltid såsom produktionsmedel, så hade härigenom en praktiskt genomförbar väg till frågans lösning funnits. För att kunna konstatera värdeökningen på skogen såsom produktionsmedel erfordrades emellertid även kännedom om huru stor del av köpeskillingen för skogen som dels vid

förvärvet av skogen belöpt på den del, som ansåges ha karaktär av produktionsmedel, dels vid avyttringen belöpte på nämnda del. Även i sådant avseende borde i framtiden fastighetstaxeringens siffror kunna bliva av värde. Vid denna taxering fastställdes nämligen medelpriset per kubikmeter för årliga skogsavkastningen under förutsättning att skogen användes för uthålligt skogsbruk. Jämfördes dessa medelpris dels vid inköpet dels vid försäljningen av skogen, vore värdeökningen per kubikmeter lätt att konstatera. Det av skatteberedningen ifrågasatta uppslaget till frågans lösning innebure således, att köpeskillning för växande skog, som försålts i samband med avyttring av marken, utgjorde skattepliktig intäkt av skogsbruk, att avdrag från inkomst av skogsbruk finge ske för minskning i ingående virkeskapital i enlighet med de regler som angäves i 1927 års kommunalskatteproposition, samt att vid avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken avdrag *därutöver* finge ske för den värdeökning, som efter ägarens förvärv av den försålda fastigheten åkommit så stor del av skogen, som antoges i all framtid komma att bevaras såsom producerande virkeskapital. Det varaktiga virkeskapitalet skulle alltid anses utgöra för skyddsskogar sex och för övriga skogar fyra gånger den normala årliga virkesavkastningen, sådan denna uppskattats vid den allmänna fastighetstaxering, som avslutats under eller närmast före det kalenderår, varunder fastigheten avyttrats. Vid beräkning av värdeökningen å det varaktiga virkeskapitalet skulle hänsyn tagas till å ena sidan värdet av det varaktiga virkeskapitalet vid avyttringen enligt den värdesättning, som tillämpats vid nämnda allmänna fastighetstaxering, å andra sidan värdet å det varaktiga virkeskapitalet vid förvärvet enligt den värdesättning, som tillämpats vid den allmänna fastighetstaxering, som avslutats under eller närmast före det kalenderår, varunder fastigheten av den skattskyldige förvärvats. Detta innebure, att från försäljningssumman för skogen finge avdragas, utöver hela ingångsvärdet, ett belopp, som utgjorde skillnaden mellan å ena sidan $4 \times \text{boniteten} \times \text{medelpriset}$ vid senaste fastighetstaxering, å andra sidan $4 \times \text{boniteten} \times \text{medelpriset}$ vid den fastighetstaxering, som ägt rum närmast före det ursprungliga förvärvet av fastigheten. För skyddsskogar skulle siffran 4 utbytas mot 6. Hade förvärvet skett före år 1922, skulle värdet å det varaktiga virkeskapitalet vid förvärvet anses hava utgjort så stor procentdel av det på nyss nämnt sätt fastställda värdet av samma virkeskapital vid avyttringen av fastigheten som virkesprisen i orten i allmänhet vid tiden för fastighetsförvärvet utgjort av motsvarande virkespris vid avyttringen.

Skatteberedningen har i sin promemoria, närmast med syftning på utskotts-förslaget, framhållit den alltför hårda progression, som i många fall drabbade inkomst av skogsbruk. Fråga vore, om ej i denna punkt en ändring i utskottets förslag vore tänkbar i syfte att i någon mån utjämna den obillighet, som progressivskalan skulle medföra. Meningen med progressiviteten vore ju, att denna skulle träffa i förhållande till vederbörandes skatteförmåga, d. v. s. i stort sett den genomsnittliga inkomst han åtnjöte.

Fölle nu inkomsten ojämnt, bleve progressionen under åren med hög inkomst för hög, under åren med låg inkomst för låg, men genomsnittligt bleve resultatet för högt. Utfölle någon enstaka mycket hög inkomst, bleve resultatet särskilt ogynnsamt för den skattskyldige. Detta inträffade nu ofta särskilt beträffande lotterivinst, realisationsvinst samt beträffande inkomst av skogsbruk speciellt vid fastighetsförsäljningar och vid upplåtelse av avverkningsrätt. Ett lättande av progressionen i dylika fall vore, även om utskottets nu föreliggande förslag ej skulle genomföras, befogat. Kunde man utan svårighet urskilja inkomsten av skogsbruk såsom särskild inkomstkälla, kunde stadgas exempelvis, att skatteprocenten skulle bestämmas, som om förslagsvis endast tredjedelen av nettointäkten därav uppburits under ifrågasvarande beskattningsår, men att denna skatteprocent givetvis skulle tillämpas på hela det beskattningsbara beloppet. En dylik lösning torde emellertid med hänsyn till omöjligheten att uppdraga nyssnämnda gränslinje åtminstone ej i denna enkla form vara möjlig. En annan utväg vore att låta den skatteprocent gälla, som skulle vara tillämplig på medelinkomsten för året och för några föregående år. Detta kunde ske, men vissa svårigheter inträdde, då siffran för det beskattningsbara beloppet för föregående år ej vunnit laga kraft. Det vore överhuvudtaget föga lyckligt, när en sammankoppling på detta sätt skulle ske mellan olika års inkomster. Ej heller denna utväg syntes därför vara att rekommendera såsom bindande för beskattningsmyndigheterna. Fråga vore för den skull, om ej ordnandet av förevarande angelägenhet lämpligen borde ske under medgivande av något större frihet för beskattningsmyndigheterna. Medgivandet av en lägre beskattningsnorm än den vanliga borde emellertid begränsas till de fall, då inkomstökningen vore beroende av lotterivinst, realisationsvinst eller onormalt stor inkomst av skogsbruk. Lättnad syntes böra medgivas allenast då det taxerade beloppet av dylik anledning avsevärt överstege det normala, förslagsvis med minst 50 procent. Beskattningsmyndigheterna måste tillerkännas en viss frihet att bedöma vad som skulle anses vara normal inkomst liksom även någon frihet i avseende å skatteprocentens bestämmande. I sistnämnda avseende syntes dock en lägsta gräns böra fastslås. Detta syntes kunna ske på det sätt, att skatteprocenten finge beräknas till lägst det belopp, som den skulle utgjort, om från det beskattningsbara beloppet avdroges två tredjedelar av det belopp, varmed det beskattningsbara beloppet av förut angiven anledning överstege det normala. Slutligen kunde det även ifrågasättas, om ej en gräns för rättigheten att medgiva nu ifrågasvarande skattelindring borde sättas vid ett minimum för det beskattningsbara beloppet av 10,000 kronor.

Skatteberedningen har även berört den förut i diskussionen framkomna tanken att helt utbyta både den kommunala och den statliga inkomstbeskattningen av skogen mot en accis. Skatteberedningen framhåller, att accisbeskattningen ur vissa synpunkter skulle erbjuda fördelar, men ifrågasätter, om det verkligen vore möjligt att ur inkomstkällan inkomst av jordbruksfastighet avskilja inkomsten av skogsbruk. Vad själva bruttointäkterna

beträffade, skulle väl detta gå för sig; men vad anginge frågan om avdrag för omkostnaderna, bleve förhållandet ett annat, ty att exakt urskilja vad som i dylikt avseende hörde till det ena och det andra vore ofta ytterligt svårt för att ej säga omöjligt. Utbrytande av inkomsten av skogsbruk skulle sålunda säkerligen medföra stora svårigheter och tvistigheter i tillämpningen, varför det torde bliva nödvändigt att avstå från realiserandet av nämnda tanke.

Skatteberedningen ifrågasatte vidare, att den i 1927 års förslag medgivna rätten att i visst fall beträffande andra än köpta fastigheter frångå det belopp, som beskattats genom stämpelskatt, ej skulle upptagas i ett eventuellt nytt förslag. Likaledes föreslogs en bestämmelse för det fall, att stämpelpfikt beträffande vederbörligt fäng ej förelegat.

I fråga om vad skatteberedningen i sin promemoria anfört utöver här återgivna resumé därav samt beträffande skatteberedningens författningsutkast till de ifrågasatta lösningarna av förevarande fråga hänvisar jag till promemorian.

Över den av skatteberedningen avgivna promemorian, vari redogörelse för kommunalskatteutskottets förslag finnes intagen, hava utlåtanden infordrats av överståthållarämbetet, samtliga länsstyrelser, kammarrätten och domänstyrelsen, från sistnämnda myndighet efter det centralrådet för skogsvårdsstyrelsernas förbund och Sveriges skogsägareförbund beretts tillfälle att yttra sig i frågan.

Avgivna yt-
randen.

Överståthållarämbetet framhåller de svårigheter, som gällande bestämmelser i förevarande ämne erbjöde vid tillämpningen och yttrar:

I motsats härtill verkade kommunalskatteutskottets förslag till frågans lösning i hög grad tilltalande genom sin enkelhet och klarhet. Samma ömdöme kunde knappast givas det inom skatteberedningen utarbetade förslaget även om detta ur rent teoretisk synpunkt ägde ett visst företräde. Emellertid funne överståthållarämbetet icke den kritik, som framförts mot utskotts-förslaget alltför nedgörande och ansåge sig därför böra tillstyrka att det samma lades till grund för en lagstiftning på detta område. Huruvida i samband därmed några bestämmelser vore av nöden för att särskilt beträffande ifrågavarande inkomst minska progressivskalans obillighet vore överståthållarämbetet icke i tillfälle att bedöma, men funne sådana knappast påkallade för de tvenne andra av skatteberedningen i detta samband berörda inkomstslagen, nämligen lotterivinst och realisationsvinst.

Länsstyrelsen i *Stockholms* län uttalar, att länsstyrelsen på grund av den kritik av kommunalskatteutskottets förslag, som innefattades i skatteberedningens promemoria, funne att så stora olägenheter och till och med orättvisor påvisats hos förslaget, att detsamma icke kunde biträdas, och anför länsstyrelsen vidare, bland annat:

Särskilt funne länsstyrelsen anledning understryka den del av kritiken, som berörde förslagets tänkta inverkan på förhållandena vid prissättningen och försäljningsmöjligheterna. Ett förslag till frågans lösning hade utarbetats inom skatteberedningen. Såsom detta förslags upphovsmän själva

anmärkt, måste lagtexten till förslaget bliva mycket komplicerad. Det framhölles emellertid, att lagstiftaren i allmänhet föredragit sådana mera detaljerade regler, som bättre anpassade sig efter olika saklägen, framför grövre men enklare normer. Riktigheten av detta uttalande kunde givetvis icke bestridas. Med ledning av erfarenheter från taxeringsarbetet inom ett stort och arbetsamt län hade länsstyrelsen emellertid vid upprepade tillfällen funnit sig nödsakad framhålla, att beskattningsväsendets invecklade regler och normer gäve anledning till farhågor genom svårtillämplighet; det vore anledning ihäggkomma, att dessa regler i det stora flertalet fall skulle tillämpas icke av personer på höjden av juridisk eller teknisk träning utan av personer med enklare utbildning, vana vid huvudsakligen praktiska värv. Det vore vidare icke obilligt, att beskattningen anordnades så att reglerna för densamma kunde göras begripliga för gemene man. — Redan de nuvarande reglerna för beskattning av inkomst vid försäljning av skog vore sådana, att de för många, icke minst jägmästare, vore svårtydda. Nya, än mer svårtillämpade regler vore icke önskvärda. Något försvar för ytterligare komplicering av beskattningsreglerna kunde länsstyrelsen icke finna däri, att motsvarande bestämmelser redan nu vore komplicerade. Vad förslagets sakliga innebörd beträffade, syntes någon erinran icke kunna göras mot det i promemorian gjorda uttalandet, att förslaget icke gäve en fullt exakt lösning av spørsmålet om vad som rätteligen borde beskattas, men medförde en beskattning, som måste anses ur skattesystemets allmänna utgångspunkter tämligen väl avvägd.

Promemorian innefattade även utredning rörande progressivskalans obillighet vid beskattning av lotterivinst, realisationsvinst och viss inkomst av skogsbruk. Förslag i syfte att i någon mån utjämna denna obillighet föreläge jämväl. I princip funne länsstyrelsen åtgärder i detta syfte önskvärda. Den summariska undersökning av det föreliggande förslaget i denna del, som den snävt tillmätta remisstiden medgivit, syntes icke giva anledning till direkt avstyrkande av förslaget. Den fria prövning, som nödvändigtvis måste tillerkännas beskattningsmyndigheterna, därest syftet skulle uppnås, torde likväl giva anledning till betänkligheter såtillvida, att åtminstone inom de lägre instanserna olikformighet i tillämpningen komme att äga rum, varigenom vissa orättvisor kunde begås. Vidare finge anmärkas, att myndigheterna otvivelaktigt komme att möta svårigheter vid bedömande av vederbörandes sannolika inkomst- och förmögenhetsförhållanden under de närmaste åren efter beskattningsåret. Det torde icke vara uteslutet, att vederbörande kronombud skulle finna det vara med sin ämbetsplikt förenat att till bevakande av kronans rätt i största utsträckning reservationsvis anföra besvär över beskattningsnämndernas skattelättnadsbeslut för att hålla talan öppen intill dess sådan tid förflutit, att visshet uppnåtts i förevarande hänseende. Den ökning av statsverksamheten, som detta innebure, vore det givetvis önskvärt att kunna undvika; huruvida så kunde ske genom regler för något slag av efterdebitering syntes tvivelaktigt. Slutligen finge uttalas, att de fiskaliska verkningarna av detta förslag icke kunde bedömas utan att provtaxering i någon form företagits.

Länsstyrelsen i *Uppsala* län uttalar, att av den utav skatteberedningen verkställda utredningen framginge, att kommunalskatteutskottets förslag i förevarande fråga i många fall ledde till i materiellt avseende oriktiga eller åtminstone obilliga resultat, varför detta förslag, enligt länsstyrelsens åsikt, icke borde läggas till grund för en blivande lagstiftning i ämnet; och fortsätter länsstyrelsen:

Vad skatteberedningens eget förslag anginge torde detta både för de skattskyldiga och för taxeringsnämnderna vara alltför invecklat. I sitt den 31 mars 1925 avgivna utlåtande över kommunalskattekommitténs betänkande angående den kommunala beskattningen hade länsstyrelsen uttalat, att skattskyldigheten för inkomst av realisationsvinst knappast borde göras beroende av vare sig förvärvssättet eller tiden för egendomens avyttrande samt att, därest de inskränkningar, som i dessa avseenden funnes stadgade, bortföller, några särskilda bestämmelser icke erfordrades angående skattskyldighet för vinst genom försäljning av skog i samband med avyttring av själva fastigheten. Därest denna princip icke ansåges böra införas i den avsedda nya skattelagstiftningen, torde det hittills tillämpade systemet i fråga om beskattning av såväl denna inkomst som annan inkomst av skogsmark vara att föredraga framför skatteberedningens förslag. Då det emot nu gällande föreskrifter om avdrag för skogs ingångsvärde företrädesvis anmärkts, att desamma vore svåra att tillämpa, torde icke vara tillrädligt att utbyta dem mot nya bestämmelser av ännu mer invecklad natur. Möjligen skulle det under alla förhållanden lända till bättnad för såväl deklaranterna som taxeringsnämnderna, om föreskrift meddelades därom, att skattskyldig, som ville göra anspråk på avdrag för värdeminskning, skulle i detta avseende lämna utredning å särskild deklaraionsbilaga, upprättad enligt fastställt och med nödiga anvisningar försett formulär.

Länsstyrelsen i *Södermanlands* län avstyrker det i skatteberedningens promemoria framlagda nya alternativa förslaget och anför:

Beredningens förslag, i vad det avsåge beskattning av inkomst genom skogsförsäljning, anslöte sig till 1927 års kungl. förslag med den skillnad att nya regler föreslagits för beräkning av det avdrag, som kunde tillgodokomma den skattskyldige vid avyttring av skog i samband med avyttring av marken. Till det förslag, som sålunda framkommit, måste länsstyrelsen ställa sig avvisande redan av den anledningen, att länsstyrelsen ansåge sådan vinst, som här avsåges, icke böra räknas som beskattningsbar inkomst i andra fall än sådana, då enligt eljest gällande regler realisationsvinst föreläge eller fråga vore om yrkesmässig handel med fastigheter. Enligt länsstyrelsens mening funnes nämligen ej tillräckliga skäl att i beskattningsavseende behandla vinst å fastighetsförsäljning efter skilda grunder allt efter som vinsten kunde antagas belöpa på växande skog eller på annan del av fastigheten. I tillämpningen hade också denna skattskyldighet visat sig medföra så många svårigheter och så mycken ojämnhet och hårdhet, att länsstyrelsen framför bibehållande av densamma hellre skulle förorda det i promemorian omförmälda förslag, som framlagts av kommunalskatteutskottet vid 1927 års riksdag och enligt vilket ifrågasvarande skattskyldighet skulle bortfalla men i stället avdrag ej heller skulle vid taxering av skogsinkomst medgivas för minskning i ingående virkeskapital. Om emellertid denna skattskyldighet skulle bibehållas, måste någon åtgärd vidtagas för lättande av de svårigheter, densamma i tillämpningen visat sig medföra både för taxeringsmyndigheter och skattskyldiga, och för undanröjande av den ojämnhet och hårdhet mot de skattskyldiga, som densamma otvivelaktigt innebure. Det av skatteberedningen framlagda förslaget ginge ju också ut på att bereda lindring i skattskyldigheten i fråga. Detta förslag syntes dock vila på alltför lösa grunder och på en konstruktion i fråga om begreppet »producerande virkeskapital», som ej torde kunna stå sig inför en allvarlig granskning. Långt ifrån att förenkla

taxeringsförfarandet skulle också de föreslagna bestämmelserna göra det samma ännu svårare och mera invecklat än det nu vore. Då länsstyrelsen alltså ej kunde för sin del förordna skatteberedningens nu framlagda förslag, hade länsstyrelsen ansett sig böra taga under övervägande, huruvida icke annan möjlighet kunde finnas att minska de betydande olägenheterna vid skogsinkomstens beskattning enligt nuvarande regler, vare sig skattskyldigheten skulle komma att omfatta vinst på avyttring av skog i samband med avyttring av marken eller icke. Härvid hade uppkommit frågan om icke fastighetstaxeringens siffror skulle kunna användas vid skogsinkomstens taxering på sådant sätt, att den taxeringsbara inkomsten komme fram utan hänsyn till ett mer eller mindre svåråtkomligt ingångsvärde. Vad man vid denna inkomsttaxering ville träffa vore ju inkomsten av den skörd skogen lämnade. Ett mått på denna skörd hade man i de vid fastighetstaxeringen fastställda bonitetssiffrorna, och vad man dessutom skulle behöva veta för inkomsttaxeringen vore, förutom naturligtvis bruttoinkomsten, allenast arealen av den skattskyldiges skogsmark, den överlätna virkesmängden, hur lång tid den skattskyldige varit ägare av skogsmarken samt beloppet av redan taxerade virkeskvantiteter. Allt detta torde den skattskyldige åtminstone i de allra flesta fall kunna tillförlitligt utreda. A., som ägde en skogsareal av 40 hektar, avverkade därå och försålde 3,000 kubikmeter virke av vad slag som helst för t. ex. sammanlagt 12,000 kronor. Han hade innehåft fastigheten i 11 år och boniteten hade vid taxeringen fastställts till 3. Sistnämnda siffra angäve då en årlig tillväxt av 3 kubikmeter per hektar, alltså för 40 hektar och 11 år sammanlagt 1,320 kubikmeter. Skattskyldighet kunde alltså i varje fall ej inträda för större del av den överlätna virkesmängden än dessa 1,320 kubikmeter till försäljningspriset 4 kronor per kubikmeter eller alltså för 5,280 kronor, men denna siffra kunde sedermera ytterligare minskas, därest den skattskyldige kunde visa, att och för vilken virkeskvantitet han redan tidigare beskattats. En olägenhet med taxering efter denna grund vore, att deklarationsformuläret måste ändras och fullständigas eventuellt med särskild bilaga för detta slags inkomst, en olägenhet som dock ej torde vara oöverkomlig. Möjligen kunde också mot den föreslagna metoden invändas, att densamma gäve fastighetstaxeringens bonitetssiffror avgörande betydelse i en utsträckning, som ej varit avsedd vid deras fastställande, och att hela metoden måhända vore väl summarisk. Häremot kunde erinras, att förslaget dock lämnade en enhetlig och för alla jämförelsevis lätt kontrollerbar grund för taxeringen och åtminstone i väsentlig grad uteslöte den ovisshet och det godtycke, som för närvarande och även med i promemorian föreslagna bestämmelser vore förenade med skogsinkomstens taxering.

Skatteberedningens promemoria innehölle även ett förslag, avseende lindring i skattskyldigheten för tillfällig inkomst av lotterivinst, realisationsvinst eller inkomst av skogsbruk, då sådan inkomst medförde avsevärd höjning i taxerat belopp utöver vad som eljest kunde anses vara för den skattskyldige normalt. Den tankegång, som legat till grund för detta förslag, funne länsstyrelsen tilltalande, men ansåge frågan ännu icke vara tillräckligt utredd för att nu tagas till avgörande. Särskilt måste länsstyrelsen ställa sig tveksam i fråga om den begränsning, som givits, dels så att länsstyrelsen icke vore övertygad om nödvändigheten att för lotteri- och realisationsvinster medge samma skattelindring som för tillfälligt hög skogsinkomst och dels så att länsstyrelsen icke såge tillräcklig grund för att, om lotteri- och realisationsvinster erhöles sådan lindring, övriga slag av till-

fälligt hög inkomst skulle därifrån uteslutas. Förslaget innebure också, att på ännu ett område av taxeringsväsendet skulle införas ett avgörande efter skön och ej på fullt reella grunder med därav följande osäkerhet och ökad möjlighet till ojämnhet i tillämpningen. Länsstyrelsen ansåge sig därför icke kunna förorda en lagstiftning i enlighet med det framlagda förslaget.

Landskamreraren i sistnämnda län var av skiljaktig mening i fråga om skattskyldigheten för vinst av skogsförsäljning i samband med avyttring av marken samt ansåg sig böra vidhålla länsstyrelsens tidigare uttalade åsikt, att sådan skattskyldighet borde bibehållas, men uttalade sin anslutning till länsstyrelsens utlåtande såväl i fråga om kritiken av skatteberedningens förslag om särskilda bestämmelser för därvid påkallad avdragsrätt som be-
träffande utlåtandets innehåll i övrigt.

Länsstyrelsen i *Östergötlands* län tillstyrker i huvudsak skatteberedningens nya alternativa förslag och yttrar härom i huvudsak följande:

Om beskattning av inkomst av skogsbruk gällde för närvarande, att dylik inkomst beskattades *dels* såsom *realisationsvinst*, då skog såldes i samband med den fastighet, varå skogen växte, inom tio år efter säljarens förvärv av fastigheten, *dels* såsom *inkomst av fast egendom* i alla andra fall då skog försåldts. Denna anordning, som uppenbarligen icke vore fullt lycklig, hade betingats därav, att i skatteförfattningarnas inkomstbegrepp inrangerats något, som icke vore att anse såsom inkomst i egentlig eller inskränkt mening utan närmast borde hänföras till kapitalförvärv. Emellertid torde anordningen att hänföra vinst vid försäljning av fast egendom med vad därtill hörde till realisationsvinst i de fall, då försäljningen ägde rum inom tio år efter förvärvet, vara en fullt logisk konsekvens av realisationsvinstbeskattningens införande i inkomstskattesystemet. Men det kunde ifrågasättas, huruvida icke såsom ytterligare konsekvens av denna anordning logiskt bort följa, att vinst vid försäljning av skog i samband med den fastighet, varå skogen växte, alltjämt bort vid beskattningen anses såsom realisationsvinst, d. v. s. vara befriad från inkomstbeskattning, där försäljningen ägt rum mer än tio år efter den fastigheten av säljaren förvärvades. Inkomstbeskattning borde då icke heller hava ifrågakommit, då fastigheten förvärvats genom annat fång än köp eller byte. Emellertid torde tanken på en dylik logisk tillämpning av de för realisationsvinstbeskattningen uppställda principerna hava väckt betänkligheter av praktisk art hos de sakkunniga, som utarbetat förslag till den lagstiftning om inkomst- och förmögenhetsskatt, som genomfördes vid 1910 års riksdag. Erfarenheten syntes hava visat, att de bestämmelser i 1910 års förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt, som hade avseende å rätten till avdrag för minskning i skogs ingångsvärde, varit alltför summariska och att desamma vid tillämpningen kommit att orsaka en i de särskilda fallen mycket olika behandling av de skattskyldiga, beroende på beskattningsmyndigheternas större eller mindre sakkunskap på speciellt detta område och deras mer eller mindre formalistiska läggning. En omarbetning av bestämmelserna i rent formellt hänseende syntes vara av nöden för att möjliggöra en likformig behandling av dessa beskattningsmål. Och det torde icke kunna undvikas, att en dylik omarbetning även måste inriktas på en ändring av bestäm-

melsernas materiella innebörd. Det av finansdepartementets skatteberedning nu utarbetade förslaget till nya bestämmelser på här berörda område försökte taga hänsyn till den vunna erfarenheten om gällande lagstiftnings bristfällighet. Därvid hade skatteberedningen tillgodogjort sig det föreliggande tidigare utredningsmaterialet på sådant sätt, att påpekade brister i gällande lagstiftning ävensom i framkomna tidigare förslag undvikits. Därjämte hade skatteberedningen framkommit med ett nytt uppslag av stor betydelse och räckvidd. Även om ur rent skatteteoretisk synpunkt det här föreslagna sättet för skogsinkomstens beräkning kunde göras till föremål för kritik, ansåge sig dock länsstyrelsen böra tillstyrka skatteberedningens utkast i denna punkt. I varje fall syntes det länsstyrelsen, att vad av skatteberedningen föreslagits vore det mest tilltalande av de olika förslag till frågans lösning, som hittills framkommit. Särskilt synes det länsstyrelsen fullt uppenbart att de motionsvis vid 1927 års riksdag framlagda förslagen om fullständigt borttagande av bestämmelserna om rätt till avdrag för minskning i skogs ingångsvärde icke vore av beskaffenhet att böra upptagas till förnyat övervägande, förr än det visat sig vara omöjligt att på ett annat, något så när tillfredsställande sätt ordna denna avdragsrätt så, att nu påtalade svårigheter vid tillämpningen bleve undanröjda eller reducerade till ett minimum. I en enda punkt ville länsstyrelsen emellertid göra en erinran mot skatteberedningens förslag, nämligen i fråga om ingångsvärdets beräkning, när fastighet förvärvats annorledes än genom köp. I denna punkt ansåge länsstyrelsen för sin del de i Kungl. Maj:ts år 1927 framlagda förslag till kommunalskattelag intagna bestämmelserna vara att föredraga. Särskilt syntes det länsstyrelsen vara principiellt oriktigt att sätta inkomstbeskattningen i något beroende samband med arvsbeskattningen. Därtill komme, att det många gånger vore omöjligt att fastslå, huru mycket av erlagd arvsskatt belöpte på tillgångsposten växande skog, då dess värde i allmänhet icke särskilt angäves i bouppteckningarna. Vad beträffade förslaget om jämkning av skatteprogressionen vid beskattning av lotterivinst, realisationsvinst och viss inkomst av skogsbruk, hade detsamma icke givit länsstyrelsen anledning till någon erinran. Att en lindring av skatteprogressionen i dylika fall vore av behovet påkallad och med hänsyn till dessa inkomsters natur fullt berättigad torde icke kunna med skäl bestridas, och det av skatteberedningen föreslagna sättet att lösa frågan förefölle väl avvägt.

Länsstyrelsen i *Jönköpings* län tager icke någon bestämd ställning till de föreliggande förslagen men finner kommunalskatteutskottets förslag vara att föredraga framför skatteberedningens om man lägger huvudvikten på, att inkomsten av skogsbruk blir taxerad till riktigt belopp, och på enkelheten i taxeringsförfarandet. Länsstyrelsen yttrar vidare:

Enligt utskottets förslag komme man förbi alla svårigheter dels i fråga om avdrag för ingångsvärde och värdeökning å producerande skogskapital dels ock beträffande taxering av inkomst genom försäljning av skog i samband med avyttring av fastighet. Skatteberedningen hade emot förslaget anfört bland annat, att detsamma innebure ett avsteg från gällande grunder om taxering av inkomst, som blivit föremål för arv eller gåva och som således vore underkastad stämpelskatt. Ehuru detta kunde vara riktigt, syntes kommunalskatteutskottet hava goda grunder för sin ståndpunkt i frågan. En arvtagare eller gåvotagare torde i fråga om skattskyldighet

för inkomst av fängesmannens fastighet böra anses vara skyldig att inträda i fängesmannens ställe. Den omständigheten, att inkomsten av fastigheten, i förevarande fall inkomst av skogsbruk, bleve föremål för stämpelskatt, torde icke kunna sägas utgöra grundad anledning att eftergiva statens och kommunens rätt till skatt för samma inkomst. Arv- eller gåvotagaren hade för förvärvandet av inkomsten icke haft annan utgift än stämpeln för värdet av den realiserade skogen, under det att arvlätaren eller givaren kanske i regel haft ingångsvärde å skogen. Ville man emellertid taga hänsyn till de svårigheter, som emellanåt kunde uppstå för arv- eller gåvotagare, därigenom att han skulle få betala både stämpelskatt och inkomstskatt, torde man icke behöva gå längre, än att han vid beskattningen för inkomst av uttagen skog finge njuta avdrag för den del av stämpelskatten för den i arv eller gåva mottagna fastigheten, vilken belöpte på det i fastighetens taxeringsvärde ingående skogsvärdet. De av kommunalskatteutskottet föreslagna övergångsbestämmelserna torde icke vara lämpliga. Grunden till att en del ägare av fastighet under någon tid framåt borde äga åtnjuta avdrag för sitt ingångsvärde å fastighetens skog enligt nu gällande bestämmelser syntes vara, att dessa vid förvärvet av fastigheten icke kunnat reducera köpeskillingen med hänsyn till att skatten för uttag av den skog, som funnes å fastigheten vid köpet, skulle drabba dem och att de för den skull borde genom rätt till avdrag för skogs ingångsvärde beredas ersättning för vad köpeskillingen av nämnda anledning finge antagas hava blivit för hög. Vid bedömande av denna ersättningsfråga syntes till en början böra tagas i betraktande, att vederbörande fastighetsägare bland annat på grund av gällande föreskrifter om skogsvården i regel icke kunde bliva i tillfälle att av sitt ingångsvärde å skogen uttaga mera än allra mest hälften. Rätten till avdrag syntes därför kunna begränsas till halva ingångsvärdet. Skulle rätten till detta avdrag begränsas endast till inkomst genom uttag utöver tillväxten, måste övergångstiden säkerligen få tillmätas rätt lång. Då detta påtagligen i skattetekniskt hänseende vore en stor olägenhet och då det säkerligen varken för staten eller vederbörande kommun ur beskattningssynpunkt annat än undantagsvis kunde medföra någon egentlig olägenhet, att avdraget finge tillgodonjutas även å inkomst genom uttag av tillväxtskog, syntes denna senare utväg böra anlitas för uppnående av en skyndsam övergång till den ifrågasatta nya ordningen för skogsinkomsttaxeringen. Ginge man denna väg, borde övergångstiden kunna sättas till högst tio år. Avdragsrätten syntes icke böra fastställas till vissa andelar för varje år av övergångsperioden utan få åtnjutas i den mån tillfälle erbjödes. Härigenom framtvingades icke en för tidig avverkning. All rätt till vidare avdrag borde emellertid upphöra, när avdrag åtnjutits för halva ingångsvärdet, och detta syntes böra gälla, även om avdrag till detta belopp uppnåts före övergångstidens början.

Beträffande de i skatteberedningens förslag upptagna bestämmelserna om rätt för den, som sålde skog i samband med avyttring av fastigheten, att erhålla avdrag jämväl för värdeökning av den del av skogen vid hans förvärv av fastigheten, som antoges komma att bevaras såsom producerande virkeskapital, torde mot de i detta hänseende föreslagna bestämmelserna kanske intet vara att erinra i princip, men bestämmelserna vore ganska invecklade samt syntes i praktiken komma att vålla taxeringsmyndigheterna och de skattskyldiga avsevärda svårigheter. Vid undersökning av denna fråga hade det syntts länsstyrelsen, att man skulle kunna komma till det av skatteberedningen åsyftade resultatet på en något enklare väg än för-

slaget anvisade. Man kunde nämligen vid taxeringen helt bortse från den virkesmassa, som vid fastighetsförsäljningen icke överstege vad som skulle anses såsom producerande virkeskapital samt medgiva avdrag för ingångsvärde endast för den virkesmassa, som vid förvärvet översteg det producerande virkeskapitalet, naturligen endast i den mån denna virkesmassa funnes kvar vid försäljningen. Huruvida det producerande virkeskapitalet borde begränsas endast till vad som föreslagits, d. v. s. fyra årsavkastningar, torde vara tveksamt, men saken hade kanske icke någon större betydelse.

Vad slutligen anginge det av skatteberedningen framförda förslaget om nedsättning i progressionen i vissa fall, så ansåge länsstyrelsen det kunna ifrågasättas, huruvida samma skattelindring borde få åtnjutas för lotterivinst som för realisationsvinst och inkomst av skogsbruk. Sistnämnda båda slag av inkomst stode i allmänhet i skäligt eller åtminstone någorlunda rimligt förhållande till den skattskyldiges arbete och utgifter för inkomstens förvärvande, men så kunde icke sägas vara förhållandet med lotterivinst.

Länsstyrelsen i *Kronobergs* län finner intetdera av kommunalskatteutskottets och skatteberedningens alternativa förslag vara att föredraga framför på detta område nu gällande beskattningsregler, särskilt om dessa till mildrande av den obillighet, som progressiviteten i beskattningen i vissa fall måste anses innebära, kunde modifieras genom bestämmelser i den riktning, som i sådant hänseende föreslagits av skatteberedningen, men finner sig vid ett val mellan de båda förslagen vilja giva företräde åt skatteberedningens alternativa förslag. Länsstyrelsen uttalar:

I fråga om kommunalskatteutskottets förslag ville länsstyrelsen erkänna den fördel, som förslaget hade därutinnan, att det för sin praktiska tillämpning förefölle enkelt, men länsstyrelsen kunde icke undgå att finna att de anmärkningar, som av skatteberedningen framställes mot förslaget, ägde sin riktighet ävensom att dessa vore av den allvarliga innebörd, att länsstyrelsen icke ansåge beskattningens anordnande i enlighet med detta förslag tillrädligt. Vidkommande skatteberedningens förslag, syntes detta bättre än utskottsförslaget ägnat att föra till resultat, som med avseende å kravet på en rättvis och billig beskattning kunde anses tillfredsställande. Mot förslaget kunde emellertid framförallt erinras, att en riktig tillämpning av detsamma syntes förenat med betydande svårigheter, en olägenhet, som icke finge underskattas.

Länsstyrelsen i *Kalmar* län anför, att kommunalskatteutskottets förslag visserligen skulle erbjuda stor fördel genom sin enkelhet i tillämpningen, om det kunde genomföras utan bestämmelse om någon övergångstid. Med den föreslagna övergångstiden av tjugo år skulle emellertid enkelheten komma att inträda först efter tjugo år och den kunde bli helt illusorisk, då det ej vore otänkbart, att lagstiftningen på skogsbeskattningens område komme att under en så lång tidsperiod få helt annan gestaltning. Skatteberedningens förslag erbjöde teoretiskt sett stora fördelar och syntes ur den synpunkten vara förtjänt av allt beaktande. Men det vore fara värt, att det bleve för svårtillämpligt i praktiken, en omständighet som ej borde lämnas åsido. Länsstyrelsen ansåge företräde framför båda förslagen böra givas åt såväl det kungl. förslaget till 1927 års riksdag som nu gällande bestämmelser.

Da det förefölle, som om de delade meningarna om rättmätigheten av beskattning av inkomst genom försäljning av växande skog i samband med försäljning av fastighet skulle verka hindrande för en enkel och lycklig lösning av skogsbeskattningsfrågan, syntes det kunna sättas i fråga, om ej bästa utvägen vore att helt enkelt avstå från tanken på dylik beskattning och att icke införa några nya invecklade eller till sina verkningar mindre tilltalande bestämmelser.

Länsstyrelsen i *Gotlands* län anser den genomgripande omgestaltning av hela beskattningssystemet för inkomst av skogsförsäljning, som skulle bliva en följd av kommunalskatteutskottets förslag, ägnad att väcka betänkligheter och ansluter sig i huvudsak till skatteberedningens alternativa förslag. Länsstyrelsen yttrar:

Utskottets förslag om uteslutande av avdrag för minskning i skogsvärde innebure ett insläende på en helt ny princip, vars verkningar vore svåra att överskåda, men vars tillämpning, även med hänsyn till föreslagen övergångstid, torde få betraktas såsom innebärande en viss hårdhet i beskattningen. Länsstyrelsen funne ett vidare framgående enligt huvudgrunderna för det hittillsvarande systemet vara att föredraga. I huvudsak anslöte sig länsstyrelsen till vad skatteberedningen framkastat och ville allenast framhålla, att en del av de föreslagna nya bestämmelserna, om än förestavade av viss omtanke om beskattningens jämnhet, syntes vara av beskaffenhet att vid sin tillämpning i praktiken ställa taxeringsmyndigheterna inför av förhållandena knappast motiverade svårigheter.

Länsstyrelsen i *Blekinge* län uttalar, att det nog vore ostridigt, att taxeringsarbetet genom kommunalskatteutskottets förslag skulle underlättas, men länsstyrelsen vore för sin del övertygad om att den nya beskattningsbestämmelsen, när den efter övergångstidens slut komme att träda i full tillämpning, skulle framkalla den största ovilja och anses i högsta grad obillig och orättvis. Länsstyrelsen ansluter sig i det väsentliga till skatteberedningens förslag rörande beräkning av inkomst av skogsbruk samt uttalar i huvudsak:

Utskottet förmenade, att vid fastighetsöverlåtelse köparen skulle taga i beräkning, att förefintlig skog vid avverkning eller försäljning av densamma skulle åsamka högst betydande skatteutgifter och priset å fastigheten därför nedsättas med häremot svarande belopp, men några så att säga reserverade skattemedel torde den stora allmänheten icke vilja vidkännas. All personlig skatt för inkomst borde för övrigt drabba den, som åtnjutit inkomsten och i regel hade förmåga att utgöra skatten, och säljaren av en skogsfastighet hade ju faktiskt fått verklig inkomst av skogen lika fullt som om han endast försålt avverkningsrätten till skogen. Det kunde nog ej förnekas, att avdragsbeloppet för skogs ingångsvärde hittills vållat stora svårigheter att bestämma och kanske ofta blivit oriktigt, men genom de numera meddelade föreskrifterna om taxeringen av skogsvärdet vid fastighets-taxeringarna måste nämnda svårigheter så småningom helt och hållet försvinna. Den i promemorian berörda anmärkningen mot utskottsförslaget, att arvtagare till skog komme att i olikhet med arvtagare till annan egen-

dom få erlägga både arvsskatt och inkomstskatt för samma belopp, vore nog ej blott av formell betydelse, ty om arvet bestode av t. ex. aktier, vilka i arvlåtarens hand mer eller mindre stigit i värde, vore denna värdeökning varken hos arvlåtaren eller arvtagaren underkastad inkomstbeskattning; vid en försäljning av aktier bleve en arvtagare till och med fri från beskattning för realisationsvinst, som arvlåtaren varit pliktig vidkännas.

Skatteberedningens förslag om ändring i beräkningen och på samma gång höjning av avdraget för skogens ingångsvärde syntes länsstyrelsen hava fullt fog för sig och torde, i den mån de nya bestämmelserna om fastighetstaxeringen, i vad anginge skogen, komme att alltmer kunna användas vid beräkningen av ingångsvärdet, få rätt stor betydelse och bidra till en rättvisare taxering.

I fråga om skatteberedningens förslag om lindring i vissa fall av den progressiva beskattningen, ansåge länsstyrelsen sig icke kunna tillstyrka sådan nedsättning för realisations- och lotterivinster, då enligt länsstyrelsens åsikt inkomster av sådan art i främsta rummet borde anses skattekraftiga och ingalunda borde få åtnjuta särskild skattelindring. I fråga om inkomst av skogsbruk vore däremot otvivelaktigt, att en mindre rättvis beskattning med nuvarande stadganden föreläge, då åtminstone på mindre jordbruksfastigheter avverkningen icke kunde ske ungefär lika år efter år utan komme att koncentreras till vissa år med kanske fem å tio års mellanrum. Även om progressionen vid taxering till inkomst och förmögenhet icke gjorde sig gällande i vidare mån, bleve dock kommunalskatten på landet för ett avsevärt högre inkomstbelopp än det vanliga i allmänhet en utgift, som för jord- och skogsägaren spelade en högst betydande roll i hans ekonomi, varför länsstyrelsen ansåge, att för att bringa verklig hjälp härutinnan det vore behöfligt, att inkomstbeloppet finge fördelas på minst tre år och att sådan fördelning finge ske redan vid en beskattningsbar inkomst av skogsbruk till belopp av 5,000 kronor. Vid en sådan fördelning på flera olika år komme någon skälighetsprövning i avseende å grundbeloppet icke att äga rum. Dylik skälighetsprövning av taxeringsmyndigheterna ansåge länsstyrelsen under alla förhållanden vara olämplig, varför förslaget härutinnan på det bestämdaste avstyrktes.

Länsstyrelsen i *Kristianstads* län uttalar, att det utan vidare vore uppenbart, att kommunalskatteutskottets förslag i fråga om enkelhet i den praktiska tillämpningen hade en obestriddlig fördel framför skatteberedningens alternativ. Denna synpunkt borde emellertid icke ensam få vara avgörande. Såvitt länsstyrelsen kunnat finna, innebure skatteberedningens kritik av kommunalskatteutskottets förslag tungt vägande skäl mot detsamma såväl av principiell innebörd som i fråga om verkningarna av det av utskottet föreslagna systemet. För det allmänna rättsmedvetandet torde säkerligen ett fränkännande av rätten till avdrag för minskning i skogs ingångsvärde komma att te sig som en mindre rättvis åtgärd.

Skatteberedningens förslag innebure en mera konsekvent utveckling av nu gällande regler i hithörande avseende, och syntes även, enligt länsstyrelsens förmenande, innebära den riktigaste och mest rättvisa lösningen av frågan. Den i systemet av skatteberedningen nu införda skattefriheten för värdet av skogens tillväxt i den mån denna vore att anse som tillväxt av produktionsmedel syntes länsstyrelsen befogad, och hade därmed även beaktats kommunalskatteutskottets huvudsakliga anmärkning mot nu gällande

system i fråga om beskattning av förevarande inkomst. Svarigheten att beräkna värdet av den tillväxt, som sålunda borde undantagas från beskattning, syntes jämväl hava enligt skatteberedningens alternativ övervunnits genom anvisande av en metod, som, om den ock ej för varje fall gäve det fullt exakta värdet, dock hade den synnerligt beaktansvärda fördelen att ej erbjuda större svårigheter vid tillämpningen. Länsstyrelsen finge således för sin del förorda det av skatteberedningen framlagda alternativ till lösning av förevarande fråga angående beskattning av inkomst genom försäljning av skog.

Skatteberedningen hade i sin förevarande promemoria jämväl ifrågasatt, att en lägre beskattningsnorm än den vanliga skulle i vissa fall medgivas vid onormalt höga inkomster. I denna fråga finge länsstyrelsen såsom sin mening uttala, att länsstyrelsen svårligen kunde finna tillräckliga skäl föreligga för nedsättning av skatten i sådana fall, då en större lotterivinst eller realisationsvinst tillfallit en skattskyldig. Beträffande det fall, då inkomstökningen uppkommit genom en onormalt stor inkomst av skogsbruk, torde skäl möjligen kunna anses förefinnas för en skattelindring, särskilt om sådan lindring ansåges böra ingå i systemet för beskattning av inkomst genom försäljning av skog. Mot den ifrågasatta anordningen, med begränsning av densamma till de fall, då den extraordinära inkomsten utgjorts av inkomst av skogsbruk, hade länsstyrelsen för den skull icke något att erinra.

Länsstyrelsen i *Malmöhus* län uttalar, att det förvisso förhölle sig så som skatteberedningen framhållit, att våra lagstiftare i allmänhet föredragit mera komplicerade bestämmelser, som ansetts bättre anpassa sig efter olika saklägen, framför grövre men enklare normer. Detta vore ett, enligt länsstyrelsens förmenande, mycket beklagligt förhållande, hälst som bestämmelserna för att kunna anpassas efter alla upptänkliga saklägen ofta måst bliva så komplicerade, att de i det ojämförligt största antalet fall icke kunnat i praktiken tillämpas, vadan den åsyftade anpassningen faktiskt blivit förfelad. Än mera beklagligt vore, att dylika komplicerade bestämmelser, som visat sig i praktiken förfela sitt syfte, varit omöjliga att få bort ur skattelagstiftningen, sedan de en gång däri inkommit.

I anslutning till detta uttalande har länsstyrelsen därefter i detalj utvecklat de svårigheter, som vore förenade med beräkningen av inkomst av skogsbruk såväl enligt gällande bestämmelser som enligt skatteberedningens förslag, samt därefter fortsatt:

Enligt länsstyrelsens förmenande vore siffror, hämtade från fastighets-taxeringen, icke lämpade att lägga till grund för inkomsttaxering. De beräkningar, som enligt skatteberedningens förslag skulle göras, måste bliva synnerligen grova. Då man således måste finna, att alla dessa komplicerade bestämmelser enligt sakens natur måste vila på underlag av mycket grova metoder, kunde man icke undgå att fråga, vad det skall tjäna till att göra bestämmelserna så komplicerade i stället för att direkt använda en grov metod av enklare beskaffenhet. En sådan skulle kunna leda till minst lika grad av rättvisa som de mera komplicerade bestämmelserna, som icke kunde rätt fungera. Vad som i skatteberedningens promemoria väckt länsstyrelsens största intresse hade just varit att erfara de intentioner, som kommunalskatteutskottet visat, att på ett radikalt sätt komma ifrån de komplicerade bestämmelserna och i stället söka komma till rätta med problemet

på en enklare väg, nämligen just genom att slopa avdragsrätten för skogs ingångsvärde. Beklagligt nog skulle detta ske genom avskrivning under en tjuguårsperiod. Det vore skada, om skatteberedningens förslag skulle komma att hindra fullföljandet av nyssberörda intentioner. Tvärtom skulle länsstyrelsen finna skatteberedningens uppslag att undvika den tjuguåriga avskrivningsperioden genom att i stället minska progressionen vara förtjänt av synnerligt beaktande. Vid tillämpningen komme detta uppslag icke att erbjuda några nämnvärda svårigheter för taxeringsmyndigheterna. För övrigt borde progressionsminskningen böra givas ett något större tillämpningsområde än skatteberedningen ifrågasatt. Många fall hade under praktiken förekommit, då det måst beklagas, att icke möjligheter till lättnader i beskattningen kunnat erbjudas. De vanligaste vore sådana, då exempelvis en tjänsteman vid entledigande erhållit ett större kontant belopp på en gång i stället för lön eller pension för ett antal år framåt, eller då en uppfinnare på en gång erhöle betalning för en gjord uppfinning, som orsakat flertal års olönat arbete. I dessa fall vore progressionsminskningen till och med betydligt mera påkallad än då det gällde exempelvis lotterivinst.

Länsstyrelsen i *Göteborgs och Bohus* län förordar kommunalskatteutskottets förslag och anför i huvudsak:

Länsstyrelsen erinrade om att länsstyrelsen på sin tid förordat kommunal-skattekommittens förslag angående beskattning av inkomst av skogsbruk. Det för länsstyrelsen avgörande därvid hade varit, att nu gällande bestämmelser härutinnan, åtminstone vad Göteborgs och Bohus län beträffade, befunnits otillfredsställande, huvudsakligen därför att det i praktiken i de flesta fall, som förekommit, visat sig omöjligt att ur köpehandlingarna få fram å ena sidan, huru stort belopp av köpeskillingen som belöpte å skogen, och å andra sidan, till vilket belopp skogens ingångsvärde skulle beräknas. En följd härav hade blivit antingen att den i lagen avsedda särbeskattningen av skogen ytterst sällan ägt rum, eller att säljaren icke kunnat erhålla det avdrag för ingångsvärdet av skogen, vartill han varit lagligen berättigad, därest tillfredsställande utredning härom kunnat av honom framläggas. Även om det förslag, som framlagts i ämnet av skatteberedningen, vore aldrig så teoretiskt riktigt och aldrig så väl genomtänkt gällde för detta vad ovan sagts om nu gällande bestämmelser. De kunde ej i praktiken tillämpas, då de faktorer, vilka skulle tjäna till underlag för skatteberäkningen, icke vore eller kunde vara kända för taxeringsnämnderna. Skatteberedningen hade i promemorian närmare utvecklat, huru vid en tillämpning av beredningens förslag skulle tillgå. Härvid torde emellertid böra framhållas, att de siffror, som från fastighetstaxeringen skulle användas, icke funnes tillgängliga för de årliga taxeringsnämnderna och ej heller vore lätta att anskaffa under den korta och av brådskande arbete fyllda tid, varunder en taxeringsnämnd arbetade. Ej heller domänstyrelsens rotvärden funnes tillgängliga för de årliga taxeringsnämnderna. Skatteberedningen framhölle själv på flera ställen de vanskligheter, vilka vore förenade med den av beredningen förordade metoden. Å andra sidan medgäve beredningen, att den i ögonen fallande stora fördelen med den av kommunal-skatteutskottet förordade lösningen vore dess patagliga och bestickande enkelhet. Vid valet emellan å ena sidan ett måhända teoretiskt riktigt men i praktiken i de flesta fall oanvändbart, och å andra sidan ett praktiskt och enkelt system syntes knappast svårt att träffa ett avgörande. Länsstyrelsen finge för den skull till antagande förordat det av kommunalskatteutskottet

föreslagna sättet för lösande av frågan, helst detta följde den princip, för vilken länsstyrelsen redan tidigare uttalat sig.

En annan fråga, som i skatteberedningens promemoria upptagits till undersökning, gällde förändring av skatteprocenten vid den statliga inkomstbeskattningen för inkomst av lotterivinst, realisationsvinst och viss inkomst av skogsbruk. I promemorian framhölles, hurusom progressionen verkade för hårt, då en sådan tillfällig inkomst tillfölle en skattskyldig utöver hans normala årsinkomst. Detta vore visserligen sant, men en sådan tillfällig högre inkomst kunde härleda sig även ur annan inkomstkälla än de tre ovan angivna. En affärsman kunde tillfälligtvis under ett år på grund av gynnsam konjunktur eller annan orsak göra en vinst, som i hög grad kunde överstiga hans normalinkomst; en tjänsteman i allmän eller enskild tjänst kunde ett år på grund av något tillfälligt uppdrag, exempelvis en större boutredning eller dylikt, erhålla en extra inkomst, som väsentligen höjde den normala skatteprocenten för honom. Det syntes därför innebära en orättvisa att begränsa en nedsättning av skatteprocenten till de av beredningen föreslagna fallen. Härtill komme, att bestämmandet av »normalinkomsten» ävensom i vad mån nedsättning av procentsatsen skulle ske inom vissa i förslaget bestämda gränser överlämnades till taxeringsnämnderna. Det vore att befara, att detta i tillämpningen komme att leda till godtyckligt eller åtminstone synnerligen ojämnt tillämpande av de föreslagna bestämmelserna inom olika nämnder. Den påpekade begränsningen av skatteberedningens förslag i förevarande avseende ävensom de vanskligheter, som syntes bliva en ofrånkomlig följd vid tillämpningen av detsamma, gjorde att länsstyrelsen ansåge sig icke kunna tillstyrka beredningens förslag, hur skäligt det än kunde synas vara att söka åstadkomma en lindring i skatteprocenten vid en tillfällig, icke årligen återkommande inkomst.

Länsstyrelsen i *Älvsborgs* län anför, att man vid ett vägande mot varandra av kommunalskatteutskottets och skatteberedningens förslag icke torde kunna undgå att giva företrädet åt det förra, vilket, såsom skatteberedningen själv medgäve, utmärkte sig för påfallande enkelhet, varjämte frågan om vilken tillväxt av skogen, som ej skulle beskattas, löstes på ett tillfredsställande sätt, under det att det senare förslaget vore ganska invecklat och dessutom icke erbjöde en fullt exakt lösning av spörsmålet om vad som rätteligen borde beskattas. En olägenhet, som i fråga om inkomst av skogsbruk vidlådde utskottsförslaget, vore emellertid den hårda beskattning, för vilken den utsattes, som bekommit fast egendom genom arv. Det vore angeläget att kunna finna en utväg, som undanröjde denna olägenhet.

Länsstyrelsen i *Skaraborgs* län finner det av kommunalskatteutskottet framlagda förslaget vara ett steg i rätt riktning, då detsamma vore både enkelt och förenat med större rättvisa än det nuvarande systemet; och länsstyrelsen hemställer av sådan anledning, att detta förslag måtte läggas till grund för lagstiftning i ämnet.

Länsstyrelsen i *Värmlands* län anför, att förtjänsterna hos det av skatteberedningen framlagda förslaget övervägande torde vara av teoretisk art och att dess omsättande i praktiken helt visst skulle vålla betydande vansk-

ligheter. Dessa omständigheter syntes länsstyrelsen utgöra tillräckliga skäl för ett avstyrkande av detta förslag. Men länsstyrelsen ansåge sig icke heller kunna biträda de grunder, på vilka kommunalskatteutskottets förslag vilade, ehuru detta förslag i jämförelse med skatteberedningens innebure en given förenkling. Tillämpningen av dessa grunder skulle nämligen, på sätt jämväl skatteberedningen framhölle, förorsaka svårigheter i fråga om sättet för beskattningen av och storleken av skatten för den del av skogen, som komme att beskattas. Däremot kunde länsstyrelsen för sin del icke finna annat än att nu gällande föreskrifter i ämnet vore av beskaffenhet att i huvudsak böra bibehållas.

Länsstyrelsen hämtade därvid stöd av den erfarenhet, som tillämpningen av dessa föreskrifter givit vid handen. Inom Värmlands län syntes nämligen nu gällande regler i förevarande avseende icke hava vållat några särskilda svårigheter vid beskattningen av inkomst av skogsbruk. I 1927 års kungl. förslag hade också nu gällande regler i fråga om beskattning av inkomst av skogsbruk bibehållits, dock med den ändring, att den rätt till avdrag, som nu finge ske för »minskning i skogens ingångsvärde», i stället skulle avse »minskning i ingående virkeskapital». Då denna ändring syntes länsstyrelsen innebära en bättre och riktigare utformning av bestämmelsen om avdragsrätten, ansåge sig länsstyrelsen böra helt ansluta sig till det kungl. förslaget i denna del.

Länsstyrelsen i *Örebro* län finner kommunalskatteutskottets motivering synnerligen klar och bindande. Skatteberedningens förslag anser länsstyrelsen bliva antingen för schablonmässigt eller ock i tillämpningen alltför svårt, varför länsstyrelsen avstyrker detsamma. Även skatteberedningens förslag om lindring i skatteprogressionen i vissa fall avstyrkes av länsstyrelsen.

Länsstyrelsen i *Västmanlands* län förklarar sig föredraga skatteberedningens förslag framför kommunalskatteutskottets och anför:

I fråga om det s. k. producerande virkeskapitalet ville länsstyrelsen ifrågasätta, om ej detsamma kunde bestämmas i visst förhållande till skogsmarksvärdet, detta för att i viss mån underlätta beräkning av beloppet därav. Vid denna beräkning borde användas den medelbonitetssiffra och det medelrotvärde, som vid det enligt fastighetstaxeringsförordningen inför länsstyrelsen hållna sammanträdet ansetts förefintliga för den kommun, där ifrågavarande fastighet vore belägen. Hade förvärvet skett före år 1922, borde genom jämförelse mellan de taxeringsvärden, som äsattes sistnämnda år, och det som varit gällande vid tiden för förvärvet, utrönas, huru mycket av sistnämnda värde belöpt å skogsmarken, varefter detta värde lades till grund för beräkningen av ingående värdet på samma sätt som föreslagits i fråga om senare fastställda värden.

Länsstyrelsen i *Kopparbergs* län framhåller, att länsstyrelsens erfarenhet av tillämpningen av de uti nu ifrågavarande hänseende för närvarande gällande bestämmelserna icke givit vid handen behov av ändring härutinnan. Länsstyrelsen funne sig således böra uttala sig för bibehållande av gällande föreskrifter. Därest ändring i allt fall ansåges böra äga rum, syntes kommunalskatteutskottets förslag vara att föredraga framför skatteberedningens:

Den av skatteberedningen anvisade utvägen till lösning av föreliggande fråga syntes visserligen i teorien framkomlig men torde för de myndigheter, som finge att tillämpa av förslaget påkallade komplicerade bestämmelser, komma att visa sig tung och invecklad. Kommunalskatteutskottets förslag torde, därest detsamma varit avsett att i full utsträckning utbytas mot nu gällande föreskrifter, framför övriga förslag varit förtjänt att tagas under övervägande. Då förslaget emellertid genom däri ifrågasatta övergångsbestämmelser i verkligheten icke komme att träda i tillämpning förrän om tjugo år och de påtalade svårigheterna för såväl taxeringsmyndigheter som skattskyldiga att utreda befogenheten av värdeminskningsavdrag sålunda under en lång framtid alltjämt komme att föreligga, ansåge länsstyrelsen ej heller utskottsförslaget vara av sådan förtjänst att detsamma borde undantränga nu gällande bestämmelser.

I fråga om skatteberedningens förslag om lindring i skatteprogressionen i vissa fall, torde skäl därför hava anförts, då frågan gällde inkomst av skog. Beträffande åter lotterivinster och realisationsvinster, inkomster, som merendels icke utgjorde resultat av något inkomsttagarens arbete utan som av en slump och utan förskyllan tillfölle honom, ansåge länsstyrelsen dylik skatte-lindring icke böra ifrågakomma.

Länsstyrelsen i *Gävleborgs* län erinrar, att länsstyrelsen på sin tid tillstyrkt kommunalskattekommitténs förslag i förevarande avseende. De skäl, som sedermera anförts till stöd för åsikten, att inkomstbegreppet borde utsträckas att omfatta även den värdeökning, som uppkommit å skog genom sparad tillväxt, hade icke givit länsstyrelsen skäl att frånga sin tidigare ståndpunkt.

I fråga om förslaget om särskild anordning för beräkning av skatt vid onormalt höga inkomster av skogsbruk, av lotterivinst och av realisationsvinst ansåge länsstyrelsen något principiellt skäl, varför dylika, låt vara onormala, inkomster icke skulle till fullo beskattas, vara svårt att finna. Med hänsyn till dessa inkomsters karaktär av lätt förtjänta penningar skulle säkerligen ett lättande av progressionsbeskattningen i dylika fall väcka berättigat missnöje. Länsstyrelsen ansåge därför icke, att de föreslagna författningsändringarna kunde anses försvarliga.

Länsstyrelsen i *Västernorrlands* län uttalar, att gällande bestämmelser rörande minskning av skogs ingångsvärde i praktiken visat sig svårtillämpliga, i synnerhet då det gällde inkomst genom försäljning av skog i samband med försäljning av marken, varjämte dessa bestämmelsers verkningar i många fall för de skattskyldiga framstått såsom obilliga. En omläggning av skatteprinciperna härutinnan syntes därför vara påkallad. Både kommunalskatteutskottets och skatteberedningens förslag till lösning av den invecklade frågan om taxering av inkomst av skog innehölle beaktansvärda uppslag. Utskottsförslaget innebure utan tvivel ett avsevärt enklare taxeringsförfarande, under det skatteberedningens förslag måste anses bättre avvägt med hänsyn till nu gällande skattesystem. Länsstyrelsen ville i huvudsak ansluta sig till kommunalskatteutskottets förslag, men ville samtidigt för-

orda, att i samband därmed frågan om frihet från utgörande av fastighetsbeviljning för den del av skogen, som icke kunde hänföras till produktionsmedel, upptoges till behandling.

Beträffande den ifrågasatta lindringen i skatteprogressionen i vissa fall hade länsstyrelsen icke något annat att erinra än att lotterivinst och realisationsvinst icke borde innefattas i de föreslagna lättnaderna i fråga om progression vid inkomstskattens och den kommunala progressivskattens beräkning.

Länsstyrelsen i *Jämtlands* län uttalar, att det av skatteberedningen framlagda förslaget angående beskattning av inkomst av skogsbruk syntes stå väl i överensstämmelse med grundprinciperna i 1927 års kungl. förslag till kommunalskattelag och över huvud taget äga stora teoretiska förtjänster. På vissa punkter kunde visserligen tvekan råda. Så till exempel förefölle det länsstyrelsen sannolikt, att den myckenhet skog, som i förslaget betraktats såsom produktionsmedel, uppskattats väl lågt. Dock vore det svårt att utan ingående undersökningar föreslå en annan siffra, helst som förhållandena i detta avseende torde vara mycket växlande och det såsom skatteberedningen framhållit skulle vara alltför vanskligt att låta beskattningsmyndigheterna för varje särskild försäljning fastslå den kvantitet, som borde anses såsom produktionsmedel. Om ett sådant beslut skulle ansluta sig till verkligheten, torde det knappast kunna meddelas, förrän själva avverkningen ägt rum, och således bland annat förutsätta en flerårig uppskattning med därav följande olägenheter. Ur teoretisk synpunkt skulle länsstyrelsen därför vilja förorda det av skatteberedningen utarbetade förslaget. Tyvärr syntes det dock vara alldeles omöjligt att genomföra förslaget i praktiken utan en mycket väsentlig teknisk förstärkning av beskattningsmyndigheterna. Denna länsstyrelsens uppfattning grundade sig på erfarenheten av tillämpningen av nuvarande avdragsbestämmelser. Det hade nämligen visat sig, att allt fortfarande mycket ofta missuppfattningar förekomme såväl hos de skattskyldiga som hos beskattningsmyndigheterna angående den bevisning, som skulle förebringas för rätt till avdrag enligt nu gällande föreskrifter, och det kunde därför anses alldeles visst, att en bestämmelse med de invecklade operationer, som förslaget förutsatte, komme att stanna på papperet och således icke medföra den önskade skattereduktionen. Förslagets tanke vore icke i denna form realiserbar utan en avsevärd förändring av beskattningsmyndigheterna.

Kommunalskatteutskottets förslag och det av skatteberedningen i anslutning därtill utarbetade förslaget om lindring i skatteprogressionen i vissa fall ansåge sig länsstyrelsen böra avstyrka. Beträffande utskottsförslagets förhållande till arvsbeskattningen torde böra erinras därom, att det i skogsbygderna vore ganska vanligt, att, om en hemmansägare efterlämnade flera arvingar, en av dem erhöle fastigheten mot ersättning till de övriga,

direkt eller indirekt utgående genom avverkning. Dubbelbeskattningen på det förut arvsbeskattade kapitalet kunde därför träffa stora kretsar.

Länsstyrelsen i *Västerbottens* län finner kommunalskatteutskottets förslag i ämnet vara övriga förslag såtillvida överlägset, att detsamma löste de förevarande beskattningsfrågorna på det ur praktisk taxeringssynpunkt mest tillfredsställande sättet, och yttrar länsstyrelsen i huvudsak:

En av förslagets mera i ögonen fallande brister vore dess ståndpunkt till realisationsvinstbeskattningen. Enligt förslaget skulle inkomst genom försäljning av skog i samband med försäljning av fast egendom icke beskattas i annat fall än försåvitt fastighetsförsäljningen skett inom tio år från fastighetens förvärfvande, då hela uppkomna vinsten av försäljningen, alltså vinsten å såväl själva fastigheten som å skogsförsäljningen, skulle beskattas såsom realisationsvinst. Sin ståndpunkt i detta avseende hade kommunalskatteutskottet motiverat med att det skulle medföra stora taxeringstekniska svårigheter att för dessa fall meddela några särskilda regler. I sitt sistnämnda påstående hade utskottet otvivelaktigt rätt, men länsstyrelsen ansåge konsekvensen bjuda, att en lösning av frågan jämväl i detta avseende utfunnos. Det förhållande, att en dubbelbeskattning ofta torde här uppkomma, gjorde detta också så mycket nödvändigare. För att emellertid icke förlora allt för mycket av systemets enkelhet och lätthanterlighet hade länsstyrelsen tänkt sig, att i detta fall stadgande kunde införas därom att, därest skattskyldig, som försålt skog i samband med fastighetsförsäljning, visade i vad mån den vid försäljningen uppkomna vinsten belöpte sig på skogsförsäljningen, han vore berättigad åtnjuta avdrag från realisationsvinstbeskattningen med detta belopp. Härmed hade vederbörande i princip befriats från beskattning för dylik inkomst av skogsförsäljning, men med hänsyn till taxeringstekniska svårigheter hade bevisbördan lagts på den skattskyldige själv.

Skatteberedningens förslag om lindring i skatteprogressionen i vissa fall, enligt vilket förslag en viss frihet lämnades vederbörande beskattningsmyndighet, ansåge länsstyrelsen icke vara lämpligt även om vissa gränser för maximum och minimum uppdroges. Lika litet tilltalande vore det att låta någon medelinkomst under vissa år bliva bestämmande för skatteprocenten. Däremot funne länsstyrelsen att frågan eventuellt kunde så lösas att, om en skattskyldig under t. ex. de tre sista åren icke åtnjutit avsevärd inkomst av skogsbruk, man vid skatteprocentens bestämmande avdroge två tredjedelar av den beskattningsbara inkomsten av skogsbruket, varefter skatten uträknades efter hela beloppet. Genom detta förfarande vunnes, att skatten i någon mån komme att anpassa sig efter den skattskyldiges normala skatteförmåga.

Länsstyrelsen i *Norrbottnens* län uttalar:

Det kunde väl möjligen ur principiell synpunkt anses berättigat att liksom nu gällande lagstiftning till inkomst av skogsbruk hänföra även inkomst genom avyttring av växande skog i samband med fastighetsförsäljning, i den mån ej förutsättningarna för skattepliktig realisationsvinst på grund av fastighetens avyttring föreläge. Vid en dylik försäljning beskattades den del av köpeskillingen, som belöpte på skogens tillväxt under den tid, säljaren innehåft fastigheten. Vad skogen under denna tid i tillväxt producerat betraktades som en skogsbrukets produkt, och vad som inflöte vid

avyttring av denna produkt, liksom vid avyttring av andra skogsbrukets produkter, kunde ju räknas som en skattepliktig inkomst. Men enligt länsstyrelsens förmenande vore en dylik beskattning förenad med sådana svårigheter och måste i tillämpningen leda till sådana osäkra resultat, att den ur skatteteknisk synpunkt borde helt och hållet utdömas.

I Norrbottens län hade, såvitt länsstyrelsen hade sig bekant, denna beskattning aldrig kommit till tillämpning i andra fall, än då beskattningsbar realisationsvinst förelegat, detta uppenbarligen av den anledning, att vederbörande taxeringsmyndigheter vid en fastighetsförsäljning icke ansett sig kunna konstatera, om och i vilken mån skogens beskaffenhet övat någon inverkan på köpeskillingen. Beträffande det av skatteberedningen utarbetade förslaget till genomförande i begränsad omfattning av en beskattning av köpeskillning för växande skog vid fastighetsförsäljning kunde länsstyrelsen ej finna att det vore ägnat att i någon mån minska de svårigheter, som vore förbundna med den praktiska tillämpningen av nu gällande bestämmelser om denna beskattning. Och länsstyrelsen misstänkte, att en taxeringsnämnd — för att ej tala om en deklarationsskyldig — i Korpilombolo eller Arjeplogs taxeringsdistrikt skulle stå sig slätt inför tolkningen av de föreslagna ändringarna i 22 § kommunalskattelagen med tillhörande anvisningar. En lag och i synnerhet en skattelag, som ju berörde nästan varje man, borde vara så enkel, att den utan svårighet kunde förstås av var och en. I detta avseende lede nog tyvärr redan våra nuvarande skattelagar av betänkliga brister, och man borde därför motsätta sig varje förslag, som utan att vara av trängande behov påkallat ytterligare försvårade deras förståelse. Länsstyrelsen vore sålunda särskilt med hänsyn till dess enkelhet mest böjd att acceptera det av kommunalskatteutskottet framlagda förslaget.

Då emellertid kommunalskatteutskottets förslag onekligen medförde en viss orättvisa, därigenom att progressionen vid beskattning av inkomst av skogsbruk bleve alltför stark, då beskattning komme att ske på en gång för ett enda stort belopp, medan det förut skett i flera repriser, funne länsstyrelsen det av skatteberedningen framlagda förslaget till mildrande av denna obillighet beaktansvärt. Likaså ansåge länsstyrelsen billighetsskäl tala för, att en dylik lindring i progressionen medgäves även vid beskattning av lotterivinst och realisationsvinst. Angående storleken av en dylik lindring kunde man ju hysa delade meningar, men funne länsstyrelsen skatteberedningens förslag härutinnan skäligt, helst som en ganska vidsträckt prövningsrätt medgivits taxeringsmyndigheterna att i det enskilda fallet avgöra, vilken lindring som kunde anses vara av omständigheterna påkallad.

Kammarrätten — som ansett sitt utlåtande kunna begränsas till att avse de båda nya förslag till lösning av frågan om beskattning av inkomst av skogsbruk, som framkommit, nämligen kommunalskatteutskottets förslag och skatteberedningens alternativa förslag — förklarar sig icke kunna tillstyrka något av dessa förslag, och anför kammarrätten i huvudsak:

Vad den principiella rätten till avdrag vid beräkning av skattepliktig intäkt av skogsbruk för minskning i skogs ingångsvärde eller minskning i ingående virkeskapital anginge, hade densamma icke sedan tillkomsten av 1910 års skatteförfattningar ifrågasatts förrän av kommunalskatteutskottet vid 1927 års riksdag. Ett av huvudskälen för kommunalskatteutskottets ståndpunkt hade angivits vara att eliminera vissa allmänt erkända svårig-

heter vid de nuvarande beskattningsbestämmelsernas tillämpning. Ehuru kammarrätten funne detta skäl synnerligen beaktansvärt, kunde kammarrätten likväl icke ansluta sig till utskottets uppfattning på förevarande punkt. Kammarrätten hölle nämligen för sin del bestämt före, att rätten till avdrag för minskning i skogs ingångsvärde borde bibehållas alldeles oberoende av om inkomst genom avyttring av växande skog i samband med fastighetsförsäljning beskattades såsom inkomst av skogsbruk eller ej. Till stöd för denna ståndpunkt ansåge sig kammarrätten kunna åberopa de skäl för avdragsrättens bibehållande, som skatteberedningen i promemorian anfört, särskilt i avseende å den skärpning i progressionsskalan, som genom avdragsrättens slopande skulle — allteftersom övergångsbestämmelserna upplörde att verka — uppstå, och utskottsförslagets förhållande till arvsbeskattningen. Därest förslaget genomfördes, syntes i varje fall, på sätt skatteberedningen anmärkt, avdrag för ingångsvärde ej böra medges, om fastigheten förvärvats efter den nya lagstiftningens ikraftträdande. Den lättnad i skattebördan, som skatteberedningen ifrågasatt i form av avdrag för ett belopp svarande mot det producerande virkeskapitalets värdeökning, angäves vara motiverad mera av praktiskt psykologiska än teoretiska skäl. De författningsbestämmelser, som föresloges i syfte att vinna den avsedda lättnaden, erkändes emellertid av skatteberedningen själv vara rätt invecklade, en uppfattning som delades av kammarrätten. Det syntes kammarrätten föga praktiskt att utöver de föreslagna bestämmelserna om avdrag för minskning i ingående virkeskapital — vilka bestämmelser redan de på grund av svårigheterna för de skattskyldiga att kunna tillgodogöra sig i dem stipulerade avdrag väckt tvekan — införa ytterligare bestämmelser av i stort sett likartad beskaffenhet. De psykologiska skälen, varmed torde avses, att förslaget i viss mån tillgodosåge kravet på att icke skogs värdeökning särskilt på grund av konjunkturen skulle beskattas såsom inkomst av skogsbruk, syntes icke heller kammarrätten bärande, enär förslaget icke tillfullo och i varje fall på en alltför svårframkomlig väg fyllde nämnda syfte. Därest skatteberedningens förslag genomfördes, syntes detsamma dock böra av taxeringstekniska skäl underkastas den modifikation, att inkomst genom avyttring av växande skog i samband med fastighetsförsäljning icke beskattades såsom inkomst av skogsbruk i de fall, då förutsättningarna för skattepliktig realisationsvinst på grund av fastighetens försäljning föreläge. Ehuru således till förmån för kommunalskatteutskottets förslag talade dess enkla linjer och till förmån för skatteberedningens förslag den omständigheten, att en viss erforderlig lättnad i beskattningen av inkomst av skogsbruk vunnos, kunde kammarrätten likväl icke, med hänsyn till de nackdelar, som vore förknippade med förslagen — med utskottets förslag skärpt beskattning och med skatteberedningens förslag ytterligare lagbestämmelser av invecklad beskaffenhet — tillstyrka någotdera av ifrågavarande båda nya förslag. Det kunde i detta sammanhang erinras därom, att det ännu icke, trots upprepade och betydande ansträngningar, lyckats utarbета ett förslag till beskattning av inkomst av skogsbruk i överensstämmelse med de för beskattning av annan inkomst gällande grunder, som vunnit mera allmänt eller odelat gillande av sakkunniga myndigheter och statsmakterna. Kammarrätten ville därför ifrågasätta, om icke den möjligheten till frågans lösning borde göras till föremål för ingående undersökning, att beskattningen av inkomst av skogsbruk helt eller delvis utbrötes ur ramen för den nuvarande inkomstbeskattningen och nämnda inkomst i stället beskattades genom en särbeskattning i till exempel accisens form. Mot det i prome-

morian innefattade förslaget att i ett eventuellt nytt förslag till kommunal-skattelag icke upptaga den i 1927 års förslag intagna undantagsbestämmelsen rörande bestämmandet av ingångsvärdet vid förvärv av fastighet annorledes än genom köp hade kammarrätten så mycket mindre något att erinra, som denna undantagsbestämmelse syntes bryta mot vad som eljest i skattesystemet gällde i avseende å förhållandet mellan inkomst- och arvsbeskattningen. Uteslutandet av ifrågasatta undantagsbestämmelse syntes böra vara oberoende av om det ifrågasatta avdraget för värdeökning av det producerande virkeskapitalet genomfördes eller ej. Kammarrätten hade heller icke någon erinran att göra mot den i promemorian ifrågasatta kompletteringen av bestämmelsen om ingångsvärdets beräkning efter stämpelplikten för det fall, att stämpelplikt ej ägde rum. Den bestämmelse i berörda avseende, som föresloges, skulle överensstämma med vad kammarrätten i visst fall redan tillämpat jämlikt grunderna för nu gällande bestämmelser på området. Det syntes emellertid vara av särskild vikt att klarlägga, huru i nu förevarande avseende skulle förhållas för det fall att ingångsvärdet skulle bestämmas för skog å fastighet, som förvärvats genom giftorätt.

I fråga om förslaget att tillerkänna beskattningsmyndigheterna befogenhet att under vissa förutsättningar vid taxering till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt medgiva skattskyldig skäligen nedsättning av det grundbelopp, efter vilket skatten skulle utgå, ställde sig kammarrätten bestämt avvisande. Det syntes kammarrätten orimligt att lägga en dylik diskretionär prövning i beskattningsmyndigheternas händer.

Domänstyrelsen har jämte eget utlåtande överlämnat infordrade yttranden av samtliga överjägmästare, utlåtanden av centralrådet för skogsvårdsstyrelsernas förbund och samtliga skogsvårdsstyrelser med undantag för skogsvårdsstyrelserna i Uppsala, Gotlands, Örebro och Kopparbergs län samt yttrande av Sveriges skogsägareförbund.

Nio överjägmästare föredraga kommunalskatteutskottets förslag. *Två överjägmästare* uttala sig mot skatteberedningens förslag utan att ansluta sig till utskottsförslaget. *Två överjägmästare* giva företräde åt skatteberedningens förslag.

Centralrådet för skogsvårdsstyrelsernas förbund giver ett avgjort företräde åt kommunalskatteutskottets enkla, för allmänheten och skattemyndigheterna lätt förståeliga förslag, under förutsättning att detta förslag i vissa angivna avseenden justerades. Centralrådet anser dock angeläget, att möjligheterna undersökas för ett utbyte av både den kommunala och den statliga inkomstbeskattningen av skogen mot en accis, vilken skatteform med hänsyn till skatteförmågan skulle komma att verka fullt rättvist och sannolikt bli den i tillämpningen enklaste. Centralrådet anför:

Kommunalskatteutskottets förslag syntes centralrådet innebära vissa givna fördelar framför såväl nu gällande bestämmelser som de av Kungl. Maj:t framlagda. Då någon utredning och bevisning om en skogs ingångsvärde sedan övergångstiden tilländalupit ej erfordrades, bleve det enkelt och lätt att tillämpa, och torde framför allt vara det system, som vore ägnat att befrämja

en god skogsvårds intressen, som ofta i vårt land finge inriktas på en besparing av virkeskapitalet eller till kontinuitet i virkesuttagen. Utan förbehåll kunde emellertid centralrådet ej förorda utskottets förslag. Som av skatteberedningen papekats, komme enligt förslaget progressionen i beskattningen vid varje fastighetsägares egen skogsavverkning ävensom vid upplåtelse av avverkningsrätt att verka betydligt hårdare än tillförne. Även om, som centralrådet redan framhållit, det i stort sett kunde anses önskvärt, att skattesystemet verkade till förmån för regelbundna, normala avverkningar, vore det samtidigt ej ändamålsenligt, att större engångsavverkningar genom starkt progressiv beskattning nästan omöjliggjordes. För smärre skogar kunde det mången gång vara det enda rationella att, åtminstone för avsalu, endast avverka med längre mellanrum, kanske vart tionde år, och för skogsbrukets riktiga ekonomiska bedrivande i allmänhet torde gälla att söka anpassa avverkningarna efter konjunkturernas växlingar. Detta försvårades givetvis vid stark progression i beskattning. Av de utvägar till progressivskattens mildrande, som av skatteberedningen antytts, syntes endast den, som avsåge att lämna beskattningsmyndigheterna en viss frihet — för att bedöma vad som skulle anses vara normal inkomst — framkomlig. Någon fara för missbruk torde, som skatteberedningen framhölle, härvid ej föreligga, då, för motivering av skattelindring vid onormalt stor inkomst exempelvis av skogsavverkning, objektivt bevismaterial kunde framläggas. Centralrådet måste emellertid starkt ifrågasätta lämpligheten av att skatteprocenten skulle göras till föremål för skönsprövning av skattemyndigheterna. Av denna frihet för skattemyndigheterna kunde några fördelar ej uppstå utan tvärtom endast olägenheter. Enligt centralrådets mening borde därför i förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt stadgas, att skatteprocenten skulle beräknas till det belopp, som den skulle utgjort, om från det beskattningsbara beloppet avdroges två tredjedelar av det belopp, varmed det beskattningsbara beloppet exempelvis på grund av särskilt omfattande skogsavverkning överstege det normala. Centralrådet ansåge det vidare nödvändigt, att utskottets förslag modifierades så, att ett ur en skog, som vore arvsobjekt, verkställt uttag i och för arvsskattens betalande ej samtidigt beskattades genom inkomstskatt. Redan med nu gällande bestämmelser vore arvsskatten så betungande att, speciellt för fideikommiss, där kanske den enda kapitaltillgången som finge tillgripas utgjordes av växande skog, denna måste skövlas för skattens betalande. Att då jämväl inkomstbeskatta denna »skatteavverkning» syntes ej vara rätt och billigt. Då några svårigheter att beräkna skogens ingångsvärde eller det belopp, varmed den växande skogen ingått i arvet, kort efter ett arvskifte ej förelåge, syntes enligt centralrådets uppfattning ej några hinder möta för bibehållande av nu gällande rätt för arvtagare att vid avverkning av skog för betalning av arvsskatt, i vad denna belöpte på skogen, få från den beskattningsbara inkomsten avdraga så stor del av den arvsbeskattade skogens värde, som behövt avverkas för att bereda medel för arvsskattens betalande. Inom skatteberedningen hade utarbetats ett särskilt förslag till föreliggande beskattningsfrågas lösning. Detta förslag hade teoretiska förtjänster och likaväl som man med skatteberedningen kunde kalla utskottets förslag bestickande genom sin enkelhet, likaväl kunde sägas, att skatteberedningens uppläggning av vad som borde beskattas i skogsbruket och vad som borde vara undandraget från beskattning, förtjänade beaktande. Centralrådet ansåge emellertid, att förslaget vid tillämpning i praktiken skulle komma att leda till stora orättvisor. För det första vore det säkerligen omöjligt att

generellt avgöra vad som i skogsbruk i allmänhet skulle anses vara produktionsmedel, och vad som skulle betraktas som skörd. Produktionsmedlets storlek kunde med tillfredsställande exakthet endast bedömas för ett visst, noggrant undersökt skogsbruk. För en rättvis tillämpning måste sålunda i varje konkret fall av beskattningsmyndigheterna avgöras, vad som skulle betraktas som produktionsmedel. För en sådan uppgift vore emellertid beskattningsmyndigheterna ej kompetenta, ej heller vore det möjligt att för varje skogsbruk förebbringa sådan utredning, att produktionskapitalets storlek riktigt kunde fixeras. Då sålunda enligt centralrådets mening produktionskapitalen växlade alltefter i skogsbruken rådande förhållanden, innebure produktionskapitalets bestämmande till fyra årsavkastningars värde anlitandet av en schablon, som för flertalet skogsägare skulle medföra stora orättvisor. Då dessutom samma olägenheter, som vidlåde nu gällande bestämmelser i fråga om bestämmandet av avdragsrätten för efter avverkning skedd minskning av skogens ingångsvärde, enligt skatteberedningens förslag alljämt komme att kvarstå, måste centralrådet giva kommunalskatteutskottets förslag avgjort företräde.

Sveriges skogsägareförbund avstyrker skatteberedningens förslag och anser, att kommunalskatteutskottets förslag borde läggas till grund vid lösningen av nu förevarande skattefråga. Det borde dock undersökas, om icke den skatte-skärpning, som sistnämnda förslag skulle komma att medföra beträffande ärvda fastigheter, kunde undanröjas. Förbundet anför, bland annat:

Den av utskottet föreslagna uppläggningsen av frågan hade ur skogsvårds-synpunkt betydande förtjänster. De nu gällande bestämmelserna om dels beskattande av köpeskilling för skog såsom inkomst och dels rätten till avdrag för sänkning i skogs ingångsvärde verkade ovedersägligen pådrivande på jordägarnas benägenhet att avverka skogen. En skogsägare, som hade för avsikt att småningom avyttra sin fastighet, tvingades nästan att först successive bringa ned dennas skogskapital i nivå med ingångsvärdet. Eljest utsattes han vid försäljningstillfället för en inkomstbeskattning med betungande progression. De nu gällande bestämmelserna hade sålunda skogs-politiskt felaktiga verkningar, i det att de motverkade en synnerligen önskvärd och behövlig höjning av landets produktiva skogskapital till mer normal nivå. Den av utskottet föreslagna omläggningen skulle i huvudsak undanröja dessa olägenheter. Endast under den 20-åriga övergångstiden skulle, såsom skatteberedningen jämväl påpekat, vissa risker förefinnas, i det att sådana skogsägare, som hade höga ingångsvärden å sina skogar, då skulle sträva efter att utnyttja dessa genom forcerade avverkningar. Denna sistnämnda brist hos utskottets linje finge ej anses vara allt för betydande och borde näppeligen utgöra ett hinder mot en lösning efter nämnda linje. Vid fastighetsförvärf genom arv hade arvtagaren att erlagga stämpelskatt å fastighetens fulla skogsvärde enligt en starkt progressiv skala. Skatte-satsen kunde ofta uppgå till 10 procent eller mer. Det sålunda arvsbeskat-tade skogsvärdet gällde för ägaren såsom ingångsvärde. Om nu, enligt utskottets förslag, vid samma skogsavverkning rätten till avdrag för sänkning i skogens ingångsvärde borttoges, finge arvtagaren erlagga skatt för detta skogsvärde två gånger, nämligen först vid fångtet i form av arvsskatt och sedan vid avverkningen i form av inkomstskatt. Ehuru det vore fråga om två helt skilda skattetyper, bleve härigenom den skogsägare, som förvärvat fastigheten genom arv, realiter (med hänsyn till de belopp han skulle

erlägga till det allmänna) väsentligt tyngre belastad än den skogsägare, som förvärvat fastigheten genom köp. Utskottsförslaget innebure sålunda, att vid fastighetsförvärv genom köp skogsbeskattningen komme att ske efter skogspolitiskt riktigare och samtidigt avsevärt enklare former än nu, utan att det allmännas intäkter av skatten på nämnvärt sätt ändrades. Vid förvärv genom arv däremot komme enligt utskottsförslaget den sammanlagda skattetungan att avsevärt ökas för skogsägaren utöver vad enligt nu gällande stadganden skulle utgå. Vad skatteberedningens förslag anginge, så vore detta, även om vissa teoretiska motiv kunde anföras som stöd för denna linje, ur praktisk tillämplighetssynpunkt behäftat med betydande brister. Det torde nämligen få anses vara nästan omöjligt att avgöra, vad som i det särskilda fallet skulle anses som ett riktigt uttryck för »det varaktiga virkeskapitalet». Enligt de grunder, som tillämpades vid nu pågående allmänna fastighetstaxering, skulle vid uthålligt skogsbruk skogskapitalets värde anses utgöra 16.5 årsavkastningar. Denna beräkningsgrund torde allmänt anses vara riktig. Fyra årsavkastningar utgjorde blott 25 procent härav. Minimiproduktionskapitalet i skogsbruket skulle sålunda enligt skatteberedningen blott utgöra en fjärdedel av kapitalet vid normalt, uthålligt skogsbruk. Detta vore uppenbarligen ej riktigt. Även i de mest extensiva, kapitalsvaga skogsbruket torde minimiproduktionskapitalet överstiga fyra årsavkastningars värde. Redan skogslagen framtvungade hållande av ett virkesförråd, som motsvarade 6 å 8 årsavkastningars värde. Det varaktiga skogskapital, varmed olika skogsägare arbetade, växlade i varje fall väsentligt från nyss nämnda, av lagen skyddade minimivärde upp till 14 å 15 årsavkastningars värde. Det vore under sådana omständigheter olämpligt att införa en enhetlig schablon för beräkning av »det varaktiga virkeskapitalet» samt att sedan delvis grunda beskattningen å denna. En dylik åtgärd skulle vara favorabel för ägarna av extensivt skötta skogsbruk men träffa det rationella skogsbruket tämligen hårt. Häri låge en betydande olägenhet hos det föreslagna nya systemet. Ett annat fel hos detta vore, att det bibehölle hela den nuvarande invecklade apparaten, som nödvändiggjorde en svår och ofta oanskaffbar bevisning om skogens för ägaren gällande ingångsvärde m. m. Härtill skulle då sedan även komma beräkningen av det varaktiga virkeskapitalets värde, vilken beräkning krävede retroaktiva priskalkyler, som varken de skattskyldiga själva eller de lokala beskattningsorganen kunde förutsättas bemästra.

Domänstyrelsen ifrågasätter, huruvida icke förevarande spörsmål borde göras till föremål för ytterligare utredning. Det torde därvid, bland annat, böra undersökas, *dels* huru utskottets förslag skulle ställa sig i praktiken, *dels* huruvida nu gällande bestämmelser borde ändras därhän att värdeökningen genom prisstegringen å virke ej skulle beskattas. Även borde undersökas, huruvida icke inkomstbeskattningen av skogsbruk helt eller delvis borde utbrytas ur ramen för den nuvarande inkomstbeskattningen för att i stället beskattas genom en särbeskattning, t. ex. i form av accis. Innan en dylik utredning blivit verkställd, syntes det styrelsen, att nuvarande lagstiftning borde kvarstå, därvid emellertid torde böra tagas under övervägande, huruvida icke de lindringar i beskattningen, som i 1927 års proposition föreslagits, redan nu provisoriskt kunde genomföras. I dylikt avseende yttrar domänstyrelsen i huvudsak följande:

»Gent emot en uppfattning, som kommit till synes i vissa av de till domänstyrelsen ingivna yttrandena må emellertid styrelsen i detta sammanhang framhålla att man likväl ej torde få tolka skatteberedningens förslag så, att ur en skog, inom vilken alla åldersklasser från plantstadiet till de äldsta klasserna äro representerade, skulle under form av skörd i skogsvårdslagens anda kunna uttagas virke ända ned till en ungskogsrest av fyra gånger den normala årsavkastningens kubikmassa. De skäl, som skatteberedningen åberopat för skattefrihet för ett å en kalmark under successiv nybildning varande bestånd intill dess detta nått nämnda gräns, kunna möjligen givit anledning till missförstånd. Tankegången torde emellertid vara, att den producerande delen av förrådet skall utgöra en myckenhet virke, som till sitt värde motsvarar värdet av fyra normala årsavkastningar. Det är sålunda relationen emellan värdet av å ena sidan fyra normala årsavkastningar och å andra sidan hela skogen, vilken blir avgörande för vad som ur skattesynpunkt är att hänföra till produktionsmedel. Tillämpat på normalskogen innebär detta efter nu gällande bestämmelser för allmän fastighetstaxering av skogsmark och växande skog, att av 16.5 årsavkastningar 12.5 äro skörd och 4 utgöra produktionsmedel, d. v. s. den minimikvantitet vartill skogens producerande del lägst beräknas bliva nedbragt genom avverkning, utgör omkring 24 procent av normalskogens värde.

Domänstyrelsen får vidare anföras att styrelsen visserligen kan ansluta sig i princip till det förenklade sätt för beräkning av värdeökningen genom prisstegringen på det producerande virkeskapitalet, som enligt skatteberedningens förslag skulle erhållas med stöd av uppgifter från de allmänna fastighetstaxeringarna. Det må emellertid framhållas att det föreslagna systemet har den olägenheten, att beträffande fastigheter, som förvärvats före allmänna fastighetstaxeringen år 1922, svårigheter möta att erhålla utgångsmaterial för beräklandet av värdeökningen å det 'varaktiga virkeskapitalet'. Svårigheten gäller bestämmandet av det pris för kubikmeter enligt vilket det varaktiga virkeskapitalet vid förvärvstillfället skall värderas. Ligger förvärvet långt tillbaka i tiden, kan det vara mycket vanskligt att något så när korrekt beräkna detta pris. Skatteberedningen har föreslagit, att frågan då skulle lösas så, att man utgår från den för dagen gällande prissiffran och sedan procentiskt sänker denna i samma mån som allmänna prisnivån å virke stigit från tiden för fastighetsförvärvet till försäljningen. Såsom en mätare å förändringarna i virkespriserna har skatteberedningen förslagsvis framfört domänstyrelsens under skilda år erhållna rotvärden. Det torde emellertid ej låta sig göra att på föreslaget sätt använda berörda rotvärden som index vid nämnda reduktion, alldenstund dessa icke utan i flera fall betydande bearbetningar äro representativa för prisnivån å rundvirke, beräknad efter de grunder, som skola användas vid allmänna fastighetstaxeringarna. Den här berörda svårigheten skulle emellertid enligt styrelsens mening kunna övervinnas, om prisförändringarna för olika sortiment beräknades för ett antal år bakåt i tiden och en indexkurva härför upplades för olika trakter med enhetliga förhållanden, och det bestämdes, att de så erhållna indextalen skulle lända till efterrättelse vid förefallande behov.

Ett annat fall, där tillämpningssvårigheter kunna uppstå, gäller bestämmelsernas efterföljande för skyddsskogar. I skatteberedningens förslag till kommunal skattelag har visserligen i anvisningarna angivits vad som skulle betraktas såsom skyddsskog. Det måste härvid uppmärksammas att skyddsskogsbegreppet är betydligt utsträckt utöver vad den nuvarande lagstiftningen benämner skyddsskog (lagen den 29 juli 1903 angående skyddsskogar).

Skyddsskogar enligt lagens mening finnas nämligen ej å de områden, som omfattas av den s. k. lappmarkslagen, liksom i regel allmänna skogar ej äro att hänföra till skyddsskogar. Domänstyrelsen delar skatteberedningens mening, att skyddsskogsbegreppet i förevarande avseende icke heller skall utsträckas till att omfatta de skogar, som äro intagna eller kunna komma att intagas under allmänna skogsvårdslagen jämlikt bestämmelserna om svärförnygrade skogar. Dessa bestämmelser åsyfta nämligen i regel mindre att, såsom skyddsskogslagen, i skyddande syfte bibehålla ett förefintligt bestånd, än att förvandla improduktiv mark till avkastningsgivande genom skogsproduktion. Då emellertid de skogar, som skogsvårdslagen benämner skyddsskogar, endast finnas till sin belägenhet angivna inom Jämtlands samt Västernorrlands och Kopparbergs län och skyddsskogsbegreppet i alla fall skulle utvidgas härutinnan, skulle det bliva nödvändigt utfärda bestämmelser, när en skog inom andra län finge betraktas såsom skyddsskog i förevarande avseende.

Storleken av det producerande virkeskapitalet skulle enligt skatteberedningens förslag bestämmas till 4 respektive 6 normala årsavkastningar. Styrelsen har tidigare närmare utvecklat det betraktelsesätt, som ur beskattningssynpunkt torde legat till grund för uppfattningen om det producerande (varaktiga) virkeskapitalet. Styrelsen inser de skäl, som göra att skatteberedningen icke vill tänka sig en alltför stor kvantitet av det varaktiga virkeskapitalet. Styrelsen får dock framhålla, dels att uppfattningen om ett varaktigt eller producerande virkeskapital i enlighet med skatteberedningens promemoria överhuvudtaget alltid torde hava svårt att vinna allmän förståelse, alldenstund detta begrepp torde komma att betraktas som en ren konstruktion, dels ock att det med hänsyn härtill och till avsikten med gällande allmänna skogsvårdslag kan vara vanskligt att bestämma detta virkeskapital till ett alltför ringa antal årsavkastningar. I vissa till styrelsen ingivna yttranden har också framhållits, att ett lågt beräknat varaktigt virkeskapital skulle vara gynnsamt för ägarna av skogsbruk med ringa skogstillgång och att förslaget sålunda skulle verka ur skogsbevarande synpunkt ogynnsamt.

Avsikten med den nuvarande skatteformen torde hava varit att för beskattning atkomma massatillväxten och värdeökningen genom prisförändringen på virke samt kvalitetstillväxten av den i samband med en fastighet försålda skogen, vilken tillväxt och värdeökning säljaren av fastigheten så att säga underlåtit att uttaga och för vilken han sålunda undgått beskattning. När sedan samma virkesmassa av den nya ägaren så småningom avverkas, måste man då låta avverkningsvinsten bli skattefri för honom genom rätten till avdrag för sänkt ingångsvärde på det att ifrågavarande inkomst ej skall beskattas två gånger.

Om nu den kubikmassa, som finnes å en skog vid en ägares förvärv av en fastighet utnyttjas, måste givetvis den sålunda i anspråk tagna delen avräknas. Vad som av ursprungliga kubikmassan återstår, bildar ingående virkeskapital vid nästa avverkningstillfälle och i den mån avdragsrätt då uppstår får ny avskrivning ske etc. Svårigheterna i bestämmelsernas praktiska tillämpande vållas allmänt i bevisningshänseende och det är i praktiken synnerligen svårt att få fram storleken av inkomsten. Detta har från skogligt håll tidigare betonats, bland annat av den skogssakkunnige ledamoten i 1921 års kommunalskattekommitté, domänstyrelsen och Sveriges skogsägareförbund och nu i de till styrelsen ingivna yttrandena. Visserligen skulle dessa svårigheter i viss grad kunna elimineras genom införande

av bestämmelsen, att vid nya fastighetsförvärv m. m. i åtkomsthandlingar skulle angivas, vad som av fastighetsvärdet motsvarade skogens värde. För tidigare förvärv skulle emellertid olägenheterna kvarstå. Det skulle även bli nödvändigt för en taxeringsnämnd, som ej vill efterlåta möjligheten att kontrollera deklara-tionsuppgifterna, att hålla reda på de nedskrivningar i virkeskapitalen, som successive göras på olika fastigheter. För dylika uppgifter synas taxeringsnämnderna ej för närvarande vara anpassade.

Vad här efter beträffar det av kommunalskatteutskottet framlagda förslaget finner styrelsen detta vara de övriga förslagen samt nu gällande bestämmelser så till vida överlägset, att detsamma löser de förevarande beskattningsfrågorna på det ur taxeringssynpunkt enklaste sättet. Sålunda undvikes den nuvarande svårigheten att fastställa skogens ingångsvärde. I vissa avseenden är förslaget emellertid behäftat med brister, vilka skatteberedningen närmare belyst i sin promemoria. Centralrådet för skogsvårdsstyrelsernas förbund och Sveriges skogsägareförbund hava berört vissa svagheter i förslaget ur skoglig synpunkt.

En vägande anmärkning mot utskotts-förslaget är den, att då skogsinkomsten icke uttages varje år utan kanske blott vart femte eller vart tionde år eller med ännu längre mellanrum, skatteprogressionen blir oproportionerligt hög. Skatteberedningen ifrågasätter att denna fråga löses på så sätt, att viss frihet lämnades vederbörande beskattningsmyndigheter att bestämma skatteprocenten med hänsyn till vad som skall anses vara normal inkomst. Det synes emellertid domänstyrelsen icke lämpligt, att ett dylikt avgörande överlämnas till skattemyndigheterna.

I detta sammanhang må framhållas, att även om det i stort sett kan anses önskvärt att skattesystemet verkar till förmån för regelbundna normala avverkningar, är det ej ändamålsenligt att större engångsavverkningar genom stark progressiv beskattning nästan omöjliggöras. För mindre skogar kan det mången gång vara det enda ekonomiskt rationella, att, åtminstone för avsalu, endast avverka med längre mellanrum.

Från centralrådet för skogsvårdsstyrelsernas förbund samt Sveriges skogsägareförbund har framförts önskemålet, att utskottets förslag modifieras så, att ur en skog, som är arvsobjekt, verkställt uttag i och för arvsskattens betalande ej samtidigt beskattas såsom inkomst. Vid arv äro ju bestämmelserna så, att en viss del av arvet går till staten i form av erlagd skatt. Arvet delas sålunda mellan arvtagaren och staten. Staten skall härvid hava viss del i form av reda penningar. I den mån arvtagaren emellertid fått sitt arv i form av växande skog måste han omföra denna i kon-tanter för att giva samhället dess del av arvet. Och härvid får han erlagga skatt för inkomst vid skogsavverkning för denna del. Detta betyder alltså, att en del av statens anpart av arvet går genom ägarens hand för att för statens räkning kunna omföras i penningar och att ägaren på grund härav får erlagga skatt för statens del av arvet, vilket knappast kan anses riktigt. Styrelsen har velat framhålla denna synpunkt till utfyllnad av den behandling av frågan, som givits av centralrådet och skogsägareförbundet.

Domänstyrelsen får framhålla, att det synes styrelsen överhuvudtaget svårt att inordna inkomstbeskattningen av skogsbruk i överensstämmelse med de för beskattning av annan inkomst gällande grunder. Domänstyrelsen erinrar i anslutning härtill, att styrelsen i tidigare yttrande rörande 1921 års kommunalskattekommittés betänkande och förslag anslutit sig till kommittémajoritetens ståndpunkt, att bestämmelserna om inkomstbeskattning av skogsbruk vid försäljning av skog icke böra bibehållas. För

denna ståndpunkt talar framför allt, att skogsfastighet i vissa fall kommer att drabbas av en beskattning, som icke åvilar annan fastighet, exempelvis jordbruksfastighet utan skog och stadsfastighet. Styrelsen syftar därvid på den beskattning, som förekommer för en skogsfastighet vid försäljning, då dess värde i penningar räknat har stigit antingen genom eventuellt fall i penningvärdet eller genom eventuell stegring av virkespriset i förhållande till priset på andra produkter, oaktat någon verklig stegring av skogsvärdet genom lagrad massa- och kvalitetstillväxt icke förekommer. Då beskattning på grund av värdeökning härvid äger rum, föreligger i första fallet en uppenbar beskattning av en endast *skenbar* vinst och i *båda* fallen en beskattning, som för annan fastighet endast förekommer i form av s. k. realisationsvinst. Om man således, för vinnande av likställighet med beskattningen för andra här anförda skatteobjekt, endast åsyftar att finna en metod att träffa inkomsten av skogsbruk i sådana fall, då ägaren under sin besittningstid ej tagit ut skogens avkastning utan tillgodogjort sig denna på en gång i sammanhang med hela fastighetens försäljning, synes det vara naturligare att söka finna sådana linjer, enligt vilka endast den lagrade massa- och kvalitetstillväxtens värde beskattas.

Med hänsyn till det ovan anförda anser styrelsen, att intet av de nu framlagda förslagen är tillfredsställande. 1927 års kommunalskatteutskotts förslag kan visserligen synas värt beaktande på den grund att det ur taxeringssynpunkt är synnerligen enkelt. Allmänt har dock ansetts att detsamma, på grund, bland annat, av den hårda progressiva beskattning det skulle medföra, måste mildras.»

Frågan om beskattningen av skogsinkomster lärers kunna betecknas som en av de tekniskt allra svåraste, som uppställa sig på den direkta beskattningens område. Detta sammanhänger med skogens långa alstringstid och det förhållandet, att skogsavkastningen i många fall uttages med långa mellanrum. I någon mån äger väl svårigheten också samband med skogens dubbla egenskap att utgöra såväl skörd som i viss mening även produktionsmedel. Den omständigheten, att råsubstansen, varav tillväxten ytterst alstras, tillföres utifrån, d. v. s., när fråga är om växter, i allmänhet från jorden, föranledde mig sistlidet år till det uttalandet, att skogen närmast har karaktär av vara i ett näringsföretag. Givetvis hade jag därvid för ögonen det förhållandet, att varje träd en gång kommer att skördas. På detta betraktelsesätt vilar även nu gällande lagstiftning om beskattning av skogsinkomster.

Jag vill emellertid ej bestrida, att man också kan se saken annorlunda och söka i skattelagstiftningen upprätthålla en skillnad mellan den skog, som skall anses representera »produktionsmedel», och den, som skall anses representera skörd. Kan en lagstiftning med dylik inriktning praktiskt ordnas, har jag för egen del intet att erinra mot densamma. Domänstyrelsen har ifrågasatt ytterligare utredning, huruvida värdeökning genom prisstegring å virke överhuvudtaget bör beskattas. Såvitt härvid syftas på prisstegring genom penningvärdets fall, kunna obestriddligen vissa skäl åberopas för skattefrihet. Emellertid bortser av praktiska skäl det gällande beskattningssystemet medvetet och genomgående från ändringar såväl uppåt som

*Departement-
chefen.*

nedåt i penningvärdet, varför jag ej kan finna någon ytterligare utredning i dylikt avseende erforderlig.

TVå försök att ordna inkomstbeskattningen av skog i anslutning till principen att upprätthålla en skillnad mellan skogen som skörd och skogen som produktionsmedel föreligga nu: kommunalskatteutskottets förslag och det alternativa förslag, som utarbetats inom finansdepartementets skatteberedning. Liknande syftning har det stundom framkomna och nu i vissa yttranden till undersökning rekommenderade uppslaget att utbyta all inkomstbeskattning av skogen mot en accis. Samtliga dessa förslag syfta nämligen därhän, att endast sådan inkomst, som hänför sig till skog, vilken kommer att avverkas, blir beskattad. Det riktigaste systemet, när det gäller att urskilja de belopp, som från nämnda utgångspunkt ej böra beskattas, upptages utan tvivel i kommunalskatteutskottets förslag samt förslaget att utbyta inkomstskatten mot en skogsaccis, såtillvida som beskattningen enligt dessa förläggas till avverkningstillfället eller, eventuellt, upplåtandet av en avverkningsrätt. Betraktas frågan enbart från nu angivna utgångspunkt, måste sålunda ett av dessa båda förslag vara att föredraga.

Spörsmålet måste emellertid ses även ur andra synpunkter. Vad till en början kommunalskatteutskottets förslag beträffar, har detsamma mött ett mycket starkt motstånd hos de myndigheter m. fl., som yttrat sig om detsamma. I vissa utlåtanden har förslaget visserligen på grund av sin påtagliga enkelhet och med hänsyn till sina i skogspolitiskt avseende i många fall gynnsamma verkningar blivit tillstyrkt. Men andra, bland dem kammarrätten, vända sig mycket bestämt mot förslaget. Domänstyrelsen, som avgivit sitt utlåtande på grundval av ett stort antal från skogssakkunnigt håll avgivna yttranden, har ej kunnat tillstyrka detsamma. Centralrådet för skogsvårdsstyrelsernas förbund samt Sveriges skogsägareförbund hava tillstyrkt förslaget, men tillstyrkandet har skett under förutsättning att i detsamma vidtagas vissa modifikationer, vilka, såsom av det följande framgår, knappast lämpligen lära låta sig genomföra.

Att här ingå på en utförlig granskning av utskottsförslaget synes ej vara nödvändigt. Skatteberedningen har, delvis ur teoretisk synpunkt, tämligen ingående analyserat detsamma, och jag kan hänvisa till beredningens promemoria. Jag vill emellertid uttala, att en del av de anmärkningar, som i promemorian framställts, om också i och för sig riktiga, dock kanske ej skulle äga så stor praktisk betydelse. Men vissa mycket tungt vägande praktiska erinringar mot förslaget synas dock kunna göras. Det må så vara, att förslaget i många fall skulle hava gynnsamma verkningar i skogspolitiskt avseende; i andra fall synes verkan kunna bli den motsatta, i det, såsom särskilt centralrådet för skogsvårdsstyrelsernas förbund och domänstyrelsen framhållit, stora avverkningar försvåras även i sådana fall, då sådana ur skogsvårdssynpunkt äro önskvärda eller nödvändiga. Härtill kommer förslagets i viktiga avseenden orättvisa verkningar. Om, sedan förslaget blivit fullt genomfört, en person inköper en skogsfastighet för

60,000 kronor, avverkar huvudparten av skogen och säljer den för 40,000 kronor samt därefter för 10,000 kronor säljer vad som är kvar jämte marken, har han uppenbarligen gjort en förlust på 10,000 kronor, men får icke förty enligt utskottsförslaget betala progressiv inkomstskatt på ett belopp av 40,000 kronor. Ett dylikt resultat är uppenbarligen för rättskänslan stötande. Ej mindre blir detta fallet beträffande arvfallen skog. Att först arvsskatt skall betalas för skogens fulla taxeringsvärde samt därefter vid avverkning inkomstskatt å fulla saluvärdet, måste komma att kännas hårt och betraktas som en typisk dubbelbeskattning. Skatteberedningen har framhållit ett särskilt fall, då det ofta är nödvändigt att företaga avverkning för att erhålla medel till arvsskatten, nämligen beträffande fideikommiss. Länsstyrelsen i Jämtlands län har erinrat om ett annat mycket betydelsefullt praktiskt fall, nämligen att vid arv en arvinge skall utlösa de övriga och måste företaga en omfattande avverkning för att få medel till utlösandet. Att vederbörande då skola betala inkomstskatt på hela det belopp, de nyss betalt arvsskatt för, torde säkert förefalla vederbörande både oförståeligt och orättvist. Jag kan ej undertrycka en farhåga, att det ifrågasatta förslaget, när det någon tid i full utsträckning tillämpats, skall möta sådant motstånd i det allmänna rättsmedvetandet, att man finner sig nödsakad åter övergiva detsamma. Skulle man då finna anledning återgå till principer, som mera överensstämma med de nuvarande, torde detta, såsom skatteberedningen framhållit, med hänsyn till de förhållanden, som rått under mellantiden, ställa sig synnerligen svårt och i varje fall medföra nya särskilda övergångsbestämmelser, vilka skulle för en längre period göra lagstiftningen på förevarande område än mer svårtillämplig än den man nu tilläventyrs kunde införa.

I vissa utlåtanden har nu ifrågasatts den modifikation i utskottsförslaget, att de orättvisor, som uppstå vid arvfall, skulle bortelimineras. Detta kan, såvitt jag förstår, icke ske annorledes än genom att vid avverkning å arvfallen fastighet medgiva avdrag för det belopp, varför arvskatt betalats, d. v. s. för ingångsvärde. Går man in för denna princip, har man, sannolikt i flertalet fall, åter närmat sig den nuvarande lagstiftningens och 1927 års förslags ståndpunkt, och man måste räkna med de tekniska svårigheter, som medfölja nämnda avdragsrätt, i större delen av de fall, då dylika nu förekomma. Men förslaget har en annan, mycket mera betydelsefull olägenhet. Det måste nämligen komma att beträffande fastigheter, som skola utlösas av någon arvinge eller eljest säljas, locka till avverkning i största möjliga utsträckning i syfte att kunna utnyttja ingångsvärdet, enär köparen får betala skatt utan avdrag för dylikt värde och sålunda ej kan erhålla på långt när så stort nettoutbyte av avverkningen som säljaren. Om man betänker, att den sammanlagda stats-, kommunal-, landstings- och vägskatten ofta kan uppgå till 25 procent eller mer, vilket belopp alltså inbesparas, om ingångsvärdet utnyttjas, måste man hysa allvarliga farhågor för att den ifrågasatta anordningen skulle bli ur skogsbrukets synpunkt vådlig.

Dessutom kan det knappast anses lyckligt, att resultatet i beskattningsavseende blir ett annat, om avverkningen sker först och försäljningen sedan, än om åtgärderna företagas i motsatt ordning.

Även den anordning för lindring i vissa fall av skatteprogressionen, som ifrågasatts av skatteberedningen, och som av vissa av dem, som yttrat sig, ansetts vara en nödvändig eller önskvärd modifikation i utskottsförslaget, har av många, framförallt i mycket bestämda ordalag av kammarrätten ävensom av domänstyrelsen, avstyrkts. Jag finner mig fördenskull svårigen kunna förorda detta förslag till antagande.

Kunna sålunda ej de ifrågasatta modifikationerna i utskottsförslaget genomföras, så bortfaller därmed den förutsättning, under vilken utskottsförslaget från vissa håll tillstyrkts.

Dessutom hava de övergångsbestämmelser, som av kommunalskatteutskottet föreslagits, blivit föremål för åtskillig, enligt min mening i mycket befogad kritik. Det ligger en betydande fara i att större avverkningar än som i och för sig är lämpligt skola äga rum under de år, då ingångsvärdet ännu helt eller till större delen kan utnyttjas, enär detta vid större ingångsvärde kan betyda ett i mycket hög grad utökat nettoutbyte av avverkningen. Tages utskottsförslaget oförändrat, kan även i många fall ett stort ingångsvärde så att säga arrangeras genom försäljning eller byte av fastigheter. Den vid försäljningen eller bytet uppkomna vinsten blir, därest skatt å realisationsvinst ej ifrågakommer, enligt utskottsförslaget till ingen del beskattad, men däremot erhålles vid nämnda transaktion ett kanske så högt ingångsvärde, att hela avverkningen blir skattefri. Det har ej lyckats att finna någon form för tillfredsställande övergångsbestämmelser, och jag förstår därför väl de myndigheter, bland dem kammarrätten, som varit av den meningen, att, om utskottsförslaget antages, ingen särskild övergångsbestämmelse borde givas.

Att övergå till ett nytt system, behäftat med så många brister, ter sig såsom mindre välbetänkt, även om jämväl det nuvarande är bristfälligt och icke kan göras fulländat utan alltför invecklade regler. Jag finner sålunda läget vara sådant, att jag, trots utskottsförslagets obestriddliga fördelar i taxeringstekniskt avseende, ej kan förorda, att det nu av Kungl. Maj:t upptages.

Rent principiellt kommer en accis utskottsförslaget nära, och det råder intet tvivel, att vissa av detta förslags olägenheter skulle bortelimineras, om man kunde utbyta inkomstbeskattningen av skogsinkomster mot en accisbeskattning. Det är emellertid uppenbart, att mycket starka skäl måste föreligga för att man på ett speciellt område av den betydenhet, varom här är fråga, skulle helt övergiva beskattningen av den personliga inkomsten. För skogsägarna i gemen måste en skatt på nettoinkomsten förefalla mera tilltalande än en accis, som lägger skatt på bruttot. En till sin storlek varierande accis — varom här borde vara fråga, då skatten skulle betraktas som en ersättning för den statliga och kommunala inkomstkatten,

vilken till sin storlek växlar år från år — lider för övrigt av det felet, att det är utomordentligt svårt att taga densamma i beräkning vid fastighetsförsäljningar. Detta borde dock enligt den för accisbeskattningen grundläggande tankegången kunna ske. Redan den ifrågasatta mot bortfallande fastighetsskatt svarande kommunala accisen skulle bli till sitt belopp varierande; skulle nu ovanpå denna läggas en ny kommunal och statlig accis, bleve den sammanlagda variation man hade att räkna med av den betydelse, att ett hänsynstagande till accisen vid försäljningar skulle bli nästan lika omöjligt som hänsynstagande till en eventuell inkomstbeskattning enligt utskottsförslaget. Viktigast synas emellertid vara de svårigheter, som möta att i praktiken avskilja skogsbruksinkomsten från den rena jordbruksinkomsten. Att urskilja, vilken bruttoavkastning som härrör från det ena eller det andra, torde visserligen ej förefalla så svårt; annorlunda ställer det sig på utgiftssidan. En person med jordbruk och skogsbruk har alltid i stor utsträckning gemensamma omkostnader, som måste fördelas: gemensamma dragare och övriga inventarier samt gemensam arbetskraft. Att avgöra vad som skall anses belöpa på det ena och det andra kan även för vederbörande själv vara svårt nog. Den måhända största svårigheten gäller dock fördelningen av gäldräntor på jordbruk och skogsbruk. Att här fastställa en schablon skulle säkerligen ofta verka mycket orättvist; men fastställes ingen schablon, är fältet fritt för tvistigheter i snart sagt varje speciellt fall. Det kan möjligen invändas, att samma svårighet i viss utsträckning finnes redan nu, när det gäller fördelning av gäldräntor på olika förvärvskällor; detta är sant, och nämnda svårigheter föranleda verkligen redan nu ojämnheter i rättstillämpningen med därav följande orättvisor. Men dessa skulle bli vida större, om avdragens fördelning skulle få den verkan, att, i den mån ett avdrag påföres inkomst av jordbruk, detta, bortsett i kommunalt avseende från garantien, föranleder fullständig skattefrihet för motsvarande belopp, medan, i den mån avdraget påföres inkomst av skogsbruk, det alls ej påverkar skattens storlek. Detta måste givetvis hava till följd, att envar i största möjliga utsträckning söker påföra jordbruksinkomsten samma avdrag. Härav skulle uppstå så många tvisteanledningar, att, om man av taxeringstekniska skäl vill införa en skogsaccis i stället för inkomstskatten, de nyskapade svårigheterna torde i ej ringa mån överväga de övervunna.

Jag måste följaktligen stanna inför den slutsatsen, att, hur stora olägenheter än vidlåda det nuvarande systemet, tiden icke är inne att utbyta inkomstbeskattningen å skogsinkomster mot en accisbeskattning av desamma.

Vid dylikt förhållande synes annat val knappast återstå än att tillsvidare bibehålla nu gällande beskattningsprinciper med de modifikation, som må finnas behöfliga och lämpliga.

Det förefaller mig, som om man, därest man överhuvudtaget vill gå in för en verklig inkomstbeskattning av skogsinkomster liksom av övriga in-

komster, borde vara ense därom, att, om en person köper en fastighet och senare själv avverkar skog å densamma, det är riktigt att beskatta vad han erhåller för den avverkade skogen med avdrag för vad han betalt för skogen samt avverkningskostnaden. Är man ense om denna utgångspunkt samt därom, att de beskattningsregler, som avse att träffa ett dylikt fall, böra göras effektiva, så kan man därav draga vissa slutsatser. Om fråga är om avverkningsmogen skog, bör vederbörande ej i beskattningsavseende bliva bättre ställd, om han säljer hela hemmanet med skog än om han säljer blott skogen. Köparen, som i detta fall antages senare avverka skogen, bör rätteligen ej betala skatt för mer än sin verkliga vinst, d. v. s. han bör erhålla avdrag för vad han betalt för skogen. Om säljaren ej får skatta för sin försäljningsvinst på skogen, blir hela tillväxten på skogen under den tid han innehaft fastigheten alldeles obeskattad. Det kan enligt min uppfattning ej anses riktigt, att detta fall blir annorlunda behandlat än om säljaren själv avverkat. Om en rörelse med ett varulager försäljes, så blir den del av försäljningssumman, som belöper på varulagret, beskattad alldeles som om varulagret enbart försålts. Om i förevarande avseende ej båda fallen behandlas lika, kan skatten på skogsbruk göras ineffektiv genom försäljning eller byte av fastigheten omedelbart före en avverkning, eventuellt med efterföljande återförvärv. Jag är väl för min del av den uppfattningen, att frågan om en fastighetsförsäljning, eventuellt med karaktär av skenköp, ur många synpunkter för vederbörande är en mycket allvarsam affär, vilket gör att kringgående av beskattningslagarna i nyss angivet avseende kanske ej så ofta är att befara, men jag kan dock ej förneka, att ett utnyttjande av den antydda möjligheten är att räkna med, när det gäller större värden. Och jag måste tillstå, att det synes ytterst osympatiskt att gynna den, som sålunda undandraget sig skatt, på bekostnad av dem, som utan kringgående lojalt finna sig i beskattningslagarnas föreskrifter. Överhuvud kan det, såsom redan erinrats, ej vara riktigt, att inkomstbeskattningen skall ställa sig helt annorlunda, om man först avverkar och sedan säljer en fastighet, än om man förfar på motsatt sätt. Ett skattesystem, som för dessa båda eventualiteter medför olika resultat, kan icke vara riktigt avvägt.

Nämnda betraktelsesätt äger emellertid giltighet allenast försåvitt fråga är om avverkningsbar skog. Den, som köper icke avverkningsbar skog, kan givetvis lika litet som säljaren avverka densamma. Att för dylikt fall medgiva skattefrihet vid försäljning av fastigheten kan, även om sådan ej i full utsträckning är teoretiskt berättigad, knappast möta några praktiska betänkligheter. Genom gällande skogsvårdslagar fastslås nu, visserligen ej vilken skog som *bör* avverkas, men vilken som *får* avverkas. Det vore uppenbarligen en möjlig utväg att införa den bestämmelsen, att vid fastighetsförsäljning värdestegring på sådan skog, som enligt gällande skogsvårdslagar ej må avverkas, skall vara undantagen från inkomstbeskattning. Emot en dylik regel talar emellertid den omständigheten, att det i vissa fall kan möta svårighet att avgöra vad som enligt skogsvårdslagarna är skyddat eller

ej. Någon genomförd enhetlig praxis hos skogsvårdsstyrelserna lärer än så länge knappt kunna påvisas och är måhända i betydande grad ej möjlig, då det naturliga användningssättet och därmed de lämpliga avverkningsdimensionerna i olika delar av landet i hög grad variera. Även om en i huvudsak enhetlig praxis vid tillämpning av ifrågavarande lagar kan komma att utbildas, torde bedömandet i de särskilda beskattningsärendena erbjuda vanskligheter. Det är möjligt, att med tiden klarare linjer i detta hänseende kunna komma att uppdragas, men tillsvidare synes man ej kunna reflektera på nämnda beskattningsregel i antydd form.

Det är emellertid å andra sidan klart, att svårigheten att nu anordna beskattningen så, att värdestegring på all lagskyddad skog blir effektivt undantagen från skatt, ej nödvändigt behöver betyda, att man måste avstå från varje dylik avdragsrätt. Däremot torde man nödgas draga den slutsatsen, att någon åtskillnad mellan olika skogar ej kan göras, utan att avdragsrätten måste göras enhetlig och fördenskull avse även i sin helhet avverkningsbara skogar. Domänstyrelsen har förklarat sig kunna godkänna en dylik förenkling av problemställningen. Skatteberedningens alternativa förslag rörande avdrag för värdestegring på viss skog anvisar obesträddligen en praktiskt framkomlig och, såvitt man av de avgivna yttrandena kan finna, för många skogsmän tilltalande väg att åstadkomma en viss dylik avdragsrätt. Till frågan om de med detta förslag förbundna tekniska svårigheterna skall jag strax återkomma. Här vill jag endast fastslå, att nämnda förslag torde erbjuda största möjliga grad av teknisk förenkling. För nämnda förslag torde även kunna förebringas en motivering, som något skiljer sig från den av skatteberedningen framlagda och från den, åt vilken jag här förut givit uttryck. Det lär nämligen förhålla sig så, att vad som för en allmän uppfattning förefallit mest stötande i gällande lagstiftning varit det förhållandet, att värdestegring på notoriskt underårig ungskog, beträffande vilken all avverkning utom gallring av praktiskt taget värdelöst virke uppenbarligen varit utesluten, träffats av skatt vid fastighetsförsäljning. Ungskogsbegreppet kan givetvis genomsnittligt begränsas till ett visst antal normala årsavkastningar. Vill man medgiva avdrag för värdeökning på ungskog, kan detta ske på det sätt skatteberedningen ifrågasatt. Även i en s. k. normalskog finnes en del ungskog; följaktligen bör även beträffande denna avdrag få ske. Endast för de skogar, som innehålla allenast grövre virkesdimensioner, är avdraget mindre befogat. Några vådor att i enhetlighetens intresse även här medgiva en avdragsrätt torde dock ej föreligga. Det är tydligt, att med denna motivering skälen för en någorlunda enhetlig avdragsrätt äro större än om man alltid vill undantaga all lagskyddad skog.

Jag är emellertid av den uppfattningen, att avdragsrätten utan större olägenhet skulle kunna sträckas något längre, än som skett i skatteberedningens förslag, och att beträffande skogar utom skyddsskogsområdet i stället för fyra värdeårsavkastningar fem dylika avkastningar skola kunna undantagas från beskattning. Om man måste nöja sig med en schablon, tror jag

att en dylik siffra kommer att giva ett genomsnittligt riktigare resultat än den lägre siffran, utan att dock i alltför stor utsträckning en oberättigad skattefrihet eller i varje fall egentliga missbruk torde vara att befara. Då det torde finnas en del skogar med endast ringa skog, som emellertid i sin helhet är avverkningsbar, och då den genomsnittliga tillgången på växande skog i riket ej lär kunna uppskattas till mer än tio à tolv års-avkastningar, torde å andra sidan siffran knappast böra sättas högre än till fem. Det bör vid bedömande av siffrans storlek observeras, att här är fråga om värdeårsavkastningar, och att sålunda betydligt mer än fem års-avkastningar i virkesmassa bliva undantagna från skatt. För skogsfastigheter inom skyddsskogsområdena, beträffande vilka försäljningar ej torde förekomma i så stor utsträckning som eljest, torde med nämnda höjning av siffran någon särbestämmelse ej vara nödvändig. Om i en kommande lagstiftning en klarare begränsning av skyddsskogsområdena stadgas, kan frågan om särbestämmelse för dessa ånyo upptagas.

Om man anser kommunalskatteutskottets förslag mindre rättvist mot skogsägarna och finner utbytandet av inkomstbeskattningen å skog mot en accis möta alltför stora praktiska svårigheter men ändå vill i möjligaste mån tillmöteskomma de synpunkter, som varit vägledande för kommunalskatteutskottet, så synes mig någon annan utväg knappast stå till buds än att åtminstone tillsvidare bibehålla status quo med den påbyggnad, som innehålles i skatteberedningens förslag med nu angiven ändring och som ovedersägligen mildrar det nuvarande systemets olägenheter.

Jag vill ej förneka, att det förhållandet, att nämnda förslag av taxeringstekniska skäl av åtskilliga myndigheter avstyrkts, dock gjort mig tveksam att förorda detsamma. Det lär emellertid förhålla sig så, att de verkliga svårigheterna beröra mindre skatteberedningens tilläggsförslag än det förslag, som återfanns redan i 1927 års proposition, nämligen bestämmelserna om beräkningen av minskningen av ingående virkeskapital och därå belöpande ingångsvärde. I flera yttranden har också direkt uttalats, att skatteberedningens förslag avstyrktes på grund av svårigheten att beräkna ingångsvärdet. 1927 års proposition skilde sig från kommunalskattekommitténs förslag i huvudsak blott därutinnan, att beskattning och följaktligen även avdrag för ingångsvärde ägde rum jämväl vid avyttring av skog i samband med avyttring av fastighet. I de yttranden, som avgåvos över kommunalskattekommitténs förslag i denna punkt, framkommo i allmänhet inga anmärkningar mot de med detta förslag förbundna tekniska svårigheter. I stället förordades i ett stort antal yttranden bibehållande av gällande bestämmelser, att beskattning skall ske vid försäljning av skog även i samband med försäljning av fastighet. 1927 års kungl. förslag om avdrag för ingångsvärde vid fastighetsförsäljning överensstämmer också fullständigt med gällande regler. Nu torde emellertid de största svårigheterna vid beräkning av berörda avdrag föreligga just vid egen avverkning och upplåtelse av avverkningsrätt, där det gäller, bland annat, att beräkna,

huru mycket skog som finnes kvar. När det är fråga om försäljning av hela fastigheten, erfordras ej bevisning i dylikt avseende. Härmed vill jag ej hava sagt, att det ej i ena som andra fallet kan föreligga betydande svårigheter, utan blott att, om man tidigare varit så gott som ense om att dessa svårigheter kunde övervinnas vid egen avverkning och avverkningsupplåtelse, så bör det i högre grad vara möjligt att komma till rätta med dem vid fastighetsförsäljning. I det följande skall jag beröra vissa förslag, som i praktiken torde leda till större möjligheter att tillfredsställande besvara berörda spörsmål.

För att återgå till skatteberedningens tilläggsförslag så bygger detta på siffror från fastighetstaxeringen, och möjligheterna till tvister böra, såvitt jag kan förstå, vara tämligen inskränkta. Att multiplicera bonitetssiffran enligt fastighetstaxeringslängden med talet 4 eller, enligt vad jag nyss ifrågasatt, 5 samt med den siffra, som enligt fastighetstaxeringslängden betecknar virkespriset, och därifrån avdraga ett annat på samma sätt uträknat tal, baserat på virkesprissiffran vid fastighetsförvärvet, är ingen invecklad operation. De största svårigheterna uppstå, när det gäller att finna en värdesiffra för tiden före tillkomsten av gällande taxeringsmetod. Domänstyrelsen har emellertid anvisat en utväg att komma ur denna svårighet, nämligen att officiellt fastställa värdetabeller för gångna tider, vilka i händelse av bristande utredning i övrigt skola lända till efterrättelse för bestämmande av proportionen mellan värdet enligt senaste fastighetstaxeringslängd och värdet vid förvärvet. Jag tror, att nämnda tabell kommer att bli till den ledning även vid bestämmande av ingångsvärdet, att denna fördel förmår uppväga de ytterligare försvärande moment, som berörda tilläggsförslag medför.

Vad härefter angår frågan om avdrag för ingångsvärde, så har det uppgivits, att beskattningsnämnderna ofta ställa synnerligen stora krav på bevisning om sådant. Vad som kan göras för att underlätta utnyttjandet av en dylik avdragsrätt synes därför också böra göras. Jag har trott, att en viss lättnad skulle ligga däri, att vid avverkning eller upplåtelse av avverkningsrätt rätt medgives till avdrag antingen för minskning i ingående virkeskapital enligt 1927 års proposition eller för minskning i ingångsvärde enligt nu gällande bestämmelser med valfrihet för den skattskyldige mellan båda möjligheterna. Det kan stundom hända, att det är lättare att förebringa utredning om det senare än om det förra. I nedåtgående konjunkturer innebär också den nu gällande regeln möjlighet att hastigare utnyttja ingångsvärdet. Då alltid den sammanlagda avdragsrätten är begränsad till hela ingångsvärdet, kan jag ej se någon risk i en dylik valfrihet. För fastighetsförsäljningar saknar denna fråga betydelse, då båda reglerna där medföra samma resultat.

I anvisningarna synes för övrigt böra införas ett uttalande, att i förevarande avseende en mera summarisk utredning med ledning av fastighetstaxeringssiffror och dylikt må vara tillåten, ävensom att i brist på annan utredning förenämnda tabell må kunna tjäna till ledning vid ingångsvärdets be-

räkning. Man synes också kunna utarbeta särskilda formulär med alternativa uppställningar för ingångsvärdets beräkning att biläggas deklarationerna.

Överhuvudtaget synes man vara berättigad antaga, att möjligheterna att utnyttja ingångsvärden bli va allt större i mån som äldre förhållanden avvecklas och de uppgifter, som erfordras för att visa ingångsvärdets storlek, bli va lättare tillgängliga. Samtidigt komma beskattningsnämnderna också att erhålla större vana och större erfarenhet vid bedömande av hit-hörande frågor.

Jag måste dock antaga, att åtskilliga taxeringsnämnder alltjämt komma att sakna förutsättningar för ifrågavarande spörsmåls bedömande. Förslaget till taxeringsförordning öppnar emellertid möjlighet att erhålla tillgång till sakkunnigt biträde. Om icke förty vissa taxeringsnämnder skulle hava svårt att komma till rätta med dessa frågor, återstår prövningsnämndens granskning. Det förutsättes, att denna har till förfogande all behöfelig sakkunskap. Om jag endast tänker på de fall, varom här närmast är fråga, nämligen fastighetsförsäljningar, äro dessa så få, att prövningsnämnden ej härigenom lär bli va över höva betungad.

Domänstyrelsen har antytt en svårighet, som ligger däri, att beskattningsnämnderna ej äga kännedom om förut medgivna avdrag för ingångsvärde. Det förefaller mig, som om denna svårighet skulle lämpligen kunna avhjälpas på det sätt, att i en liggare införas anteckningar om vad i dylikt avseende tidigare förekommit, vilken liggare förvaras av taxeringsnämndsordföranden. Samma problem föreligger beträffande affärsföretagens avskrivningar, och jag föreställer mig, att i samband med utredningen rörande nämnda problem frågan om minnesanteckningar eller liggare hos nämndsordförandena kommer att upptagas. Än så länge har, såvitt jag känner, något större praktiskt behov av dylika liggare i fråga om skogsinkomsterna icke yppat sig, varför jag här endast anser mig böra göra det uttalande, att, om så erfordras, berörda fråga torde låta sig ordna.

Jag har i anledning av domänstyrelsens önskemål om utredning rörande utskottsförslagets praktiska verkningar uppdragit åt docenten vid skogshögskolan, jägmästaren L. Mattsson-Mårn att med utgående från ett sannolikt händelseförlopp rörande skogar av olika storlek utarbeta exempel på verkningarna av gällande beskattningsregler och föreliggande olika förslag. Den promemoria med exempel, vilken jag på grund härav mottagit, torde få såsom bilaga (3) fogas vid statsrådsprotokollet. Exempler utvisa en väsentligt starkare skattebelastning enligt utskottets förslag än enligt såväl nu gällande regler som övriga förslag. Det förslag, jag här förordnat, uppvisar påtaligen det för skogsägarna gynnsammaste resultatet.

Min uppfattning rörande föreliggande spörsmål kan sammanfattas på följande sätt. Därest, såsom jag ursprungligen tänkt mig, kommunalskatteutskottets förslag kunnat oförändrat tillstyrkas, skulle detta givetvis ur taxeringsteknisk synpunkt inneburi stora fördelar. Men gör man i förslaget

den modifikationen, att avdrag för ingångsvärde skall medgivas vid avverkning eller upplåtelse av avverkningsrätt efter arvfall, blir huvudparten av de tekniska svårigheterna för handen. I än högre grad är detta fallet, om man godtagit kommunalskattekommitténs förslag. Skillnaden i avseende å tekniska svårigheter mellan dessa två förslag och det förslag, för vilket jag nu närmast uttalat mig, är ej så stor, att den kan anses uppväga de större reella fördelar, som äro förbundna med det senare förslaget. Ej heller är skillnaden mellan detta och 1927 års kungl. förslag så stor, att den bör avskräcka från att i praktiken pröva det förra, om man eljest finner detsamma vara ur rättvisans synpunkt att föredraga. I nuvarande läge finner jag mig därför böra förorda bibehållande av nu gällande regler med dels de modifikationer, som återfinnas i 1927 års proposition, dels de modifikationer, som enligt det anförda synas kunna, utan att frångå det bestående systemet, ytterligare vidtagas.

Då emellertid den fråga, jag här behandlat, numera kommit att intaga ett framstående rum i den offentliga diskussionen, kunna ytterligare uppslag till dess lösning väntas framkomma; inom finansdepartementet komma dessa givetvis att följas med uppmärksamhet.

För min ställning till ett par i skatteberedningens promemoria och de avgivna yttrandena behandlade specialspörsmål skall jag redogöra i den speciella motiveringen.

Beskattning av lotterivinster.

Jag skall nu övergå till frågan om beskattning av lotterivinster. Ett särskilt skäl att upptaga denna fråga till förnyad behandling förefinnes däri, att 1927 års riksdag, såsom redan anmärkts, i skrivelse till Kungl. Maj:t anhöllit, att Kungl. Maj:t ville föranstalta om särskild utredning rörande frågan om beskattning av vinster i svenska penninglotterier. Jag har låtit verkställa en dylik utredning, men innan jag berör de resultat, vartill denna undersökning kommit, torde en redogörelse böra lämnas för vad som hittills förekommit i fråga om beskattning av lotterivinster.

*Skrivelse av
1927 års
riksdag.*

Enligt nu gällande bestämmelser beskattas, såväl statligt som kommunalt, lotterivinst efter de regler, som gälla för beskattning av inkomst, i det att lotterivinst räknas till inkomstgruppen inkomst av icke yrkesmässig verksamhet och tillfälliga vinster. Angående rätten till avdrag för förlust å lotterispel saknas uttryckliga bestämmelser, men i praxis torde utgifter för lottköp få avdragas endast från lotterivinst, så att underskott på lotterispel anses icke vara avdragsgillt, i motsats till vad som gäller om underskott i annan förvärvskälla med undantag av realisationsförlust.

Historik.

Nu gällande regler om beskattning av lotterivinst.

År 1917 infördes för vissa lotterier en stämpelskatt, nämligen för lotterier, som anordnats med Kungl. Maj:ts tillstånd. Lottsedel i dylikt lotteri skulle

Stämpelskatt å vissa lottsedlar.

av lotteriets anordnare före utlämnandet förses med stämpel, då lotteriet avsåge penningar, av 10 öre för varje hel krona av det belopp, varå lottsedeln lydde, och, då lotteriet avsåge andra värdeföremål, av 10 öre för varje lottsedel. Å lottsedlar i övriga lotterier skulle icke utgå stämpelavgift. Enligt vad framgår av förarbetena (proposition 95 A/1917) var avsikten att med denna stämpelskatt träffa lottköparna, varemot stämpeln icke avsåg att vara någon skatt å vinnarna. Vid 1927 års riksdag beslöts en höjning av stämpelskatten för lottsedlar i penninglotterier till 20 öre för varje hel krona av det belopp, varå lottsedeln lyder, varemot stämpelskatten för övriga lottsedlar bibehölls oförändrad.

Inkomstskatte-
sakkunniga.

Enär beskattningen av lotterivinst såsom inkomst vunnit hävd, bibehölls denna beskattning i inkomstskattesakkunnigas förslag, ehuru densamma, enligt vad de sakkunniga uttalade, måste anses stå i strid mot förslagets principer.

Kommunal-
skatte-
kommittén.

Jämväl enligt kommunalskattekommitténs förslag skulle lotterivinst beskattas såsom inkomst.

Yttranden över
inkomstskatte-
sakkunnigas
och kommunal-
skattekommit-
téns förslag.

Uti vissa av de yttranden, som avgåvos över de båda förslagen, ifrågasattes, huruvida icke realisationsvinster och lotterivinster lämpligen kunde undantagas från inkomstbeskattning och göras till föremål för särskild beskattning i annan form. I sitt yttrande över inkomstskattesakkunnigas förslag i vad det avsåg beskattning av realisationsvinster anförde sålunda *länsstyrelsen i Malmöhus län*, bland annat, följande:

Ju mera länsstyrelsen tänkt sig in i saken, desto mera uppenbart förefölle det, att det inkomstskatterättsliga inkomstbegreppet borde renodlas till att omfatta allenast vad som influtit genom en förvärvskällas utnyttjande för utvinnande av uteslutande den naturliga avkastningen av förvärvskällan. Därmed ville länsstyrelsen dock alldeles icke hava sagt, att förmögenhetsvinster borde undgå beskattning. Tvärtom borde dessa kunna anses äga en speciell skatteförmåga som kunde på annat sätt tagas i anspråk, exempelvis genom stämpelskatt på sätt nu skedde med gåva. Mot den föreslagna beskattningsformen kunde göras gällande, att kommunerna på sådant sätt ginge miste om möjligheten att kommunalt beskatta dessa vinster. Denna invändning ville länsstyrelsen sålunda besvara, att intet hinder förefunnes att låta vederbörande kommun erhålla viss andel av skatten. Men länsstyrelsen förmenade egentligen, att sporadiska förmögenhetsvinster icke lämpade sig för kommunal beskattning på grund av önskvärdheten av stabilitet i kommunernas skattekällor. I själva verket kunde många fall i länet påvisas, då kommunernas ekonomi kommit på obestånd därigenom, att de vid sin utdebitering tagit hänsyn till taxerade förmögenhetsvinster, därå kommunalskatten sedermera icke kunnat indrivas.

1927 års för-
slag till
kommunal-
skattelag.

Enligt det till 1927 års riksdag framlagda förslaget till kommunalskatte-
lag skulle lotterivinst beskattas såsom inkomst, dock endast därest samman-
lagda beloppet av de vinster, som en skattskyldig under beskattningsåret
erhållit, utgjort lägst 100 kronor. Icke yrkesmässig avyttring av fast eller
lös egendom ävensom deltagande i lotteri skulle utgöra en förvärvskälla.

Vid beräkning av inkomst från de olika förvärvskällorna fick realisationsförlust och förlust å deltagande i lotteri kvittas mot realisationsvinst och lotterivinst, men fick underskott, som uppkommit i förvärvskällan, icke avdragas från inkomst av annan förvärvskälla.

Vid anmälan av detta förslag uttalade jag, att vissa skäl otvivelaktigt talade för uppslaget att undantaga lotterivinster och realisationsvinster från inkomstbeskattningen och anordna en särskild beskattning av desamma, men att en omläggning av beskattningen i förevarande avseende icke kunde ske i frågans dåvarande läge. Någon utredning angående den skatteform, som borde träda i stället för den nuvarande, föreläge nämligen ej. På grund härav borde i överensstämmelse med vad redan gällde lotterivinster beskattas såsom inkomst. Undantag syntes dock böra göras för det fall, att den skattskyldiges vinster — varmed givetvis avsåges bruttobeloppen utan avdrag av kostnader för lottköp m. m. — under året uppgått till blott ett ringa belopp, förslagsvis mindre än 100 kronor. En beskattning av smärre vinster, särskilt varuvinster, torde knappast hava det stöd i det allmänna rättsmedvetandet, att deklaration av vinster kunde sägas allmänt förekomma. Under dylika förhållanden fann jag det lämpligare att uttryckligen undantaga nämnda smärre vinster från beskattning men i stället göra beskattningen av större vinster mera effektiv genom att för anordnare av lotteri stadga viss plikt att lämna uppgifter vid taxeringen.

Vid anmälan av det för sistlidet års riksdag (proposition nr 210) framlagda förslaget till taxeringsförordning upptog jag till behandling frågan om införande av skyldighet att till ledning för taxeringen lämna uppgifter om erhållen lotterivinst.

Uti en del av de yttranden, som avgivits över 1923 års taxeringssakkunnigas förslag, hade ifrågasatts, huruvida icke det borde åläggas anordnare av lotteri att lämna uppgift om utbetalt lotterivinst. Så hade, bland andra, *överståthållarämbetet* uttalat sig för införande av dylik uppgiftsplikt. *Tre taxeringsnämndsordförande i Stockholm* hade särskilt framhållit, att svårigheterna att utöva kontroll å avlämnade dylika uppgifters riktighet icke borde utgöra hinder för införande av uppgiftsplikt i omförmälda hänseende.

Uti yttranden
över taxerings-
sakkunnigas
förslag fram-
ställda yrkan-
den om in-
förande av
uppgiftsplikt
rörande
lotterivinst.

Fullmäktige i riksgäldskontoret hade anfört:

»Överståthållarämbetet har i sitt omförmälda utlåtande vidare berört en annan fråga, som fullmäktige ej anse sig kunna förbigå. Ämbetet har nämligen uttalat, att det torde böra tagas under övervägande, huruvida icke uppgiftsskyldighet borde införas för i penningar utbetalda lotterivinster, därvid dock ett minimibelopp av femtio eller ett hundra kronor borde stadgas; och lärar härmed jämväl avses statens obligationslån.

Även om fullmäktige vilja medgiva, att vissa skäl kunna tala för detta förslag, göra sig även här stora praktiska betänkligheter gällande, i varje fall vad beträffar statens premieobligationslån. Å dessa lån utlottas sammanlagt årligen ej mindre än 50,732 vinster med en minimivinst av 100 kronor.

Distribuerandet av uppgifterna därom till respektive taxeringsmyndighet skulle för riksgäldskontoret medföra ett högst betydande arbete och omkostnad, då obligationerna till övervägande del äro placerade i små poster hos allmänheten i alla delar av landet. En eventuell uppgiftsskyldighet beträffande ifrågavarande vinster bör därför i varje fall enligt fullmäktiges mening inskränkas till de högre vinsterna. Frånsett att den sålunda uppdragna gränsen i varje fall måste bli rent godtycklig, gäller även härvidlag vad fullmäktige i fråga om obligationskuponger anfört om svårigheten att kontrollera uppgiven äganderätt.»

1927 års förslag till taxeringsförordning.

Uti det för riksdagen framlagda förslaget till taxeringsförordning föreskrevs i 42 § 1 mom., att envar som i svenskt penninglotteri eller vid vinstdragning av här i riket utfärdade premieobligationer erhållit vinst, uppgående till mer än etthundra kronor, skulle vara skyldig att till ledning för egen taxering för inkomst eller förmögenhet avgiva särskild uppgift om vinsten. Sådan uppgift skulle avfattas å blankett enligt formulär, som fastställdes av Kungl. Maj:t, och avlämnas vid vinstmedlens lyftande till lotteriets anordnare eller obligationernas utfärdare; och hade denne att tillse, att vinst icke utlämnades utan att uppgiftsskyldigheten behörigen fullgjordes. Därjämte meddelades i förslaget föreskrifter rörande sättet för deklARATIONernas överlämnande från lotterianordnaren eller obligationernas utfärdare till taxeringsmyndigheterna samt om ansvar för underlåtenhet härutinnan.

Vid anmälan av förslaget anförde jag vid 42 §, efter att hava omnämnt förut berörda utlåtanden över taxeringssakkunnigas förslag:

»Även jag håller före, att åläggande för utbetalare av lotterivinster att lämna uppgift om utbetalade vinster skulle i hög grad öka effektiviteten av stadgandena om beskattning av lotterivinst. Vid genomförandet av en dylik uppgiftsplikt möta emellertid vissa svårigheter. Lägges uppgiftsplikten direkt på lotteriets anordnare eller annan, som för hans räkning utbetalar vinstbelopp, bli va med nuvarande tryckfrihetsbestämmelser de avlämnade uppgifterna icke omgärdade med det skydd mot offentliggörande, som gäller för uppgifter till ledning för egen taxering. Ett sådant skydd synes vara av omständigheterna påkallat.

Det torde ock, såsom riksgäldskontoret påpekat, vara förenat med icke ringa svårighet för utbetalare av lotterivinst att kontrollera uppgiven äganderätt till vinst. Slutligen kan det sättas i fråga, om det besvär, som är förenat med avlämnandet av dylika uppgifter, motsvarar nyttan i fråga om de minsta vinstbeloppen. Belysande är att av de vinster, som årligen utlottas å 1921 och 1923 års premieobligationslån, sammanlagt uppgående till 50,732 vinster, icke mindre än 44,000 avse vinster å 100 kronor.

Annorlunda torde bli förhållandet, om vinnaren ålägges att vid lyftande av vinstbelopp avlämna särskild uppgift att genom lotteriföretaget insändas till taxeringsmyndigheten och denna uppgiftsskyldighet begränsas att avse vinster, som överstiga 100 kronor. Dylik uppgift kommer att falla under tryckfrihetsförordningens föreskrifter om uppgift till ledning för egen taxering och omgärdas alltså med skydd mot offentliggörande. Därjämte kunna kostnaderna för och besväret med uppgifternas avlämnande och insändande begränsas. För riksgäldskontorets vidkommande skulle det bli va fråga om allenast 6,732 vinster varje år och för det s. k. teaterlotteriet enligt nuvarande plan 431 vinster i varje dragning, d. v. s. med tolv dragningar

varje år 5,172 vinster om året, allt dock under förutsättning att alla vinster utlösas under året. Givetvis kan dylik uppgiftsskyldighet föreskrivas allenast i fråga om vinster i svenska lotteriföretag. Vinster i varulotterier torde även böra undantagas, bland annat därför att det i många fall torde möta svårighet att rätt bedöma dylika vinsters verkliga värde.

I förevarande paragraf har jag, i enlighet med vad jag nu anfört, låtit intaga stadganden av innehåll, att envar, som i svenskt penninglotteri eller vid vinstdragning av här i riket utfärdade premieobligationer erhållit vinst om mera än etthundra kronor, skall vara pliktig att vid vinstbeloppets lyftande till lotteriets anordnare eller obligationernas utfärdare avlämna särskild uppgift om vinsten. Det skall vidare åligga lotterianordnaren och obligationsutfärdaren ej mindre att tillse, det uppgiftsskyldigheten behörigen fullgöres, än även att för varje år senast den 15 februari nästföljande år i vanlig ordning överlämna de inkomna uppgifterna till taxeringsmyndigheterna.

Stadgande om påföljd för underlåtenhet av vinnare att avlämna dylik uppgift torde icke erfordras, därest, som jag föreslår, det skall åligga lotterianordnaren eller obligationsutfärdaren att tillse, att vinst ej utlämnas, med mindre föreskriven uppgift lämnas.

Däremot erfordras givetvis ansvarsbestämmelse för lotterianordnaren. Härom stadgas i 144 §.

I 56 § meddelas föreskrifter om vem som äger taga del av ifrågavarande slags uppgifter.»

I motion I:114 av herrar *Björnsson* och *Wigforss* till 1927 års riksdag yrkades, att riksdagen måtte besluta, att å vinst i svenskt penninglotteri skulle genom vederbörande lotterianordnares försorg uttagas en stämpelavgift av en krona för varje påbörjat tiotal kronor av vinstens bruttobelopp samt att sådan vinst icke skulle taxeras som inkomst vid taxering till bevillning eller till inkomst- och förmögenhetsskatt. I motionen anfördes i huvudsak:

Det syntes vara en allmänt utbredd åsikt bland personer med praktisk erfarenhet från taxeringsarbete, att uppgifter om lotterivinster, särskilt mindre sådana, vore alltför sparsamt förekommande i deklarationer. Det funnes därför skäl för det antagandet, att personer, som vunne på lotteri, i stor utsträckning undandroge sig sin skyldighet att erlægga skatt till stat och kommuner. Det närmast till hands liggande korrektivet häremot vore måhända att ålägga anordnare av lotteri uppgiftsskyldighet angående vinnare. Men det torde ej sällan stöta på svårigheter att med rimligt besvär kontrollera, huruvida en vinstuttagare lämnade riktig uppgift om namn, bostad etc., varjämte hela proceduren i förhållande till de skattebelopp det gällde torde bli ganska tung. Ett vigare sätt vore uppenbarligen att uttaga ett skäligt skattebelopp genom lotterianordnarens försorg i samband med vinsternas utbetalande. Redovisningen skulle vid ett sådant förfarande enklast kunna ske genom stämpelbeläggning av de lottsedlar, varå vinst utfallit. Mot en dylik stämpelskatt kunde bland annat invändas, att man icke kunde avpassa skattesatsen efter den för den vanliga inkomstbeskattningen gällande progressiva skatteskalen och ej heller fördela någon del av skatten på vinnarnas hemortskommuner. Emellertid torde dylika invändningar icke böra tillmätas alltför stor vikt. Vid utmätande av degression och progression vid den tillämpade skatteskalen hade man helt visst mera

Motion vid
1927 års riksdag rörande
beskattning
av lotterivinster.

tagit sikte på den skatteförmåga, som grundade sig på en år efter år någorlunda regelbundet återkommande inkomst, än på tillfälliga vinster, och för kommunernas behov av skatteobjekt torde lotterivinsten spela en mycket underordnad roll. Det kunde visserligen vara befogat att, i likhet med vad som skedde vid arvskatt, göra skatteskalan progressiv i förhållande till själva vinstens storlek. Men vid en eventuell omläggning av lotterivinsters beskattning torde det åtminstone till en början vara skäl att i enkelhetens intresse välja en proportionell skatt samt att ej sätta denna för hög. Självfallet vore det önskvärt, att alla lotterivinster kunde behandlas på samma sätt i beskattningshänseende. Emellertid vore det principiellt uteslutet att genom medverkan av lotterianordnare ernå beskattning av vinster på utländska lotterier. På grund av omöjligheten att finna verk samma kontrollmetoder i fråga om dylika vinster torde därför en stämpelskatt i fråga om dem icke kunna väntas ge bättre taxeringsresultat än som erhöles genom den vanliga inkomstbeskattningen. I varulotterier torde, om man bortsågo från mera tillfälligt anordnade tombolalotterier för välgörande ändamål och dylikt, vinsterna i regel vara alster av konst eller konsthantverk. Värdet av de utlottade föremålen torde i allmänhet taxeras vida högre av lotteriarangörerna än av vinnarna. Vid sådant förhållande kunde det icke vara riktigt att använda samma skattesats å de nominella värdena på dylika vinster som på vinster i ett penninglotteri. Då det icke kunde förutsättas, att värderingen av dylika vinster skedde efter ens något så när enhetliga grunder, vore det lämpligt att, åtminstone tillsvidare, även dessa vinster toges till beskattning på samma sätt som hittills. Om stämpelskatten begränsades enbart till penningvinster, kunde man beräkna att den, med en skattesats av 10 procent, skulle inbringa ett bruttobelopp av 2.3 å 2.5 miljoner kronor om året. Å andra sidan skulle uppstå en minskning av inkomst- och förmögenhetsskatten. Det vore ytterst vanskligt att beräkna storleken av denna minskning, men den kunde i varje fall icke uppgå till på långt när nämnda bruttobelopp av en stämpelskatts avkastning. Sannolikt skulle den hålla sig under hälften av detsamma, vadan statens inkomster i verkligheten skulle ökas med minst en miljon kronor.

Kommunal-
skatte-
utskottet vid
1927 års
riksdag.

Uti sitt utlåtande över förslaget till kommunalskattelag föreslog kommunalskatteutskottet, att de av Kungl. Maj:t föreslagna bestämmelserna om beskattning av lotterivinst måtte antagas, dock med undantag för den bestämmelsen, att till skattepliktig inkomst icke skulle räknas lotterivinst, därest sammanlagda beloppet av de under beskattningsåret erhållna vinsterna understigit 100 kronor. Utskottet föreslog vidare, att den föreslagna bestämmelsen om uppgiftsplikt för lotterivinst måtte avslås. Utskottet hemställde därjämte, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla, att Kungl. Maj:t ville, med beaktande av vad utskottet i sitt utlåtande därom anfört, föranstalta om utredning rörande frågan om beskattning av vinster i svenska penninglotterier. Uti sin motivering uttalade utskottet i förevarande avseende:

»Rörande beskattning av lotterivinster delar utskottet den uppfattning, som ligger till grund för propositionens ståndpunkt, att en verkligt effektiv dylik beskattning bör komma till stånd. Utskottet, som hyser vissa betänkligheter angående möjligheten att utan stora svårigheter komma till rätta med den uppgiftsplikt beträffande lotterivinster, varom förmåles i 42 § i

förslaget till taxeringsförfordning, finner sig emellertid mest tilltalat av den utväg för lotterivinsters beskattning, som anvisats i motionen I:114 om införande av en skatt, vilken genom vederbörande lotterianordnares försorg skulle uttagas vid utlämnande av vinst från svenskt penninglotteri. Utskottet delar motionärernas uppfattning, att en dylik beskattning lämpligen kan göras proportionell. Fördelen med detta förslag ligger enligt utskottets förmenande i dess påtagliga enkelhet samt däri, att det kan väntas av allmänheten omfattas med större förståelse än en uppgiftsplikt. Beträffande andra lotterier än svenska penninglotterier torde de nuvarande beskattningsgrunderna böra i huvudsak bibehållas. Någon anledning att med denna utskottets ståndpunkt biträda Kungl. Maj:ts förslag, att lotterivinst blir fri från inkomstbeskattning, därest de under beskattningsåret erhållna vinsterna understigit 100 kronor, synes ej förefinnas.»

Mot den i nämnda motion framförda tanken har framställts den invändningen, att genom den ifrågasatta beskattningsformen kommunerna skulle berövas andel i skatten. Utskottet vill i detta avseende framhålla, att en ur allmän kommunal synpunkt ej olämplig anordning synes kunna vinnas, om någon del av skatten användes för gemensamt kommunalt ändamål på sätt i propositionen i vissa hänseenden föreslagits.

Utskottet har emellertid ej ansett den föreliggande frågan befinna sig i det utredda skick, att förslag i enlighet med motionen nu bör av riksdagen antagas. Såsom en tveksam punkt framstår bland andra spörsmålet, i vad mån den ifrågasatta beskattningen bör komma till användning beträffande av staten redan utfärdade premieobligationer. Utskottet förmenar sålunda, att riksdagen bör i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa om ytterligare utredning rörande den form, i vilken detta uppslag kan och bör genomföras. Huruvida beskattningen, på sätt motionärerna ifrågasatt, skulle erhålla formen av en stämpelskatt eller anordnas på annat sätt, skulle denna utredning, bland annat, komma att utvisa. Utskottet förordar vidare, att förenämnda förslag i 42 § taxeringsförfordningen av riksdagen avslås, men att Kungl. Maj:ts förslag rörande beskattning av ifrågavarande slags vinster i avvaktan på utredningens resultat antages oförändrat, med det undantag, som nyss berörts, beträffande vinster, vilkas sammanlagda belopp understigit 100 kronor.»

På sätt förut omnämnts beslöt riksdagen skrivelse till Kungl. Maj:t med begäran om utredning i enlighet med vad utskottet hemställt.

I anledning av denna riksdagens skrivelse har jag uppdragit åt 1924 års skatteberedning att verkställa den av riksdagen begärda utredningen, och har skatteberedningen till åtlydnad härav den 13 december 1927 avlämnat en promemoria om beskattning av lotterivinster jämte författningsförslag.

Av 1924 års
skattebered-
ning verk-
ställd utred-
ning.

Enligt ett av skatteberedningen sålunda utarbetat utkast till förfordning om särskild skatt å lotterivinst skulle för vinst i svenskt penninglotteri och för vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer erläggas en särskild skatt utgörande, om vinsten understige 50 kronor, fyra procent, om vinsten uppginge till 50 kronor men icke till 100 kronor, åtta procent, och, om vinsten utgjorde minst 100 kronor, tio procent av vinstens belopp. Denna skatt skulle erläggas till staten, men

Författnings-
förslag.

skulle hälften av densamma användas till utjämning av skattetrycket olika kommuner eller menigheter emellan. Skatt skulle icke utgöras för vinst, som utfallit å lott eller obligation, vilken icke blivit avyttrad, och ej heller för vinst, som ej uttoges av vinnaren. När vinst utbetalades till vinnare, skulle lotteriets anordnare eller premieobligationernas utfärdare innehålla så stort belopp, som motsvarade den stadgade skatten. De nya bestämmelserna skulle träda i kraft den 1 januari 1929, men skulle icke tillämpas å vinst, som utfallit vid vinstdragning å premieobligationer, vilka utfärdats före nämnda dag, och ej heller å vinst i lotteri, vilken utfallit vid dragning före nämnda dag. Rörande en del tekniska detaljer i förslaget skall jag lämna redogörelse vid anmälan av det förslag till förordning om särskild skatt å vissa lotterivinster, som det är min avsikt att senare i dag framlägga för Kungl. Maj:t.

Såsom följd av den föreslagna särskilda beskattningen av vissa lotterivinster föreslår skatteberedningen, att dessa vinster måtte undantagas från inkomstbeskattning och att vid inkomstberäkningen avdrag icke måtte medgivas för utgift för inköp av lotter i lotteri, däri vinsterna skulle träffas av särskild skatt. Vidare skulle i enlighet med 1927 års förslag från inkomstbeskattning fritagas andra lotterivinster, därest vinsternas sammanlagda belopp icke uppgått till 100 kronor.

Då vinster å här i riket redan utfärdade premieobligationer enligt skatteberedningens förslag icke skulle träffas av den särskilda skatten utan i stället liksom hittills göras till föremål för inkomstbeskattning, föreslår beredningen, att i fråga om dylik vinst, som uppgått till mer än 100 kronor, skulle införas uppgiftsplikt i enlighet med vad som föreslagits i 1927 års förslag till taxeringsförordning. Ägde flera del i en vinst, skulle dock uppgiftsplikten kunna få fullgöras på det sätt, att den av delägarna, som ombesörjde vinstens lyftande, i den av honom till ledning för egen taxering lämnade uppgiften lämnade upplysning jämväl om övriga delägare och deras andel i vinsten. Det skulle därefter åligga ordföranden i den taxeringsnämnd, som handhade taxeringen av den delägare, som avgivit uppgiften, att lämna erforderlig underrättelse om uppgiftens innehåll till taxeringsnämndsordförandena i de taxeringsdistrikt, uti vilka taxering av övriga delägare skulle äga rum.

Allmänna synpunkter på frågan om beskattning av lotterivinster.

I sin promemoria framhåller skatteberedningen till en början, att den verksamhet, som utövas av spelarna på ett lotteri, icke vore inkomstbringande för dem, betraktade såsom en helhet, utan tvärtom måste i regel för dem medföra förlust. Ur de av spelarna tillskjutna belopp skulle betalas stämpel till staten, omkostnader för lotteriet samt vinst för anordnaren och blott vad därefter återstode komme tillbaka till spelarna i form av vinster. Av de samlade insatserna, inberäknat stämpel, uti en dragning i det svenska penninglotteriet enligt nu tillämpad spelplan eller 2,400,000 kronor återfinge sålunda spelarna blott 1,530,000 kronor eller 63.75 procent och vid vadhåll-

ning medelst totalisator utdelades bland vinnarna blott 80 procent av insatserna, under det att återstående 20 procent fördelades mellan staten och den förening, som anordnat totalisatorn. Lotterispelarna torde också i viss utsträckning hava klart för sig, att lotterispel vore en dålig inkomstkälla, och särskilt i fråga om mindre tombolor, fiskdammar och dylikt torde spelarna se lotterispelet ur välgörenhetssynpunkt. Beträffande penninglotterier och även större varulotterier torde allmänheten däremot mera anlägga vinstsynpunkten, under det att välgörenhetssynpunkten vore av underordnad betydelse. Det sagda gällde dock icke det lotterispel, som premieobligationerna inbegrepe. Här vore det icke av spelarna gjorda insatser, som fördelades mellan spelarna i form av vinster, utan i stället utgjorde vinsterna ersättning för den ränta, som obligationernas utfärdare eljest skulle haft att erlägga för det upplånade kapitalet, och samtliga obligationsinnehavare, betraktade såsom en helhet, gjorde alltså en vinst, ehuru vinsten tillfölle blott vissa av dem i stället för att, såsom fallet skulle varit med vanlig ränta, fördelas på alla obligationsinnehavare.

Skatteberedningen fortsätter därefter:

»Även om spelandet på vanliga lotterier — i viss motsats till premieobligationslotterier — ej är att anse såsom en förvärvsverksamhet i vanlig mening, utan endast är en fördelning mellan vissa av slumpen utsedda spelare av ett belopp, som hopsamlats från samtliga, så är därmed icke sagt, att en beskattning av lotterivinst är omotiverad. För vinnaren är obestriddligen vinsten att betrakta såsom resultatet av en spekulation. I själva verket torde kunna göras gällande, att lotterivinst lämpar sig väl för beskattning i en eller annan form. Just dess karaktär av ren lyckovinst synes göra, att vinnaren icke känner skatten så hårt, och det skulle troligen för den allmänna föreställningen förefalla oförklarligt om lotterivinst undginge beskattning, under det att intäkter av annan art underkastas en, ofta mycket hård, beskattning.

Om man sålunda anser, att lotterivinst bör beskattas, återstår frågan, i vilken form denna beskattning bör ske. På sätt redan framhållits har lotterivinst i viss mån en annan karaktär än övriga intäkter, vilka beskattas såsom inkomst. Den härflyter icke av någon förvärvsverksamhet i vanlig mening utan är en för den skattskyldige rent tillfällig, av slumpen beroende intäkt. De kostnader, som den skattskyldige nedlägger på ett resultatlöst lotterispelande, kunna icke betraktas såsom kostnader för förvärvande av en inkomst, utan äro lika mycket utgifter antingen för ett nöje, vinnande av den spänning, som lotterispelet medför, eller för välgörenhet, såsom fallet är vid tombolor för välgörande ändamål o. dyl. En oinskränkt rätt till avdrag för dessa kostnader kan för den skull icke anses befogad och har ej heller medgivits vare sig enligt gällande praxis eller enligt 1927 års förslag. Nu framhållna omständigheter tala i viss mån mot lotterivinsternas beskattande såsom inkomst. I varje fall torde något hinder av principiell natur icke förefinnas att befria dem från inkomstbeskattning, därest de underkastas beskattning i annan form.

Ett av de skäl, som tala för införande av en beskattning av lotterivinst i annan form än inkomstbeskattning, är svårigheten att göra den nuvarande inkomstbeskattningen av lotterivinst effektiv. I dylikt avseende får skatteberedningen till en början hänvisa till vad departementschefen därom ut-

talat uti sitt här ovan återgivna yttrande vid anmälan av det år 1927 framlagda förslaget till taxeringsförordning, och vill beredningen vidare framhålla följande. Det skulle, på sätt även departementschefen framhållit, medföra mycket besvär utan motsvarande nytta för taxeringen, därest uppgifter för taxeringen skulle lämnas rörande alla, även de minsta, vinster. Fördelen av uppgifternas erhållande i fråga om mindre vinster blir nämligen ofta minimal, enär dels det rör sig om i och för sig små vinstbelopp dels ock den skattskyldiges kostnader för lottköp i många fall torde överstiga vinsten, så att intet återstår att taga till beskattning. Det blir därför önskvärt att från uppgiftsplikt fritaga vinster, som icke överstiga ett visst belopp, förslagsvis 100 kronor. Med denna begränsning skulle beträffande vinster såväl i det svenska penninglotteriet som på svenska statens premieobligationer uppgifter komma att lämnas endast beträffande vinster som uppgå till minst 500 kronor. En vinst av denna storlek torde, efter eventuella avdrag för lottköp, lämna vinnaren så stor behållning, att den icke bör negligeras vid inkomstbeskattningen. En utsträckning av uppgiftsskyldigheten, utöver vad i 1927 års proposition föreslagits, till att avse vinster även i varulotterier skulle troligen komma att resultera i uppgifter om en del vinster till ett värde liggande mellan 100 kronor och 500 kronor, men deras antal torde dock vara jämförelsevis litet.

Även med den antydda begränsningen skulle ett icke obetydligt antal uppgifter behöva avlämnas till anordnaren av det svenska penninglotteriet och riksgäldskontoret. Antalet är dock icke så stort, att det i och för sig bör avskräcka från införande av uppgiftsplikt, men däremot tala andra omständigheter i viss mån emot införande därav. Det är mycket vanligt, att flera personer slå sig ihop om att för gemensam räkning inköpa en eller flera lotter. Därest uppgiftsplikt för lotterivinster infördes, borde i dylikt fall den, som företer vinstlotten för inlösen, göras pliktig att lämna uppgift om namn och adresser på samtliga delägare i lotten. Det kan tänkas, att lyftaren icke skaffat sig erforderliga upplysningar i dessa avseenden och att lotteriet för den skull måste vägra att tillsvidare utbetala vinsten, vilket vore beklagligt ur de delägars synpunkt, för vilka uppgifter lämnats. Man kan också tänka sig, att den, som skall lyfta en vinst, uppger namn och, oftare, adresser, om vilkas riktighet han icke är övertygad, hellre än han återvänder med oförrättat ärende. Det kommer då att bereda taxeringsmyndigheterna svårigheter att identifiera de skattskyldiga vinnarna. Därjämte kan — låt vara undantagsvis — tänkas, att lyftaren av en vinst avsiktligt lämnar oriktiga uppgifter i ändamål att undkomma skatt. Vad premieobligationerna angår torde det jämväl inträffa, att flera personer tillsammans äga en obligation, därå vinst utfallit. Därjämte är det i fråga om premieobligationerna vanligt förekommande, att ägare av obligationer sälja så kallade vinstbevis d. v. s. förbinda sig att, om en obligation utfaller med vinst, utbetala antingen hela vinsten eller en viss andel av vinsten till köparen av vinstbeviset. Om en dylik obligation utfaller med vinst, bör alltså obligationens ägare kunna vid vinstens lyftande lämna uppgift om namn och adresser på innehavarna av andelsbevis. Det kan tänkas möta svårigheter att fullgöra en dylik uppgiftsplikt. Införes uppgiftsplikt, kommer dock troligen obligationsinnehavaren att redan vid försäljningen av vinstbevis skaffa sig uppgift om köparens namn och adresser och kan då meddela dessa uppgifter vid vinstens lyftande.»

Skatteberedningen övergår därefter till undersökning av möjligheten att införa en särskild skatt på lotterivinster och behandlar därvid först vinster i det svenska penninglotteriet. Skatteberedningen anför härom:

»Vad därvid först angår vinster i det svenska penninglotteriet skulle kunna göras gällande, att dessa redan äro underkastade en särbeskattning, nämligen genom stämpeln å lottsedlarna. På grund av denna stämpelskatt kommer en mindre del av insatserna att tillfalla spelarna än vad som skulle varit fallet, om stämpelskatten icke funnits och insatserna dock varit lika stora. Vill man frikalla lotterivinst från inkomstbeskattning och i stället uttaga samma skattebelopp på annan väg, skulle detta då enklast kunna ske genom en lämpligt avvägd höjning av stämpelskatten. Att gå denna väg synes dock icke vara att tillråda. Genom en beskattning av lotterivinster vill man träffa de särskilda vinnarna och detta sker nu genom inkomstbeskattningen. Genom en höjning av lottsedelsstämpeln skulle man väl kunna träffa *lotterispelarna såsom en helhet* med samma skatt som vid inkomstbeskattning av vinsterna, men däremot får man ingen som helst garanti för att skatten kommer att träffa just *vinnarna*. Det är snarare troligt, att även efter en förhöjning av stämpelskatten samma vinstfördelning som nu skulle bibehållas och att skatten alltså skulle träffa alla lottköpare och icke blott vinnarna; resultatet av reformen skulle blott bliva, att man befriade vinnarna från den nuvarande inkomstbeskattningen på bekostnad huvudsakligen av de lottköpare som icke erhållit någon vinst. Blott en ringa del av skatten skulle bäras av vinnarna och icke ens denna andel skulle fördelas i förhållande till respektive vinsters storlek, utan i stället i förhållande till antalet inköpta lottsedlar. Vid införandet av den nuvarande stämpeln å lottsedlar var det, såsom framgår av det tidigare återgivna yttrandet av departementschefen år 1917¹, ej heller avsikten att med skatten träffa vinnarna utan lottköparna.

Vill man ersätta inkomstbeskattningen av lotterivinster med beskattning i annan form, torde det lämpligaste vara att, på sätt motionärerna vid 1927 års riksdag föreslagit, göra detta så, att lotteriets anordnare vid utbetalande av vinster innehåller en viss procent av vinstbeloppen och att de erhållna summorna redovisas till det allmänna. Huruvida det innehållna beloppet skall betraktas såsom stämpelskatt eller behandlas på annat sätt är en fråga, vartill skatteberedningen skall återkomma senare. En dylik särskild beskattning av vinsterna synes böra göras, åtminstone i huvudsak, proportionell, ehuru någon degression kan anses önskvärd. Att upprätta en särskild progressiv skala för beskattningen av dessa vinster synes knappast tillrädligt, särskilt som en alltför hög beskattning av de högsta vinsterna i det svenska lotteriet skulle kunna tänkas medföra en benägenhet hos spelarna att i stället spela på utländska lotterier. En särskild skatt på lotterivinster torde medföra mindre besvär än uppgiftsplikt, då den kan anordnas jämförelsevis enkelt. Att uträkna huru mycket som skall innehållas kan icke bereda avsevärd svårighet; vid en skatt av exempelvis 10 procent utbetalas 90 kronor i stället för 100 kronor, 450 kronor i stället för 500 kronor o. s. v. Enda obehaget synes vara, att man vid utbetalningen måste i viss utsträckning använda sedlar av mindre valörer än nu är erforderligt ävensom silvermynt. Ej heller redovisningen och kontrollen av de innehållna skattebeloppen torde medföra några större svårigheter i fråga om lotterier som äro underkastade så stark kontroll från det allmännas sida som fallet är med det svenska penninglotteriet. En dylik skatt vid lyftan-

Vinster i det svenska penninglotteriet.

¹ Här icke intaget (jfr sid. 212 här ovan).

det av vinster torde jämväl kunna antagas möta en viss förståelse från allmänhetens sida, enär i och med detsamma hela skattskyldigheten vore fullgjord. De enda, som kunde vara missnöjda, skulle vara de, som haft för avsikt att eljest förtiga sin vinst och underlåta att deklarerera densamma, men till deras känslor torde man icke hava anledning att taga någon större hänsyn. Någon skadlig inverkan av en måttlig proportionell beskattning torde icke vara att vänta i det hänseendet, att spelarna skulle övergiva det svenska lotteriet och vända sig till utländska lotterier. Härutinnan är det behandlingen av de högsta vinsterna, som har den största betydelsen, och, om den ifrågasatta skatten göres i huvudsak proportionell, dock ej alltför hög, kommer skatten på högsta vinsten i det svenska lotteriet att bliva lägre än den samlade stats- och kommunalskatten på en vinst å motsvarande belopp i ett utländskt lotteri.

Skattesatsen torde böra bestämmas så, att den ungefärligen motsvarar vad vinnarna skulle haft att i genomsnitt erlagga i stats- och kommunalskatt för sina vinster, därest dessa tagits till taxering i vanlig ordning. Härvid har man att taga hänsyn därtill, att den ojämförligt största delen av spelarna och alltså även av vinnarna torde vara att finna bland personer med relativt obetydlig annan inkomst och att i följd härav progression i regel förekommer blott i fråga om de högre vinsterna. Därjämte bör, på sätt förut framhållits, skattesatsen icke sättas alltför hög för att icke försvåra konkurrensen med de utländska lotterierna. Med hänsyn till nu anmärkta förhållanden torde den av motionärerna föreslagna skattesatsen eller 10 procent av vinstbeloppet kunna anses lämpligt avvägd. Denna skattesats erbjuder jämväl obestriddliga fördelar därutinnan, att den medför minsta svårigheten vid skattens uträknande och att man vid vinsternas utbetalande icke behöver röra sig med alltför ojämn belopp.

Skatteberedningen har nyss påpekat, att man möjligen skulle kunna tänka sig en viss degression i skatteskalen, och denna skulle avse de lägsta vinsterna. Sammanlagda antalet vinster uti en dragning i penninglotteriet utgör för närvarande 16,307 stycken och därav äro 2,300 å 100 kronor, 6,000 å 50 kronor och 7,000 å 25 kronor. Vid den nuvarande inkomstbeskattningen av lotterivinster äger man under alla förhållanden avdraga kostnaden för inköp av lotten i fråga (större avdrag äro tänkbara) och alltså skulle återstå att beskatta 88 kronor av en vinst på 100 kronor, 38 kronor av en vinst på 50 kronor och 13 kronor av en vinst på 25 kronor. Det kan vid dylikt förhållande anses obilligt, att man efter införande av den nya skatteformen skulle hava att erlagga 10 procent å vinstens hela belopp eller vid en vinst å 100 kronor ett belopp av 10 kronor motsvarande 11.4 procent å nettovinsten, 88 kronor, vid en vinst å 50 kronor ett belopp av 5 kronor motsvarande 13.2 procent å nettovinsten, 38 kronor, och vid en vinst å 25 kronor ett belopp av 2 kronor 50 öre, motsvarande 19.2 procent å nettovinsten, 13 kronor. Vid vinster å 100 kronor och därutöver torde man dock kunna bortse från denna oegentlighet, men däremot torde det vara svårare att göra det vid lägre vinster, speciellt vid vinsterna å 25 kronor. För att få rättvisa och dock icke behöva röra sig med alltför ojämn tal borde skatten för en vinst å 50 kronor utgöra 4 kronor eller 8 procent och för en vinst å 25 kronor utgöra 1 krona eller möjligen 1 krona 50 öre motsvarande respektive 4 och 6 procent å vinstbeloppet. Olägenheterna av dylika särskilda procentsatser för de lägre vinsterna torde icke bliva av större betydelse.

Uppbörden och redovisningen av en dylik skatt torde icke medföra för mycket besvär i förhållande till skattens storlek. Möjligen skulle dock

kunna göras gällande, att skatten å de lägsta vinsterna icke står i proportion till det besvär och de kostnader, som skattens upptagande skulle medföra. Skulle detta verkligen kunna sägas vara förhållandet, torde det förelägnas möjlighet att från den särskilda beskattningen frikalla vinster under 100 kronor, utan att man kunde anses därigenom bryta mot systemet. På sätt skatteberedningen kommer att i det följande beröra torde man nämligen icke kunna undgå att i viss utsträckning beskatta lotterivinst såsom inkomst och synes man därvid böra upptaga den i 1927 års kungl. förslag intagna bestämmelsen, att lotterivinst icke beskattas, därest sammanlagda beloppet av vinster under beskattningsåret understigit 100 kronor. Då det icke torde vara mera vanligt förekommande, att en och samma person under ett år erhåller flera vinster i penninglotteriet, skulle i regel vinsterna på 25 och 50 kronor undgått beskattning, därest icke särskild lotteribeskattnings infördes. Vid sådant förhållande skulle man, därest så anses önskvärt, kunna frikalla dessa småvinster från den särskilda lotterivinstbeskattningen och i stället föreskriva, att de skola beskattas efter samma regler, som gälla för beskattning av vinster i andra lotterier.

Mot förslaget att lägga en särskild skatt på lotterivinster på sätt nu skisserats skulle kunna invändas, att denna skatt icke nödvändigtvis kommer att träffa vinnarna utan kan, i likhet med vad såsom förut påpekats vara fallet med stämpelskatten å lottsedlarna, komma att i verkligheten träffa alla lottköpare. Den största lockelsen i ett lotteri ligger i de högsta vinsterna och, då det belopp, som utbetalas på dessa, kommer att minskas med 10 procent, kunde man tänka sig, att lotteriet bleve nödsakat att öka de högsta vinsternas nominella belopp, så att nettobeloppet bleve lika stort som förut. I annat fall kanske lockelsen att spela på lotteriet bleve mindre än förut och spelarna i stället vände sig till ett annat lotteri. Det belopp, som skulle erfordras för en dylik höjning av de högsta vinsterna, måste anskaffas antingen genom en ökning av antalet lottsedlar eller genom borttagande av en del av de lägre vinsterna. I båda fallen skulle vinnarna av verkligen utfallande vinster komma att få lika mycket som förut och skatten skulle träffa övriga lottköpare. Invändningen kan icke frångämmas ett visst fog och det torde vara omöjligt att, åtminstone genom skattelagstiftning, förhindra en dylik omläggning av lotteriet. Emellertid torde faran för en dylik omläggning icke vara alltför stor. Vinnaren av en större vinst torde i allmänhet nu bliva beskattad för densamma, ty vinsten kan i regel icke fördöljas och om icke annat torde vinnaren icke kunna undgå att genom sitt levnadssätt visa, att han erhållit större intäkter än förut. Under dylika förhållanden torde det för vinnaren av en större vinst snarast framstå såsom en fördel, att han omedelbart får erlägga en måttlig proportionell skatt för vinsten i stället för att i framtiden erlägga skatt efter en progressiv skala. Skulle emellertid en omläggning av vinstfördelningen verkligen komma till stånd, kommer dock under alla förhållanden skatten att nominellt uttagas av vinnaren och man kan då lika litet som i andra liknande fall vid lagstiftningen taga hänsyn till att skatten kanske icke kommer att slutligen drabba den, som erlägger densamma.»

Skatteberedningen behandlar därefter frågan om särskild skatt för vinster å premieobligationer och anför därvid angående beskattning av vinster å svenska statens premieobligationer följande:

»Vad därefter angår vinster å statens premieobligationer, äro förhållandena där likartade med vad gäller för vinster i penninglotteriet. För av-

Vinster å premieobligationer.

lämnande av uppgifter om vinster och vinnarnas namn kunna svårigheter möta och ett innehållande av en särskild skatt skulle erbjuda avsevärda förmåner. Särskilda svårigheter för uttagande av en särskild skatt skulle dock möta, när det gäller 1923 års premieobligationer, enär staten icke är skyldig inlösa dylik obligation, därest vinst utfallit å densamma. Om exempelvis någon erhåller en vinst å 100 kronor (lägsta vinstbeloppet), blir hans verkliga vinst endast 50 kronor, enär mot vinsten bör kvittas förlusten av fordran på utfående av obligationens nominella belopp, 50 kronor. Utfaller vinst ånyo på samma obligation, lider vinnaren däremot ingen förlust av kapital, enär obligationens kapitalvärde försvunnit redan vid erhållandet av den första vinsten; obligationen har därefter haft värde endast såsom lottsedel. På grund härav borde rätteligen, åtminstone i fråga om vinster på 100 kronor, föreskrivas, att, när vinst första gången utfaller på en obligation av 1923 års emission, skatt skulle erläggas blott för skillnaden mellan vinstbeloppet och obligationens nominella belopp, 50 kronor. När vinst ånyo utfölle på en obligation, skulle hela vinstbeloppet beskattas. Iakttagandet härav vid vinstens utbetalande underlättas därav, att obligationerna redan nu förses med anteckning om vinsts utbetalning. Ett visst besvär för riksgäldskontoret och vid den efterföljande kontrollen skulle ett dylikt stadgande dock alltid medföra. Emellertid torde det kunna ifrågasättas, huruvida det kan anses lämpligt att införa en särskild skatt på vinster å premieobligationer, som redan utsläppts av staten. Vid utfärdandet fanns beskattning av dylika vinster endast i form av inkomstbeskattning, men nu skulle införas en skatt, vilken skulle medföra utbetalande av mindre belopp än staten ursprungligen förbundit sig att utbetala. Denna synpunkt har mindre betydelse, då det gäller vinster, som tillfalla här i riket bosatta personer, enär dessa i gengäld befrias från nuvarande inkomstbeskattning. Gäller det däremot vinster, som tillfalla här i riket icke bosatta personer, kommer den särskilda lotterivinstbeskattningen att representera en verklig ny beskattning, vilken icke fanns, när obligationen inköptes, enär en i utlandet bosatt person icke nu är i Sverige skattskyldig för härifrån uppburen lotterivinst. Premieobligationerna torde till ojämförligt största delen vara placerade i Sverige, men en del poster torde finnas även i utlandet, särskilt i Norge och Förenta staterna. Att behandla vinster, som tillfalla utlänningar, annorlunda än dem som tillfalla svenskar skulle medföra mycket stora svårigheter. Skulle ett dylikt behandlingssätt ifrågakomma, skulle det närmast bestå däri, att från skatt skulle befrias vinster å obligationer, som vid en angiven tidpunkt, exempelvis dagen för lagens ikraftträdande, befunnit sig i utländsk ägo. Genomförandet av en dylik undantagsbestämmelse skulle kräva antingen ett vidlyftigt registreringsförfarande eller någon slags deklaration av vinnare, att obligationen vid den kritiska tidpunkten befunnit sig i utländsk ägo. Intetdera tillväggångssättet förefaller tilltalande. Man synes därför icke kunna göra någon åtskillnad mellan vinster, som gå till utlandet, och vinster, som stanna inom landet, och man torde vara tvungen att antingen lägga skatt å alla vinsterna eller ock befria alla vinsterna från särskild skatt och i stället, liksom hittills, göra dem till för mål för inkomstbeskattning. Även om de i utlandet befintliga premieobligationerna representera en jämförelsevis obetydlig del av det hela, torde det dock vara riktigast och ur synpunkten av statens kredit lämpligast att icke belägga vinster å dessa obligationer med skatt, och man kan, så om nyss nämnts, då ej heller uttaga särskild skatt för vinster, som gå till Sverige. Den nu berörda synpunkten saknar däremot

betydelse i fråga om penninglotteriet, enär de vinstlotter, som skulle träffas av den nya beskattningen, komma att försäljas först efter det de nya bestämmelserna blivit antagna. Utfärdas nya premieobligationer av staten, kan vinst å dylik obligation beskattas i samma ordning som vinst i penninglotteriet. I detta sammanhang kan erinras därom, att utlottning sker sista gången å 1921 års obligationer år 1931 och å 1923 års obligationer år 1933.

Därest man icke inför en särskild beskattning av vinster å statens premieobligationer, utan i stället låter dem bli va föremål för inkomstbeskattning i vanlig ordning, blir fråga, huruvida uppgiftsplikt för dessa vinster bör införas i överensstämmelse med vad som föreslagits i det för 1927 års riksdag framlagda förslaget till taxeringsförfordning. Sant är att, på sätt förut framhållits, dessa uppgifters införskaffande kan väntas bereda vissa svårigheter och att uppgifterna troligen bli va i viss utsträckning felaktiga eller ofullständiga. Uppgifterna torde dock kunna i regel bli va av den betydelsen för en riktig taxering, att man bör fasthålla vid kravet på dylika uppgifters avlämnande. Uppgifterna synas böra avse vinster å belopp överstigande 100 kronor och avlämnas av den, som lyfter vinsten. Finnas flera delägare men endast en av dessa framträder vid vinstens lyftande, synes det vara tillräckligt, att denne i eget namn avlämnar uppgift, som upptager samtliga delägars namn och adresser ävensom respektive andelar i vinsten. Lyftarens bostadskommun får i dylikt fall vara avgörande för frågan, var uppgiften bör avlämnas av riksgäldskontoret; uppgift om övriga delägare i vinsten får i förekommande fall genom taxeringsmyndigheternas försorg distribueras till vederbörande taxeringsnämndsordförande.

Skulle en uppgiftsplikt av nu angiven omfattning anses allt för betungande, finnes möjligheten att höja gränsen för uppgiftsplikten så, att uppgifter skola avlämnas först om vinsten utgör lägst 1,000 kronor. Mot en så starkt begränsad uppgiftsplikt torde näppeligen berättigade invändningar kunna göras.»

Beträffande vinster å svenska premieobligationer, som utfärdats av annan än staten, framhåller skatteberedningen, att för dem torde böra tillämpas samma regler som för vinster å statens premieobligationer. De skäl, som talade mot införande av en särskild beskattningsform för vinster på redan utfärdade premieobligationer, kunde möjligen icke tillmätas fullt samma betydelse i fråga om obligationer, som utfärdats av annan än staten, men tillräckliga skäl att göra åtskillnad mellan olika slag av premieobligationer torde icke föreligga.

I fråga om möjligheten att införa en särskild skatt å vinst vid vadhållning medelst totalisator anför skatteberedningen i huvudsak:

Totalisator-
vinster.

En dylik särskild skatt vore tekniskt lätt att anordna, enär härför endast erfordrades att innehålla en viss del av de gjorda insatserna. Härigenom komme automatiskt att ske en proportionell minskning av de olika vinstbeloppen, och man komme härigenom att med skatten direkt träffa vinnarna. Ehuru alltså uttagande av skatt vid vinstens utbetalande vore tekniskt lätt att genomföra, funnes dock andra omständigheter, som talade mot införande av en dylik särskild skatteform. Av för skatteberedningen tillgängliga uppgifter rörande vadhållning vid en del löpningar syntes framgå, att vinsterna i regel varit jämförelsevis små i förhållande

till insatserna, och torde man våga antaga, att vinstbeloppen i genomsnitt utgjort omkring dubbla summan av insatserna, d. v. s. halva vinstbeloppet hade utgjort återbekommen insats, under det att blott återstående hälften utgjort verklig vinst. En spelare spelade i regel icke blott på en lönning om året och det torde knappast förekomma, att någon vunne i alla löpningar. Vid en sådan kvittning av vinster och förluster under ett år, som vore medgiven enligt 1927 års förslag till kommunalskattelag, torde därför någon mera avsevärd nettovinst sällan uppstå för någon spelare. En synpunkt, som med utgångspunkter, varom här vore fråga, icke borde lämnas ur räkningen, vore den, vilken inverkan en särskild skatt å totalisatorvinst kunde beräknas hava på spelfrekvensen och därmed å statens inkomst av totalisatorspelet. Redan nu klagades enligt uppgift däröver, att så stor del av insatserna som 20 procent innehölles och undandroges spelarna, och skulle den innehållna delen ökas, skulle jämväl missnöjet ökas, och spelarna kunde icke antagas finna någon tröst i den tanken, att de undslippe inkomstbeskattning, enär såsom förut påpekats någon vinst att inkomstbeskatta föreläge blott i undantagsfall. Med hänsyn till vad sålunda anförts syntes det vara lämpligt att icke införa någon särskild skatt på totalisatorvinst utan i förekommande fall beskatta dylik vinst såsom inkomst. Ej heller borde införas någon skyldighet att lämna särskild uppgift om totalisatorvinst. En uppgiftsplikt av större omfattning förhindrades redan av den omständigheten, att totalisatorvinsterna borde utbetalas så fort som möjligt och att en uppgiftsplikt rörande alla vinster skulle flerdubbla den tid, som åtginge för utbetalandet. Om man inskränkte uppgiftsplikten till att avse blott de större vinsterna, kunde en bestämmelse härom göras ineffektiv därigenom, att spelarna i stället för att göra en större insats gjorde flera mindre på tillhoppa samma belopp.

Beträffande vinster i varulotterier anför skatteberedningen:

Vinster i
varulotterier.

»Vad angår varulotterierna torde man icke böra införa någon särskild form för beskattning av vinster i dessa. I varje fall torde en dylik beskattning av de mindre vinsterna vara utesluten. Man torde icke gärna tänka sig en beskattning med 10 procent av värdet å några par strumpor, en vas eller vad de låga vinsterna nu kunna bestå av. En dylik beskattning skulle helt visst icke vinna någon förståelse från allmänhetens sida och skulle troligen i många fall resultera i en vägran att utlösa vinsten, liksom den antagligen skulle i längden medföra en olust hos allmänheten att spela på dessa lotterier. Det skulle då bli omöjligt att genom varulotterier understödja välgörande ändamål eller svenska konstidkare. När fråga är om vinster till större värde, kunde en särskild beskattning vara tänkbar, men här möter svårigheten att rätt värdesätta det vunna föremålet. Att gå efter den värdesättning, som lotteriet gjort i sin vinstlista, torde i många fall vara omöjligt, enär värdet avsiktligt satts så högt som möjligt, och att för skattens bestämmande anordna en särskild värdering i samband med vinstens utlämnande torde vara otänkbart. Varuvinster böra i stället beskattas såsom inkomst; gäller det därvid vinster av högre värde och tvist uppstår om värdet, får den skattskyldige söka på ett eller annat sätt visa vinstens skäligena värde.

Uppgiftsplikt för varuvinster skulle vara tänkbar i fråga om högre vinster, men även här möter, på sätt vederbörande departementschef år 1927 framhållit, svårigheten att bedöma en dylik vinsts verkliga värde. Man kan icke vänta, att vinnaren vid vinstens avhämtande skall kunna tillförlitligen

uppskatta vinstens verkliga värde, och ej heller kan man begära, att han skall såsom verkligt värde uppgiva det av lotteriet åsatta värdet. Den enda värdeuppgift, man kunde vänta erhålla, skulle vara en uppgift, att vinsten av lotteriet värdesatts till ett visst belopp, och sedermera finge vinnaren i sin deklaration angiva det värde, vartill vinsten enligt hans åsikt borde uppskattas. Med hänsyn härtill torde, åtminstone för närvarande, icke böra införas någon skyldighet att avlämna särskild uppgift om lotterivinst i varulotterier.»

I fråga om vinster i utländska lotterier framhåller skatteberedningen, att beträffande dessa icke kunde införas vare sig någon skyldighet att innehålla någon del av vinsten eller någon uppgiftsplikt. Dylik vinst borde liksom hittills taxeras såsom inkomst.

Vinster i utländska lotterier.

På sätt jag tidigare omnämnt har i skatteberedningens förslag beträffande lotterivinster, som icke skulle vara underkastade särskild skatt, upptagits den i 19 § av 1927 års förslag till kommunalskattelag intagna bestämmelsen, att till skattepliktig inkomst icke skulle räknas lotterivinst, därest sammanlagda beloppet av de under beskattningsåret erhållna vinsterna understigit 100 kronor. Skatteberedningen anför härom:

Skattefrihet för lotterivinster till lägre belopp.

»Såsom förut omnämnts är för närvarande varje även den minsta lotterivinst skattepliktig. Det måste emellertid i många fall bereda även en ordentlig skattskyldig stora svårigheter att värdesätta de varuvinster av bagatellnatur, som han kan hava gjort under året, och att för sig klargöra, huruvida hans lotterispel lämnat honom en vinst på en eller annan krona eller gått med förlust. Även den mest samvetsgranne deklaratant torde i det stora flertalet fall anse sig utan någon ingående undersökning kunna fastslå, att hans lotterispelande icke lämnat något netto. Det synes då meningslöst att tvinga varje deklaratant att officiellt göra en dylik undersökning. Man bör därför även i skattelagstiftningen och icke blott i praktiken frikalla bagatellvinster från skattskyldighet. Först om sammanlagda beloppet av vinsterna under ett år uppgått till ett icke alltför obetydligt belopp, bör skattskyldighet föreligga. Det stora flertalet skattskyldiga behöver då icke ingå på någon prövning, huruvida de under året haft någon nettovinst på lotterispel. Sant är, att det ofta kan vara besvärligt för den skattskyldige att avgöra, huruvida skattskyldighetsgränsen är uppnådd, eller, därest denna gräns är uppnådd, avgöra nettovinstens storlek, men detta besvär skulle träffa blott ett fåtal deklaranter, under det att för närvarande nästan alla deklaranter hava att taga ställning till frågan, huruvida de skola deklarerat någon inkomst genom lotterivinst. Gränsen för skattskyldigheten synes icke böra sättas lägre än som skett i 1927 års förslag eller vid 100 kronor sammanlagd lotterivinst under året.»

I sin promemoria behandlar skatteberedningen slutligen frågorna, huruvida den ifrågasatta särskilda skatten på lotterivinst borde i sin helhet tillfalla staten eller borde till viss del användas för kommunala ändamål samt huru uppbörd och redovisning av denna skatt kunde lämpligen ordnas. Härom anför beredningen:

»Såsom förut omnämnts underkastas för närvarande lotterivinst inkomstbeskattning såväl statligt som kommunalt. Skatt utgår icke blott till primär-

Frågan om vem den särskilda skatten på lotterivinst bör tillfalla. Skattens uppbörd och redovisning.

kommunerna utan jämväl till landsting, vägdistrikt o. s. v. Därest nu inkomstbeskattningen ersättes med en särskild skatt, skulle kunna ifrågasättas att låta en del av denna skatt tillfalla de primär- och sekundärkommuner, vilka med nuvarande regler skulle fått beskatta vederbörande lotterivinst. Detta torde dock visa sig omöjligt. En fördelning på de olika kommunerna skulle väl ske på det sättet, att varje kommun finge en viss bråkdel av skatten på de vinster, som tillfallit inom kommunen bosatta personer. Härför skulle emellertid fordras, att lotteriet kunde lämna uppgift på namn och hemortskommun för alla vinnare, och, skulle en dylik uppgiftsplikt fullgöras, funnes intet skäl att införa en särskild skatteform; man kunde då lika gärna låta dessa uppgifter tjäna till ledning vid inkomst-taxeringen. Det synes ej heller finnas några särskilt starka skäl, som tala för att kommunerna böra erhålla del av den särskilda skatten på lotterivinst. Sporadiska förmögenhetsvinster torde, på sätt länsstyrelsen i Malmöhus län uttalat, icke vara väl lämpade för kommunalbeskattning, och ej heller för kommunernas behov av skatteobjekt torde lotterivinsterna spela någon roll. För kommunerna är det av intresse att erhålla stabila skatte-källor, medan en beskattning av tillfälligtvis utfallande lotterivinster skulle medföra även olägenheter. Vill man låta en del av skatten gå till kommunala ändamål, synes detta däremot kunna ske på det sätt, att en viss del går till gemensamt kommunalt ändamål i likhet med vad i 1927 års förslag föreslagits beträffande kommunalskatt å vissa slag av inkomst. Kommunal-skatteutskottet vid 1927 års riksdag har också uttalat sympatier härför. Emellertid torde det icke heller förefinnas något hinder för att, om man så önskar, låta skatten i dess helhet stanna hos staten.

Skall den ifrågasatta skatten delas mellan staten och gemensamt kommunalt ändamål, torde det vara lämpligast att envar av dessa erhåller halva skatten. Tillräckliga skäl synas icke föreligga att med ledning av den statliga och kommunala skatt, som kan antagas vid inkomstbeskattningen i genomsnitt träffa en lotterivinst, söka framkonstruera en finare fördelningsgrund. Då stats- och kommunalskatteförfattningar i konstitutionellt hänseende behandlas olika, torde det emellertid vara lämpligast att låta skatten i dess helhet formellt få karaktären av statsskatt, därav hälften användes på samma sätt som den i kommunalskattelagen omförmälda skatt för gemensamt kommunalt ändamål.

Vad angår sättet för uppbörd av den föreslagna särskilda skatten å lotterivinst synes det ej vara nödvändigt att, på sätt motionärerna vid 1927 års riksdag ifrågasatt såsom möjligt, upptaga skatten såsom en stämpelskatt. Skulle detta ske, bleve det, ej minst med hänsyn därtill, att skattens halva belopp skall tillfalla kommunerna, troligen nödvändigt att införa särskilda stämplor för denna skatt. Någon svårighet att även utan stämplor ordna uppbörden av den nya skatten torde icke förefinnas. Vid utbetalandet av vinsterna erhåller vinnaren blott vad som av vinstens bruttobelopp återstår efter avdrag av skatten. Därest så anses önskvärt, kan därjämte till vinnaren utlämnas ett av lotteriets anordnare utfärdat kvitto, att han mottagit skattebeloppet; dylika kvitton kunna tryckas i olika serier för olika vinstbelopp, och då behöva blott dragningens och vinstens nummer ifyllas. Utlämnandet av dylika kvitton torde icke medföra något mera avsevärt besvär, ens om skatt skall upptagas jämväl för de lägsta vinsterna. Vad skattens redovisning till det allmänna angår, bör erinras därom, att det här icke gäller medel, som den skattskyldige vinnaren skall inbetala; det gäller tvärtom medel, vilka redan finnas tillgängliga hos lotteriets anordnare och

vilka skola av honom utbetalas till det allmänna i stället för till den skattskyldige. Detta medför, att man icke behöver för skattens inlevererande till det allmänna uppställa det villkoret, att vederbörande vinster redan faktiskt skola vara utbetalta till vinnaren, utan skatten kan inlevereras samtidigt med att vinsterna få lyftas. Därest det sedermera visar sig, att någon vinst icke blivit lyftad inom föreskriven tid och alltså tillfallit lotteriet, bör skatten på dylik vinst restitueras. Anordnas skatten på detta sätt, synes kontrollen på skattens inbetalande bliva mycket lätt.

Skulle åter skatten anordnas såsom en stämpelskatt, torde detta, på sätt nyss nämnts, lämpligen böra ske genom särskilda stämplars så inrättade, att de kunde efter viss påteckning eller efter makulering utlämnas såsom kvitton. Denna form för stämpelbeskattning synes bäst lämpad för premieobligationerna, enär stämplarna då kunna fästas på obligationerna, vilka vid vinstens lyftande allenast uppvisas men ej överlämnas. Däremot synas stämplars icke vara lika lämpliga i fråga om vinster i det vanliga penninglotteriet.»

Över skatteberedningens förslag hava yttranden inkommit från föreståndaren för det svenska penninglotteriets lotteriexpedition, riksgäldsfullmäktige, stuteriöverstyrelsen, överståthållarämbetet, statskontoret, riksräkenskapsverket och kammarrätten.

Angivna yttranden över skatteberedningens förslag.

Av dessa har *föreståndaren för lotteriexpeditionen* i sitt yttrande framhållit i huvudsak följande:

Föreståndaren för lotteriexpeditionen.

I allmänhet innehades en vinstlott icke av en enda person utan av flera och, om uppgiftsplikt för lotterivinster infördes, skulle det snart visa sig, att den person, som företedde vinstlotten för inlösen, icke skulle vara beredd att lämna uppgift om namn och adresser på samtliga delägare i lotteriet. Lotteriet måste då vägra att utbetala vinsten, vilket ur många synpunkter vore beklagligt, icke minst därför, att det så lätt skulle kunna väcka misstro mot lotteriföretaget. Det låte också tänka sig, att den, som önskade genast lyfta vinsten, uppgåve namn och adresser, vilka sedan visade sig oriktiga och skulle bereda taxeringsmyndigheterna svårigheter. Under alla förhållanden kunde man vara säker på att en uppgiftsplikt av den breda publiken skulle ses med mycket oblidat ögon. Varje lag om beskattning av lotterivinster torde — även om den icke innebure någon skärpning av den nuvarande beskattningen — komma att vålla en viss oro bland den lottköpande allmänheten. Det vore således för att icke försvåra lottförsäljningen och därmed kunna äventyra, bland annat, statens nuvarande fiskaliska intresse av lotterierna av vikt, att största möjliga hänsyn toges till en dylik lags sannolika inverkan på den lottköpande allmänheten. Om det gällde att välja mellan uppgiftsplikt och ett visst avdrag vid utbetalande av lotterivinst, vilket skulle medföra frihet från skatt å den erhållna vinsten, vore det senare obetingat att föredraga. Föreståndaren för lotteriexpeditionen ville dock för sin del avstyrka att uttaga skatt å vinster om 50 och 25 kronor, även om denna skatt skulle utgå efter en lägre taxa. Den, som erhållit en vinst å ett dylikt belopp, hade kanske köpt 4 å 5 lottsedlar, innan han erhållit någon vinst. Med framhållande härav skulle vinnaren genast uttala sitt missnöje och avskräckas från vidare lottköp. Dessutom skulle den på småvinsterna belöpande skatten icke uppgå till något avsevärt belopp men i mycket hög grad öka

arbetet vid uttagandet av skatten. Någon särskild stämpel behövde icke komma i fråga, utan kunde skatten av penninglotteriets expedition inbetalas till statsverket samma dag, som allmänheten finge uppbära sina vinster och de av Kungl. Maj:t bestämda institutionerna erhöles dem tilldelade belopp, d. v. s. en månad efter den dag, då dragningen tagit sin början. Ett bekvämare sätt att erhålla samma skattebelopp än genom en särskild skatt på vinsterna skulle dock vara att höja stämpelskatten med lämpligt belopp. Man kunde häremot anmärka, dels att skatten skulle drabba alla deltagare i lotteriet och icke endast vinnarna, dels att man måste vara försiktig med införande av nya stämpelskatter. Om en höjning av stämpelskatten medförde, att all beskattning av utfallen vinst skulle bortfalla, skulle allmänheten dock säkerligen snart vänja sig vid det stegrade lottpriset.

Riksgäldskon-
toret.

Fullmäktige i riksgäldskontoret hava anfört i huvudsak följande:

»Då den nuvarande beskattningen av lotterivinster utan tvivel är föga effektiv, synes det jämväl fullmäktige, att åtgärder böra vidtagas för undanröjande av detta missförhållande. Därvid torde endast två utvägar vara möjliga, nämligen antingen stadgande av uppgiftsplikt beträffande lotterivinster eller öck införande av en särskild skatt att uttagas vid utlämnande av dylika vinster. Av skäl, varpå fullmäktige nedan skola ingå, anse fullmäktige den senare utvägen, som innebär en jämförelsevis enkel samt effektiv lösning av problemet, vara avgjort att föredraga.

Mot det framlagda förslaget beträffande en dylik skatt hava fullmäktige i stort sett ej något att erinra. Fullmäktige vilja dock framhålla, att den föreslagna skattesatsen, 10 procent å vinster om minst 100 kronor, för de högsta vinsterna skulle medföra en avsevärd lindring i jämförelse med beskattningen enligt nuvarande grunder.

Det synes fullmäktige ej nödvändigt, att skatten anordnas såsom en stämpelskatt. Kvitto å erlagd skatt kan utan svårighet lämnas genom påstämpling å obligationerna, när de presenteras för lyftande av utfallna vinster.

Skatteberedningen har uttalat såsom sin uppfattning, att den ifrågasatta lagstiftningen ej bör hava avseende å vinst, som utfaller vid vinstdragning å premieobligationer, vilka utfärdats före den dag, då den nya skatteförordningen skulle träda i kraft. Även om någon osäkerhet hos allmänheten torde komma att uppstå, därest — såsom enligt förslaget skulle bliva fallet — under ett antal år framåt vid beskattning av lotterivinster olika system skulle tillämpas för närbesläktade beskattningsobjekt, anse sig fullmäktige dock kunna ansluta sig till beredningens förslag i förevarande avseende.

Skatteberedningen har uttalat sig för att, därest en särskild beskattning av vinster å statens premieobligationer icke skulle införas, utan de såsom hittills även för framtiden skulle vara underkastade inkomstbeskattning i vanlig ordning, uppgiftsplikt för dessa vinster bör införas i överensstämmelse med vad som föreslagits i det för 1927 års riksdag framlagda förslaget till taxeringsförordning. Uppgifterna skulle sålunda avse vinster å belopp, överstigande 100 kronor, och avlämnas av den, som lyfter vinsten. Beredningen har uttalat, att, om en uppgiftsplikt av denna omfattning skulle anses alltför betungande, gränsen kan höjas från 100 kronor till 1,000 kronor, i vilket fall enligt beredningens mening berättigade invändningar näppeligen kunna göras.

I sitt i beredningens promemoria intagna yttrande över taxeringsakkunnigas förslag till taxeringsförordning framhöllo fullmäktige svårigheten att vid uppgiftsplikt kontrollera uppgiven äganderätt och uttalade att med hänsyn till det arbete och de kostnader, som en uppgiftsskyldighet beträffande vinster å 100 kronor skulle medföra för riksgäldskontoret, denna skyldighet enligt fullmäktiges mening i varje fall borde inskränkas till de högre vinsterna.

Även beredningen har framhållit, att uppgifternas införskaffande kunde väntas bereda vissa svårigheter och att uppgifterna troligen bleve i viss utsträckning felaktiga eller ofullständiga. Beredningen har dock det oaktat ansett, att uppgifterna i regel torde kunna bli av den betydelse för en riktig taxering, att man borde fasthålla vid kravet på dylika uppgifters avlämnande.

Det vill synas fullmäktige, som om skatteberedningen något underskattat de antydda svårigheterna vid en uppgiftsskyldighet och den otillförlitlighet, som skulle komma att vidlåda de lämnade uppgifterna. Det är mycket vanligt, att äganderätten till en statens premieobligation är uppdelad på flera personer, stundom ett stort antal. Samäganderätten kan hava uppkommit genom att viss andel av en obligation inköpts från någon firma, som bedriver dylika affärer, eller därigenom att några personer, flera eller färre, slagit sig ihop om gemensamt inköp av ett antal obligationer i avsikt att genom samäganderätten öka vinstutsikterna. Likaså är det mycket vanligt, att vissa obligationsfirmor försälja s. k. vinstbevis, som berättiga innehavaren till erhållande av viss, stundom ganska ringa andel av den vinst, som vid en eller flera dragningar utfalla å i beviset omförmälda obligationer. Det är tydligt, att en uppgiftsskyldighet i dylika fall kan bli betungande för den, som har att lämna uppgift, och lämnar mycket stort rum för misstag och oriktigheter. Uppgifterna skulle därjämte i dylika fall ofta bli av föga värde ur beskattningssynpunkt med hänsyn till de små belopp, som — med undantag för de allra högsta vinsterna — belöpa på var och en av delägarna i obligationen eller vinstbeloppet.

Fråga föreligger om en lagstiftning för reglerande av handeln med premieobligationer; och hava fullmäktige i avgivet yttrande bl. a. föreslagit införande av förbud mot försäljning av andelar av premieobligationer och vinstandelsbevis. Därest en dylik lagstiftning komme till stånd, skulle visserligen ovan antydda svårigheter delvis undanröjas, men torde dock alltjämt komma att stå kvar i sådan omfattning, att fullmäktige måste ställa sig alltmer tveksamma i fråga om lämpligheten av en uppgiftsskyldighet av här ifrågakommande art, även om densamma begränsades till att omfatta endast högre vinster.»

Stuteriöverstyrelsen anför:

»Skatteberedningen har, efter att de särskilda synpunkterna för betraktande av denna fråga blivit granskade, kommit till den uppfattningen, att det syntes lämpligt att icke införa någon särskild skatt på totalisatorvinst, utan i förekommande fall beskatta dylik vinst såsom inkomst. Skatteberedningen har jämväl ansett, att någon skyldighet för totalisatorvårdhållningens anordnare att lämna uppgift om vinnare och vinstbelopp icke bör införas.

Stuteriöverstyrelsen delar i allo skatteberedningens uppfattning i dessa hänseenden. Bland de skäl, som beredningen anfört för sin åsikt, vill styrelsen särskilt understryka, att de förhållanden, under vilka totalisator-

vadhållningen äger rum, och det sätt, varpå densamma måste anordnas, så gott som omöjliggöra såväl uträknandet och utkrävandet av ett visst skattebelopp å de förekommande vinsterna som ock infordrandet från vinnarna om uppgifter å deras namn och adresser. Intresset för denna vadhållning är nämligen i hög grad beroende därav, att resultatet av vadhållningen kan bekantgöras så fort som möjligt och en vinnare omedelbart därefter får lyfta sin vinst. För att möjliggöra detta anställer totalisatororganisationen erforderliga biträden, som under pågående löpning sammanräkna de gjorda insatserna och verkställa behöriga avdrag därå samt omedelbart efter löpningens slut och resultatets tillkännagivande uträkna oddstalen för vinnarna. För utförandet av dessa räkneoperationer kräves icke obetydlig tid, men med ändamålsenlig organisation och genom personalens övning har man efter hand kommit därhän, att vinsterna vid en löpning i allmänhet kunna utbetalas före starten i nästa löpning samt i fråga om sista löpningen för dagen omkring 20 minuter efter dess avslutande.

Om därjämte uträkning skulle ske av skatteavdrag till staten eller anteckningar verkställas rörande vinnarnas namn, adresser och vinstbelopp, skulle vinsternas utbetalande icke kunna äga rum förrän betydligt senare än nu är fallet, i vissa fall måhända icke förrän nästkommande dag, och därmed skulle en stor del av allmänhetens intresse gå förlorat.

För den händelse att häremot från vissa håll invändes, att det ej bör ogärna ses, att spellusten stävjas, så må därvid från stuteriöverstyrelsens sida erinras, *dels* att vid totalisatorvadhållningen riskerna såväl som vinsterna för varje spelare för sig i det stora flertalet fall röra sig om ganska obetydliga belopp, *dels* ock att likväl genom det ganska allmänna deltagandet däri totalisatorvadhållningen bereder statsverket avsevärda inkomster, vilka äro avsedda att uteslutande användas till den svenska hästavelns befrämjande och vilka under det nuvarande statsfinansiella läget knappast skulle kunna på annat sätt beredas hästaveln.»

Överståthållarämbetet har yttrat:

»Det nu föreliggande av en riksdagens skrivelse i ärendet föranledda förslaget att fritaga vissa lotterivinster från vanlig inkomstbeskattning och för dem införa en särskild beskattningsform anser överståthållarämbetet sig icke böra tillstyrka. Det synes nämligen ämbetet oegentligt att utan tvingande skäl införa olika beskattningsformer för olika slag av lotterivinster. Ehuru sålunda det föreliggande förslaget anvisar den föreslagna beskattningsformen för alla vinster i svenskt penninglotteri synes skatteberedningen, som bestämt föreslår undantag för vinster, som utfallit vid vinstdragning å premieobligationer, vilka utfärdats före förordningens ikraftträdande, i sin motivering luta åt att småvinster, varmed synes förstås vinster under etthundra kronor, frikallas från den särskilda lotteribeskattningen och i stället underkastas vanlig inkomstbeskattning. Vidare skulle fortfarande i vanlig ordning inkomstbeskattas vinster i varulotterier och penningvinster i utländska lotterier. Ett sådant uppdelande av beskattningen av lotterivinster finner överståthållarämbetet ej påkallat. Det så gott som enda skälet härtill synes vara att man endast genom en särskild beskattningsform anser sig kunna effektivt ordna beskattningen av penningvinster. Överståthållarämbetet håller emellertid före, att utan en rubbning av inkomstbeskattningen på förevarande område detta kan ske genom ett antagande av Kungl. Maj:ts förslag till bestämmelse om uppgiftsskyldighet för vinster av förevarande slag. Av praktiska skäl biträder överståthållar-

ämbetet nämnda förslag att uppgiftsskyldigheten begränsas till vinster över etthundra kronor, men anser ämbetet i likhet med utskottet, att skattskyldigheten bör bibehållas även för lägre vinster.»

Statskontoret har i sitt utlåtande framhållit, att man genom ett införande av en särskild skatt på lotterivinster på sätt skatteberedningen föreslagit vunnit trygghet för att det allmänna icke undandrogenes skatt för dylika inkomster och därjämte ernådade ett i möjligaste mån förenklat debiterings- och uppbördsförfarande, samt att ej heller ur principiell ståndpunkt någon mera vägande invändning syntes kunna riktas mot en sådan särbeskattning, särskilt om viss del av skatteinkomsten såsom föreslagits disponerades för gemensamt kommunalt ändamål. Beträffande förslagens detaljer har statskontoret icke gjort annan erinran än att, då lotterivinster, som icke fölle under de särskilda skattebestämmelserna, icke skulle vid den vanliga inkomstbeskattningen räknas till skattepliktig inkomst, därest de för beskattningsåret sammanlagt understigit 100 kronor, konsekvensen torde kräva, att vinster i svenska penninglotterier och vinster vid dragning av svenska premieobligationer fritoges från den särskilda lotterivinstbeskattningen, om de icke uppginge till nyssnämnda belopp.

Statskontoret.

Föredraganden i statskontoret var skiljaktig och uttalade såsom sin åsikt, att hela den föreslagna särskilda skatten borde behandlas såsom en vanlig statsskatt och några särskilda bestämmelser om dess disposition icke meddelas. Såsom skäl härför åberopades huvudsakligen, att statskontoret uti ett tidigare utlåtande avstyrkt särskild beskattning för anskaffning av medel till kommunal skatteutjämning och såsom sin åsikt uttalat, att anslag för ändamålet i stället borde i vanlig ordning beredas å riksstaten.

Riksräkenskapsverket har i sitt yttrande anført:

Riksräkenskapsverket.

»Till en början tillåter sig riksräkenskapsverket sätta i fråga behövligheten av en särskild skatteform för lotterivinster, helst som skatten ej skulle avse alla dylika vinster utan endast sådana, som direkt utfalla i penningar. Det synes riksräkenskapsverket knappast vara rationellt att för penningvinster tillämpa en skatteform och för andra lotterivinster en annan. Här till kommer att i de stora varulotterierna ofta ingå delvis mycket höga vinster, bestående av statens premieobligationer, vilka praktiskt taget äro att jämföra med omedelbara penningvinster. Även vinster som utgöras av s. k. presentkort — stundom gällande i ett stort antal affärer — äro de rena penningvinsterna mycket närstående.

Inkomsterna av den föreslagna särskilda skatten å lotterivinster i penningar synas ej bliva av den storleksordning, att införandet av en ny skattetitel i budgeten kan anses tillräckligt motiverad. Ur denna synpunkt skulle det enligt riksräkenskapsverkets uppfattning vara att föredraga, därest genom stämpelbeläggning å kvitto på inbetalt skattebelopp en eventuell skatt å lotterivinst kunde hänföras till stämpelskatterna och alltså ny inkomsttitel i riksstaten undvikas. Ur rent saklig synpunkt synes i och för sig intet vara att erinra mot en dylik rubricering av lotterivinsterna, då dessa i inkomstskatterättsligt hänseende kunna jämföras med gåva, som ju beskattas genom stämpel. Endast ett dylikt betraktelsesätt kan för övrigt

enligt riksräkenskapsverkets uppfattning försvara, att lotterivinster understigande visst mindre belopp helt undantagas från skatt.

Förslaget att en eventuell skatt å vissa lotterivinster skall till hälften användas för utjämning av skattetrycket olika kommuner och menigheter emellan, kan riksräkenskapsverket icke biträda. Riksräkenskapsverket har tidigare för Kungl. Maj:t framhållit angelägenheten av att ej utvidga tillämpningen av systemet att avse vissa inkomster för bestämda utgifter. Såväl av den anledningen att under sådana förhållanden utgiftsbehoven ej bliva tillräckligt prövade som med hänsyn till budgetens enhetlighet och överskådlighet får riksräkenskapsverket sålunda bestämt avstyrka den föreslagna fördelningen, vilken för kommunernas vidkommande synes bliva av tämligen ringa betydelse.»

Riksräkenskapsverket har vidare ansett en eventuell särskild skatt böra utgå med samma procentsats oberoende av vinstens storlek samt avstyrkt förslaget i vad det avser uppgiftsplikt för vinster å premieobligationer. Ämbetsverket har därjämte avstyrkt förslaget om skattefrihet vid inkomstbeskattningen för lotterivinster om sammanlagt mindre än 100 kronor, enär denna skattefrihet syntes innebära ett betänkligt avsteg från den i skattelagstiftningen hävdade principen, att även de obetydligaste inkomster skola deklarerars och, i den mån den skattskyldiges alla inkomster tillsammans med minst 10 kronor överstiga beloppet av medgivna avdrag, beskattas.

En ledamot i riksräkenskapsverket var skiljaktig och ansåg, att vinst å lotteri, som kunde komma att anordnas av staten, icke borde underkastas direkt beskattning. Hela den avkomst, det allmänna ansåges böra erhålla av dylikt lotteri, kunde nämligen på ett mycket enklare sätt ernås genom lämpligt avvägande av vinsternas storlek och antal. Skattefriheten innebure uppenbarligen för vinnarna en förmån, som motiverade nedsättning av vinstbeloppen.

Kammarrätten.

Kammarrätten har lämnat skatteberedningens förslag utan annan erinran än att kammarrätten ifrågasatt, huruvida icke, därest 19 § kommunalskattelagen i avseende å lotterivinst erhöles samma avfattning som i 1927 års förslag, skattefrihet i motsvarande utsträckning borde medgivas i förordningen om särskild skatt å lotterivinst. Dessutom har kammarrätten framställt vissa detaljanmärkningar, för vilka någon redogörelse i detta sammanhang icke torde vara erforderlig.

En ledamot av kammarrätten var skiljaktig och ansåg, att skatteberedningens förslag icke bort av kammarrätten tillstyrkas. Såsom skäl härför framhöll han i huvudsak följande: Ett genomförande av skatteberedningens förslag innebure, att vissa grupper av lotterivinster komme att beläggas med särskild skatt, under det att andra underkastades inkomstbeskattning, och dessutom skulle skattefrihet medgivas, då den sammanlagda vinstsumman icke uppginge till visst vinstbelopp. Det kunde befaras, att dessa olika beskattningsregler skulle hos den skattskyldige än mer borttaga benägenheten att fullgöra deklaraionsplikt i de fall, då sådan ålåg honom. Det måste därför innebära en stor fördel, om samtliga slag av lotterivinster, med

undantag dock för vinster i utländska, icke tillåtna lotteriföretag, kunde fritagas från inkomstbeskattning och likställas i beskattningsavseende. Genom att lägga skattskyldigheten å det sammanlagda vinstbeloppet eller, då fråga vore om varulotterier, å det sammanlagda vinstvärdet (objektskatt) kunde detta önskemål realiseras. Samma resultat vunnes även genom stämpelbeskattning å lottsedlar eller genom så kallad insatsbeskattning. Sist angivna skattesystem borde givas företräde framför det av skatteberedningen föreslagna.

Vid anmälan av det för 1927 års riksdag framlagda förslaget till kommunal-skattelag uttalade jag, på sätt jag tidigare i dag omnämnt, att vissa skäl otvivelaktigt talade för undantagande av, bland annat, lotterivinster från inkomstbeskattningen och anordnande av en särskild beskattning av dessa vinster, ehuru jag med hänsyn till frågans outredda läge icke ansåge mig kunna då föreslå någon omläggning av beskattningen uti ifrågavarande avseende. Nu föreligger däremot en utredning i ämnet. Genom vad därvid förekommit har jag trott mig finna, att stora sympatier förefinnas för att i största möjliga utsträckning befria lotterivinster från inkomstbeskattning och i stället underkasta dem en särbeskattning, samt att en dylik omläggning av beskattningen är möjlig att genomföra, om än endast i begränsad omfattning. För införande av en särskild skatt å lotterivinster talar framför allt, att man på denna väg torde kunna ernå en fullt effektiv beskattning av dessa vinster utan införande av en omfattande uppgiftsplikt, vilken onekligen skulle medföra olägenheter för vinnare samt för lotterianordnare och taxeringsmyndigheter. En omläggning av beskattningen av lotterivinster medför även den fördelen, att vinsterna icke komma att träffas av den för dem icke avpassade progression, som gäller vid inkomstbeskattningen, och att härigenom undanröjes en av de olägenheter som föranlett skatteberedningen att, på sätt jag vid behandlingen av frågan om beskattning av skogsinkomst omnämnt, föreslå att taxeringsmyndigheterna skulle äga att i vissa fall frånga den eljest gällande progressivskalan.

Uti vissa av de inkomna yttrandena har uttalats sympati för det av skatteberedningen framkastade, men av densamma icke godkända uppslaget, att skatt på lotterivinster skulle uttagas i form av stämpel på lottsedlar eller eljest i form av skatt på gjorda insatser. Att nöja sig med stämpel-skatt kunde ifrågakomma, om det blott gällde att genom beskattning av lotterispel skaffa det allmänna viss önskad inkomst. När det gäller att ersätta nuvarande inkomstbeskattning av lotterivinnare med en särskild skatt, kan det emellertid icke anses vara riktigt att göra detta på ett sådant sätt, att den nya skatten blott i ringa mån träffar vinnarna och i stället huvudsakligen övriga lottköpare. Detta skulle säkerligen för den allmänna uppfattningen framstå såsom ett fullständigt omotiverat skatteprivilegium för de förra. Dessutom vill jag, utan att ingå på frågan huruvida lotterier i och för sig kunna anses önskvärda, i detta sammanhang framhålla, att

*Departements-
chefen.*

den ifrågasatta stämpeln, vilken tydligen borde träffa lottsedlar i alla lotterier, troligen skulle komma att ha ogynnsamma verkningar i fråga om varulotterier, som anordnats för välgörande ändamål, och lotterier för bortlottning av konstsaker till svenska konstidkares understöd. Genom stämpeln skulle efterfrågan å lotter i dylika lotterier komma att minskas och man skulle i fråga om dessa lotterier frångå den ståndpunkt som hittills intagits, då det gällt stämpelskatt å lottsedlar. Därest å premieobligationer vid deras utsläppande skulle läggas en skatt, motsvarande inkomstskatten på alla de vinster, som komme att utfalla under obligationernas giltighetstid, skulle likaledes denna skatt troligen bliva så betydande, att avsättningen av obligationerna skulle äventyras. Enligt min mening bör för den skull en eventuell ny skatt, som skall ersätta nuvarande inkomstbeskattning av lotterivinster, anordnas på sådant sätt att den direkt träffar vinnarna.

Om man från nu angivna utgångspunkt vill lägga en särskild skatt på lotterivinster, synas alla vara ense om att skatten bör anordnas på sådant sätt, att vid utbetalande av vinst lotteriets anordnare innehåller den till en viss procent av vinstbeloppet bestämda skatten och till det allmänna inlevererar det innehållna skattebeloppet. Likaledes synes enighet råda därom, att skatten bör vara i huvudsak proportionell. Även jag delar den uppfattningen, att den särskilda skatt, som kan ifrågakomma, bör anordnas efter nu angivna linjer. Däremot gå meningarna isär, när det gäller att avgöra, huruvida skatten skall hava form av stämpelskatt eller skall uppbäras och redovisas i annan form. Till denna fråga skall jag återkomma senare.

Beträffande vinster i det svenska penninglotteriet synes det icke möta någon svårighet att, möjligen med undantag för de minsta vinsterna, vid vinsternas utbetalande uttaga en särskild skatt i huvudsaklig överensstämmelse med vad skatteberedningen föreslagit. Enligt skatteberedningens förslag skulle den särskilda skatten bliva degressiv, i det att skatt för vinster om högst 25 kronor, respektive 50 kronor skulle utgå med lägre procentsats än för övriga vinster. Föreståndaren för penninglotteriets expedition har för sin del förordat, att vinster om högst 50 kronor måtte frikallas från skatteplikt. Slutligen har statskontoret erinrat, att, om i överensstämmelse med 1927 års förslag övriga lotterivinster befrias från skatteplikt, därest de icke sammanlagt uppgått till 100 kronor, konsekvensen fordrade, att även penningvinster under 100 kronor fritoges från den särskilda skatten. Gent emot den sista anmärkningen vill jag framhålla, att de däri berörda spörsmålen kunna lösas oberoende av varandra och att en sammankoppling av dessa båda frågor icke är nödvändig, ehuru en viss följdriktighet givetvis är önskvärd. Vid en särskild skatt på lotterivinst torde det emellertid vara omöjligt att taga hänsyn till storleken av övriga under året erhållna vinster, utan det enda, som här kan tillmätas någon betydelse för frågan om skattefrihet, är storleken av den särskilda vinsten. De skäl, som av skatteberedningen åberopats för skattedegression och av föreståndaren för lotteriexpedi-

tionen för skattefrihet, synas äga full giltighet endast beträffande mycket små vinster eller för det svenska penninglotteriets del vinsterna om 25 kronor. Den relativa nettovinst, som en dylik vinst lämnar för vinnaren, blir så liten, att densamma icke lämpligen bör träffas av samma procentsats som högre vinster, och nettovinsten är till sitt absoluta belopp så liten, att man torde, utan att behöva anses för inkonsekvent, kunna vid beskattningen helt och hållet bortse från densamma. Jag har därför för min del stannat vid att föreslå, att skattefrihet medgives för penningvinster om högst 25 kronor, men att för alla övriga vinster utgår skatt efter en och samma procentsats. Förslaget innebär, att vinster om högst 25 kronor skola vara helt och hållet skattefria och alltså ej heller underkastas inkomstbeskattning; endast på detta sätt kunna fullt klara bestämmelser meddelas rörande vilka vinster som skola underkastas inkomstbeskattning och rörande vilka kostnader för lottköp få avdragas vid inkomstberäkningen. Vad som nu föreslagits medför dessutom de fördelarna, att man slipper att vid den särskilda skatten räkna med olika skattesatser samt att besväret med uppbörd, redovisning och kontroll av skatten kommer att minskas.

Vad angår vinst vid vinstdragning å premieobligationer synas för dessas beläggande med en särskild skatt tala samma skäl som åberopats för införande av en särskild skatt å vinst i vanligt penninglotteri. Någon anledning att i princip göra skillnad mellan nu berörda två slag av vinster synes icke förefinnas. Den skiljaktige ledamoten i riksräkenskapsverket har ansett, att vinst å lotteri, som kunde komma att anordnas av staten, icke borde vara underkastad beskattning, och detta torde väl innebära, att även vinst å av staten i en framtid utfärdade premieobligationer borde frikallas såväl från inkomstbeskattning som särskild lotterivinstskatt. Gent emot detta vill jag framhålla, att svenska staten, i motsats mot vad förhållandet varit med en del utländska stater, hittills icke ansett sig böra utfärda obligationer på sådana villkor, att räntan skulle vara frikallad från beskattning. Att nu frångå den härutinnan hittills tillämpade principen och för framtiden fastslå skattefrihet för lotterivinst och liknande, som utbetalas av staten, finner jag icke motiverat. Skulle en gång i framtiden sådana förhållanden inträffa, att staten ur kreditsynpunkt skulle finna det önskvärt att medgiva skattefrihet i dylika avseenden, får frågan då upptagas till förnyad prövning.

Även om man anser, att vinst å premieobligation bör i princip likställas med lotterivinst och göras till föremål för särskild beskattning, återstår att besvara frågan, huruvida den särskilda skatten bör träffa vinster å redan utfärdade obligationer. Enligt min mening bör denna fråga besvaras nekande. Det kan nämligen ur synpunkten av statens kredit för framtiden icke anses lyckligt att, utan tvingande skäl, införa en ny art av beskattning på avkastningen av redan utfärdade obligationer, och särskilt är detta fallet, om, såsom förhållandet torde vara med premieobligationerna, en del av obligationerna befinna sig i utländsk ägo, i vilket fall avkastningen nu

är helt skattefri. Den särskilda skatten å lotterivinst bör fördenskill icke träffa vinster å premieobligationer, som utgivits före den nya lagens ikraftträdande, utan böra dessa vinster liksom hittills beskattas såsom inkomst.

Därest man bibehåller inkomstbeskattningen av vinster å redan utfärdade premieobligationer, skulle det vara högligen önskvärt, om uppgiftsplikt för dylika vinster kunde införas i huvudsaklig överensstämmelse med vad som föreslagits i 1927 års förslag till taxeringsförordning. Skatteberedningen har emellertid framhållit samt fullmäktige i riksgäldskontoret ytterligare understrukit de svårigheter, som i fråga om statens premieobligationer skulle möta för en dylik uppgiftsplikt, enär ofta flera personer äro ägare till en obligation eller obligationsägaren utgivit så kallade vinstbevis. Beträffande övriga nu utelöpande premieobligationer kan det antagas vara mindre vanligt, att en dylik uppdelning av vinsträtten föreligger, och dessutom skulle det här röra sig om blott ett fåtal uppgifter. Antalet vinster över 100 kronor utgör för 1889 års teaterobligationer trettio två och för 1893 års teaterobligationer två om året. Ett skäl mot införande av uppgiftsplikt beträffande statens premieobligationer kunde jämväl anses ligga däri, att vinstdragning på dessa obligationer kommer att ske blott ett ringa antal år framåt, och att särskild skatt skulle komma att uttagas för vinsterna å de premieobligationer, som kunna komma att ersätta de nuvarande. Å andra sidan hava övriga redan utfärdade premieobligationer en lång återstående löptid; så skall den sista vinstdragningen å 1893 års teaterobligationer äga rum år 1967. Ehuru jag icke underskattar de skäl, som tala mot införande av uppgiftsplikt, måste jag dock anse en dylik rörande de högre vinsterna å premieobligationer vara av den betydelse för en riktig taxering, att jag beträffande dem finner mig böra vidhålla min förut intagna ståndpunkt i frågan. Jag vill dock föreslå den lindring i jämförelse med vad jag år 1927 förordat, att uppgiftsplikt skall föreligga endast för vinster, som uppgått till minst 1,000 kronor. Med denna begränsning av uppgiftsplikten skulle det årliga antalet uppgifter utgöra angående statens premieobligationer 2,332 stycken och beträffande övriga premieobligationer 14 stycken. Därast flera äga del i en vinst, bör, på sätt skatteberedningen föreslagit, uppgiftsplikten få fullgöras på det sätt, att den av delägarna, som ombesörjer vinstens lyftande, avlämnar en av honom underskriven uppgift om namn, adress och andel i vinsten icke blott i vad rör honom själv utan även beträffande övriga delägare.

Vad beträffar vinster i varulotterier har varken skatteberedningen eller de över dess förslag hörda myndigheterna föreslagit införande av vare sig en särskild skatt eller uppgiftsplikt. Även jag finner övervägande skäl tala däremot. Samma är förhållandet med vinster vid vadhållning medelst totalisator.

Det torde ej kunna förnekas, att, med hänsyn till den olika behandling, som sålunda torde böra komma olika lotterier till del, förslaget om en särskild lotterivinstbeskattning måste väcka vissa betänkligheter. Detta resultat

kan emellertid icke undvikas med hänsyn till dels den förut omförmälda svårigheten att införa en alla penninglotterier omfattande uppgiftsskyldighet och dels vanskligheten att utan dylik uppgiftsskyldighet på annan väg än den nu föreslagna effektivt träffa lotterivinsterna med skatt. Vid sådant förhållande har jag ansett mig kunna föreslå, att vinster i svenska penninglotterier och vinster vid vinstdragning å svenska premieobligationer, vilka komma att utfärdas efter den nya lagens ikraftträdande, måtte göras till föremål för en särskild skatt, dock med skattefrihet för vinster, som icke överstiga 25 kronor, och är det min avsikt att senare i dag anmäla förslag till förordning om dylik skatt. I samband därmed böra alla dylika vinster, alltså jämväl vinster om högst 25 kronor, vilka av särskilda grunder gjorts skattefria, frikallas från inkomstbeskattning och förbud meddelas mot att vid inkomstberäkningen göra avdrag för kostnad för inköp av dylika lotter eller obligationer. På grund härav hava vidtagits vissa ändringar i 19 och 35 §§ i 1927 års förslag till kommunalskattelag samt i anvisningarna till 36 § och hava härvid iakttagits anmärkningar mot stadgandenas avfattning, som framställts dels av kammarrätten dels av riksräkenskapsverket. Därjämte har i anvisningarna till 19 § intagits en ny punkt, innehållande uppgift om vilka lotterivinster som äro föremål för den särskilda skatten. Övriga lotterivinster, därunder inbegripna vinster vid vinstdragning å redan utfärdade svenska premieobligationer, böra liksom hittills beskattas såsom inkomst. Jag har ansett, att, lika med vad fallet var i 1927 års förslag, skattefrihet bör medgivas, därest vinsternas sammanlagda belopp icke uppgått till 100 kronor. Såsom skäl härför får jag åberopa, förutom vad jag yttrat vid anmälan av 1927 års förslag, jämväl vad skatteberedningen anfört i förevarande avseende. Vidare föreslår jag, att för den, som vid vinstdragning å redan utfärdade svenska premieobligationer erhållit vinst om minst 1,000 kronor, måtte stadgas skyldighet att vid vinstens lyftande avlämna uppgift till egen och, om flera äga del i vinsten, jämväl övriga delägares taxering i överensstämmelse med vad skatteberedningen föreslagit. Ehuru en dylik bestämmelse kommer att erhålla en i viss mån provisorisk karaktär, torde den dock, särskilt med hänsyn till den långa tid, under vilken dragningar ännu komma att äga rum, böra hava sin plats i taxeringsförordningen.

Vad angår det ändamål, vartill den föreslagna särskilda skatten å vissa lotterivinster bör användas, samt sättet för uppbörd och redovisning av skatten hava olika meningar yppats. Motionärerna vid 1927 års riksdag föreslogo, att skatten måtte utgå i form av stämpel och i sin helhet tillfalla staten. Kommunalskatteutskottet uttalade däremot sympatier för att skatten skulle delvis användas för skatteutjämning. Skatteberedningen har föreslagit, att skatten formellt skulle hava karaktär av statsskatt, men till halva sitt belopp användas för skatteutjämning, samt att skatten icke måtte utgå såsom stämpel utan såsom en särskild direkt skatt och inlevereras till statsverket under enklast möjliga former. Statskontoret och kammarrätten hava

lämnat förslaget härutinnan utan anmärkning. Riksräkenskapsverket har däremot föreslagit, att någon ny skattetitel icke måtte inrättas, utan den särskilda skatten på lotterivinst uttagas genom stämpel, varjämte riksräkenskapsverket avstyrkt, att viss del av skatten skulle förklaras skola gå till skatteutjämning. Samma ståndpunkt har intagits av en ledamot i statskontoret.

Beträffande den av riksräkenskapsverket och en ledamot i statskontoret framställda anmärkning om det olämpliga i att införa en särskild skatteform för att tillgodose ett visst bestämt ändamål, i detta fall skatteutjämningen, vill jag hänvisa till vad jag vid anmälan av 1927 års förslag till kommunalskattelag uttalat beträffande den då föreslagna utjämningskatten. Vad jag då uttalat torde vara tillämpligt jämväl på en skatt å lotterivinster, vilken helt eller delvis skall användas för utjämningsändamål. Vad angår själva sakfrågan, huruvida skatten på lotterivinst bör delvis användas till skatteutjämning, anser jag så böra ske. Genom att dessa vinster frikallas från inkomstbeskattning, komma kommunerna att förlora för dem nu tillgängliga beskattningsföremål, och det kan då icke anses lämpligt, att den nya skatten skulle i sin helhet tillfalla staten utan någon compensation till kommunerna. Det torde dock vara ur praktisk synpunkt omöjligt att giva varje särskild kommun ersättning för den förlust, kommunen skulle göra genom beskattningens omläggning, varför compensation måste givas på annat sätt. Enklast kan detta ske på det sätt, att, på sätt kommunalskatteutskottet ifrågasatt, en del av den särskilda skatten går till skatteutjämning. Skatteberedningen har föreslagit, att den del av skatten, som skall gå till skatteutjämning, skall bestämmas till hälften. Denna grund för fördelningen finner jag mig kunna biträda.

Motionärerna vid 1927 års riksdag hava föreslagit, att den särskilda skatten skulle vara proportionell och utgå med 10 procent av vinstbeloppet, och även skatteberedningen har föreslagit samma skattesats, ehuru med viss degression. På sätt jag förut framhållit anser jag skatten böra vara proportionell, och finner jag den föreslagna skattesatsen vara väl avvägd och erbjuda fördelar ur rent teknisk synpunkt. Med denna skattesats skulle den särskilda skatten under de närmaste åren, då blott vinsterna i det svenska penninglotteriet skulle vara föremål för densamma, utgöra för varje dragning 10 procent av 1,355,000 kronor eller 135,500 kronor och alltså för helt år 1,626,000 kronor eller, med hänsyn till sannolika restitutioner av skatt å icke uttagna vinster, i runt tal 1,600,000 kronor, varav hälften eller 800,000 kronor skulle stanna hos staten. Ehuru varje beräkning är svår, torde man dock våga antaga, att detta är mer än den inkomst- och förmögenhetsskatt, som staten för närvarande erhåller av dessa vinster. Huru skattens avkastning kommer att ställa sig i en framtid är omöjligt att nu beräkna, enär detta främst beror av huruvida nya premieobligationer komma att av staten utfärdas, när de nuvarande obligationernas löptid utgår.

Därest den särskilda skatten på lotterivinster delvis skall användas till skatteutjämning, torde på de av skatteberedningen anförda skäl denna skatt icke böra utgå såsom stämpel å vinstkvitton eller dylikt, utan bör densamma särskilt uppbäras och redovisas. Däremot finner jag det ur budgetteknisk och redovisningssynpunkt lämpligt, att skatten genom stämpelbäggning av någon handling i samband med skattens inlevererande kommer att ingå bland statens inkomster av stämpelmedel. En del detaljer i fråga om uppbörd och restitution skola av mig beröras vid anmälan av förslaget till förordning om den särskilda skatten.

Åtgärder till undvikande av eller lindring i internationell dubbelbeskattning.

Rörande spørsmålet om åtgärder till undvikande av eller lindring i internationell dubbelbeskattning hänvisas till propositionen nr 102 år 1927, sid. 254—261 samt till en samma proposition såsom bilaga vidfogad promemoria angående åtgärder till undvikande av eller lindring i internationell dubbelbeskattning med mera. Vad i propositionen i berörda avseende föreslagits lämnades av kommunalskatteutskottet utan erinran.

I förevarande sammanhang vill jag allenast ånyo understryka vikten av att hithörande frågor bliva rationellt ordnade, så att en mellanfolklig reglering av dubbelbeskattningsfrågor må kunna underlättas.

Ett speciellt spørsmål på ifrågavarande område skall här behandlas under specialmotiveringen till 72 § förslaget till kommunalskattelag.

Landstingsskatten.

I det föregående har jag uttalat, dels att jag kan biträda kommunalskatteutskottets förslag, att skogsaccis ej skall utgå till landsting, dels att jag ej ansett mig böra förordna, att förslaget om den kommunala progressivskattens överförande till landstingen ej ånyo förelägges riksdagen. Landstingens totala utdebiteringsbehov kommer följaktligen att täckas genom skatt i enlighet med kommunalskattelagens föreskrifter och det bidrag, som nu utgöres av den statliga bevillningen, bortfaller.

Specialmotivering.

Kommunalskattelagen.

1—3 §§.

Förevarande paragrafer äro, frånsett ett par redaktionella ändringar, lika med motsvarande paragrafer i 1927 års förslag.

4 och 5 §§.

Terminologi. Uti 4 och 5 §§ med tillhörande anvisningar har införts en i viss mån ändrad terminologi för att tydligare utmärka, att det här gäller fastslående av vad som är föremål för fastighetsskatten (den objektiva skatteplikten). I 13—15 §§ behandlas åter frågan om den subjektiva skattskyldigheten, d. v. s. vem som är skattskyldig för en viss fastighet och under vilka villkor ett efterskänkande av fastighetsskatt kan ske på grund av den skattskyldiges personliga förhållanden.

För försvarsändamål avsedda fastigheter. Jag har ansett mig böra till förnyad undersökning upptaga frågan om den utsträckning, uti vilken för försvarsändamål avsedda fastigheter böra frikallas från skatteplikt. Anledningen härtill är närmast den, att regeringsrätten nyligen avgjort ett antal mål, som rört taxering av till försvarsverket hörande fastigheter, och att i dessa mål yppat sig tvistefrågor, vilka kunde tänkas uppstå även med den ändrade avfattning 1927 års förslag erhållit i syfte att utsträcka skatteplikten för dylika fastigheter. Det har därvid befunnits önskvärt att ytterligare förtydliga och komplettera anvisningarna till 5 §.

Då det synes kunna råda tvivel, huruvida en staten tillhörig fastighet, som nyttjas för försvarsändamål men står under förvaltning av annan än militär myndighet, kan anses avsedd för försvarsändamål, har jag velat uttala, att detta bör anses vara förhållandet, i den mån fastigheten eller del därav annat än tillfälligtvis nyttjas enbart för försvarsändamål. Tvekan synes även föreligga, huruvida byggnader, som tillhöra enskilda lägerkassor, kunna anses vara staten tillhöriga. Utan att taga ställning till frågan om vem som är den verkliga ägaren till dessa kassor vill jag framhålla, att dylika byggnader enligt min åsikt böra i beskattningsavseende behandlas på samma sätt som om staten vore ägare. Några uttryckliga föreskrifter i nu förevarande avseenden har jag dock icke ansett erforderligt att intaga i lagtexten eller anvisningarna.

Beträffande de föreslagna bestämmelserna om skattefrihet i viss utsträckning för fastigheter, som äro avsedda för försvarsändamål, vill jag till en

början framhålla den skillnad, som i 1927 års förslag liksom i det nu framlagda förslaget förefinnes rörande bestämmelserna om skattefrihet för de tre huvudgrupper av fastigheter, som representeras av dels fastigheter för försvarsändamål, dels fastigheter för allmän styrelse eller förvaltning m. m. och dels fastigheter, som höra till kanal, järnväg eller dylik kommunikationsanstalt. Det har av praktiska skäl ej visat sig lämpligt att uppdraga gränsen för skattefrihet efter samma regler för dessa tre grupper av fastigheter. Så synes man t. ex. i fråga om arméns och marinens tjänstebostäder icke böra tillämpa den för en järnväg gällande regeln, att byggnad, som är avsedd för driftens omedelbara behov, skulle vara befriad från skatteplikt. Det är exempelvis säkerligen nödvändigt, att ett antal officerare och underofficerare äro bosatta i omedelbar närhet av en kasernanläggning, men det torde oftast vara omöjligt visa, att detta är fallet just beträffande en viss officer eller underofficer. Ej heller den i punkt 5 av anvisningarna till 5 § för vissa slag av byggnader givna regeln, att byggnad, som är en oskiljaktig del av en skattefri anläggning, jämväl skall vara befriad från skatteplikt, synes väl passa för arméns och marinens tjänstebostäder, då den säkerligen skulle föranleda tvistigheter. Av hänsyn till kommunernas intresse måste det för övrigt betecknas som riktigt, att undantagen från skatteplikt för statens fastigheter ej utsträckas för långt. Man har därför, på sätt jag redan vid anmälan av 1927 års förslag framhållit, varit hänvisad till att meddela mera schablonartade regler för nu ifrågakvarande slag av tjänstebostäder än för andra.

Givet är, att egentliga kasernbyggnader böra vara undantagna från skatteplikt, och synes detta böra gälla även om i kasernbyggnad skulle vara inrymda bostäder för andra än manskap. Någon uppdelning av en kasern uti en skattefri och en skattepliktig del synes nämligen icke böra komma i fråga. Detsamma synes böra gälla vaktstugor. I övrigt torde man vid uppställandet av regler om vilka arméns och marinens tjänstebostäder som böra undantagas från skatteplikt, böra utgå från att i allmänhet de byggnader, där militära befattningshavare hava sina stadigvarande bostäder, böra vara skattepliktiga; de anställda kunde lika väl vara bosatta i enskilda tillhöriga bostäder, därest dylika funnes i närheten. Är det däremot fråga om bostäder åt sådana befattningshavare, som endast tillfälligtvis vistas på platsen, såsom bostäder för elever vid en militär skola, bostäder för inkvartering vid ett skjutfält eller dylikt, få bostadsbyggnaderna anses direkt tjäna ett försvarsändamål, och är då skattefrihet befogad i den mån byggnaderna användas för dylika bostäder. För bostadsbyggnader vid militära sjukhus torde för enhetlighetens skull böra gälla samma bestämmelser som i fråga om civila sjukhus, och blir på grund härav en dylik byggnad undantagen från skatteplikt, därest den kan anses såsom en oskiljaktig del av sjukhusanläggningen. Mässbyggnad synes böra frikallas från skatteplikt, så mycket mer som enligt 5 § 1 mom. f) skatteplikt icke föreligger för dylik byggnad, därest den tillhör officers- eller underofficerskår.

Uttryckligt stadgande härom har ej ansetts erforderligt. Det har ifrågasatts, huruvida ett till en militär anläggning hörande vattenverk eller elektricitetsverk, som levererar vatten eller elektricitet jämväl till den kringliggande bygden, bör vara underkastat skatteplikt. Ett dylikt verk får anses vara avsett för försvarsändamål och kan ej heller betraktas såsom en fristående industriell anläggning samt bör fördenskull vara skattefritt i den mån det nyttjas för försvarsändamål. Skulle leverans till utomstående ske i mera avsevärd omfattning, bör verket underkastas skatteplikt för motsvarande del av sitt värde. Detta torde följa av de allmänna bestämmelserna, och har uttrycklig föreskrift härom icke ansetts erforderlig.

*Byggnader
för allmän
styrelse m. m.*

Uti 1927 års förslag hade 5 § 1 mom. andra stycket, i motsats mot vad nu gäller men i enlighet med vad kommunalskattekommittén föreslagit, fått den avfattning, att för i första stycket d—i) angiven fastighet, som delvis upplåtits till begagnande mot vederlag, skulle föreligga partiell skatteplikt endast om fastigheten begagnades till annat ändamål än som avsåges i första stycket. En förnyad granskning av detta stadgande har emellertid visat, att med dess avfattning skattefriheten kunde bli utsträckt längre än som kan anses önskvärt, varjämte även dess innebörd torde vara oklar. Om staten uthyr en del av en fastighet till en kommun, eller om en studentnation uthyr en lokal till en nykterhetsförening, synes det böra vara ur beskattningssynpunkt likgiltigt, till vilket ändamål hyresgästen använder den förhyrda delen av fastigheten. Oberoende av det sätt, varpå hyresgästen använder den förhyrda lokalen, kommer uthyrningen att för ägaren innebära ett utnyttjande för annat ändamål än som för honom bör medföra skattefrihet. Härtill kommer, att det måste anses oriktigt att låta det sätt, varpå en hyresgäst använder en av honom förhyrd lokal, vara avgörande för ägarens skattskyldighet. Annat är förhållandet, när ägaren själv begagnar fastigheten i dess helhet, men det formellt föreligger ett hyresavtal rörande en viss del av densamma, exempelvis när en statlig förvaltningsmyndighet uthyr en lokal i en under dess förvaltning stående fastighet till en annan statlig förvaltningsmyndighet. Här förefinnes i verkligheten intet upplåtande till annan mot vederlag, eftersom ägaren betalar hyran till sig själv, utan frågan om skattskyldigheten måste bedömas som om upplåtandet skett utan vederlag. Andra stycket av 5 § 1 mom. och andra stycket av punkt 5 av anvisningarna hava omformulerats i anslutning till vad jag nu anfört, och har därjämte i anvisningarna intagits ett påpekande, att vid avgörande, huruvida ett upplåtande mot vederlag bör medföra skatteplikt, hänsyn bör tagas till huruvida vederlaget utgör ersättning för själva begagnandet eller blott ersättning för vissa med begagnandet förenade kostnader såsom för belysning och uppvärmning.

*Statens m. fl.
byggnader för
barnavård.*

I 5 § 1 mom. d) hava byggnader för barnavård införts såsom skattefria. Ändringen torde kunna betraktas såsom i huvudsak redaktionell, då vad som nu benämnes »barnavård» enligt gällande lagstiftning torde innefattas i de övriga uppräknade ändamålen.

6 §.

Därest en fastighet efter taxeringsårets ingång övergått till ny ägare kan i vissa fall inträffa, att denne skall mantalsskrivas såsom ägare redan för taxeringsåret, och kommer då enligt 14 § skattskyldigheten att bli bestämd på samma sätt, som om äganderätten övergått redan vid årsskiftet. Även i andra avseenden, särskilt när det gäller bestämmande av vad som skall anses såsom taxeringsenhet, bör man i dylikt fall förfara som om äganderätten övergått redan vid årsskiftet. För påpekande härav har i 6 § intagits en hänvisning till 14 §. För undvikande av misstolkning har därjämte hänvisningen till 12 § uttryckligen begränsats att gälla 1 mom. och 2 mom. sista stycket av sistnämnda paragraf.

Av formella skäl har 6 § uppdelats i två moment.

7 §.

Denna paragraf överensstämmer med motsvarande paragraf i 1927 års förslag med viss redaktionell ändring.

8 §.

Kommunalskatteskottet vid 1927 års riksdag föreslog ett par rent redaktionella ändringar i förevarande paragraf. Utskottet föreslog sålunda, att det under d) i första stycket förekommande uttrycket »förvaltningsenhet» måtte utbytas mot det i anvisningarna till 8 § använda uttrycket »brukningsenhet». Vidare föreslog utskottet, att i sista stycket måtte påpekas, att där omförmäld uppdelning av taxeringsvärdet kan ske endast när i taxeringsenhet ingå flera fastigheter eller delar av fastigheter, som avses under första stycket a).

*Av kommunal-
skatte-
utskottet
föreslagna
ändringar.*

Båda de av utskottet sålunda föreslagna ändringar hava iakttagits i nu förevarande förslag.

Därjämte har i 8 § och i anvisningarna till samma paragraf företagits en annan ändring, som har avseende å taxering av byggnad å annans mark. I förordningen om allmän fastighetstaxering år 1928 stadgas i 10 §, att med ägare likställas den, vilken innehar fast egendom med fideikommissrätt eller stadgad åborätt, samt innehavare av så kallad ofri tomt i stad. Denna bestämmelse, vilken fanns intagen jämväl i förordningen om allmän fastighetstaxering år 1922, har betydelse närmast när det gäller att avgöra vad som skall utgöra taxeringsenhet, under det att skattskyldigheten regleras genom beviltningsförordningen. Av nämnda bestämmelse torde följä, att t. ex. med åborätt upplåten mark och därå uppförda, åbon tillhöriga byggnader skola utgöra en enda taxeringsenhet. Motsvarande bestämmelse saknades i 1927 års förslag till kommunalskattelag. I 13 § 1 mom. föreskrevs visserligen, att såsom ägare skulle anses jämväl den, som innehar fastighet med fideikommissrätt eller eljest utan vederlag besitter fastighet på grund av testamentariskt förordnande, och därmed torde för dylika innehavares vidkommande jämväl frågan om taxeringsenhet vara avgjord. Däremot fanns i förslaget ingen särskild bestämmelse om byggnader å ofri tomt i stad eller å mark, som innehas med åborätt, och

*Byggnad å
annans mark.*

alltså borde, med tillämpning av bestämmelserna i 8 §, dylika byggnader komma att utgöra särskild taxeringsenhet. Emellertid torde bärande skäl icke föreligga att låta mark och därå befintliga byggnader utgöra skilda taxeringsenheter, när det är fråga om ofri tomt i stad eller när byggnadernas ägare innehar marken med stadgad åborätt, utan torde i dylika fall byggnaderna och marken böra, liksom nu, utgöra gemensam taxeringsenhet. Detsamma synes böra vara fallet även eljest, när byggnadernas ägare innehar marken på obegränsad tid, exempelvis när marken besittes med åborätt enligt 1926 års lag om åborätt eller när skogsområde blivit av staten upplåtet till kanalbolag eller till stad eller annan menighet. På grund härav har i 8 § intagits bestämmelse, att byggnad å annans grund icke skall utgöra särskild taxeringsenhet, när byggnadens ägare innehar marken med besittningsrätt på obegränsad tid, varjämte sista stycket i punkt 2 av anvisningarna kompletterats.

*Kameral
enhet.*

Då de i anvisningarna till 8 § av 1927 års förslag upptagna bestämmelserna om den kamerala enhetens betydelse vid bestämmande av taxeringsenhet synts något oklara, i det att det synes i viss utsträckning hava ägt rum en sammanblandning av den kamerala enheten och en genom laga för rättning uppkommen del av den kamerala enheten, hava anvisningarna förtydligats på en del punkter.

*Redaktionella
ändringar.*

Därjämte hava i denna paragraf vidtagits redaktionella ändringar.

9 §.

*Av kommunal-
skatte-
utskottet
föreslagna
ändringar.*

Kommunalskatteutskottet har i punkt 1 tredje stycket och punkt 3 av anvisningarna till 9 § föreslagit ett par smärre ändringar i förtydligande syfte. Dessa ändringar hava iakttagits i det nu anmälda förslaget.

En av utskottet föreslagen ändring i punkt 2 av anvisningarna skall beröras vid nästföljande paragraf.

*Överflyttning
av vissa be-
stämmelser
ur instruk-
tionen för vär-
dering av
skogsmark
och växande
skog.*

I 1927 års proposition nr 102 föreslogs, bland annat, antagande av en förordning med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid taxering av fastighet. I punkt 4 av anvisningarna till 9 § förutsattes nämligen, att dylik instruktion skulle fastställas i särskild ordning. Det angavs, att instruktionen skulle första gången tillämpas i avseende å 1928 års allmänna fastighetstaxering. Instruktionen var också utformad allenast med hänsyn till denna taxering och de särskilda fastighetstaxeringar, som skola äga rum före nästa allmänna fastighetstaxering, ehuru giltighetstiden för densamma formellt var obegränsad, detta för att förekomma den eventualitet, att, om statsmakterna i framtiden ej kunde enas om antagande av en ny instruktion, dylik skulle helt saknas.

Nu antogs emellertid i stället en förordning (nr 309) med instruktion med formell giltighet allenast för 1928 års allmänna fastighetstaxering.

Att nu fastställa en ny instruktion, avsedd för framtiden, synes vara desto mindre lämpligt, som enligt vanliga principer den instruktion, som gällt för år 1928, torde böra äga tillämpning även vid de särskilda fastighetstaxeringarna före nästa allmänna fastighetstaxering. I stället synes det riktigast att förläna instruktionen för år 1928 fortsatt giltighet och därvid, med hänsyn till att en instruktion synes böra äga formell giltighet jämsides med kommunalskattelagen, ej stadga någon tidsbegränsning; emellertid förutsättes givetvis, att frågan om ny instruktion skall upptagas till prövning före nästa allmänna fastighetstaxering, vilken enligt normal ordning bör äga rum år 1933.

Nu förefinnas emellertid i förslaget till taxeringsförordning några stadganden, som direkt hänföra sig till vissa huvudpunkter i instruktionen. Även det förslag till beskattning av skogsinkomster, som av mig i det följande förordas, utgår från fastighetstaxeringens huvudgrunder. Det synes fördenskull lämpligt, att dessa grunder komma till uttryck i själva kommunalskattelagen och ej allenast i de tillämpningsföreskrifter, som instruktionen skall innehålla. En dylik anordning låter sig lätteligen åstadkomma. I 1927 års förslag till instruktion ävensom i den antagna instruktionen för år 1928 förekomma vidare vissa bestämmelser av den art, att de alldeles oavsett det nyss anförda torde böra överföras till kommunalskattelagens anvisningar. Jag syftar härvid på bestämmelserna om vilken mark som är att hänföra till skogsmark, vilka äga betydelse även för bestämmande av vad som skall taxeras efter annan taxeringsmetod än den för skogsmarken gällande och för redovisningen av betesmark, samt bestämmelserna om beräkning av betesvärdet, vilket skall ingå i jordbruksvärdet och ej redovisas såsom skogsmark. Stadgandena om redovisning av betesmark hava i förslaget omformulerats i anslutning till de tillämpningsbestämmelser i detta avseende, som meddelats i deklarationsformulären för 1928 års taxering, och de bestämmelser rörande redovisning av olika ägoslag, som meddelats i kungörelsen den 25 november 1927 (nr 617) med föreskrifter om vad såsom inrösnings- och avrösningsjord bör räknas, om ägors gradering och uppskattning, ägobeskrivning, hävdeförteckning, delningsbeskrivning samt om beräkning av vissa ersättningar mellan skiftesdelägare.

Någon olägenhet av att för de närmast påföljande åren bestämmelser i samma avseende komma att givas dels i kommunalskattelagen, dels i instruktionen, torde ej föreligga, då bestämmelserna om fastighetstaxering i den förra i alla fall ej torde böra tillämpas förrän vid 1933 års allmänna fastighetstaxering och bestämmelserna för övrigt äro av likartat innehåll. Att lagens bestämmelser upprepas i en instruktion är dessutom i och för sig ingen olägenhet, då det här gäller uteslutande att finna den för taxeringsmyndigheterna mest praktiska anordningen.

I denna paragraf hava därjämte vidtagits en del redaktionella ändringar.

*Redaktionella
ändringar.*

10 §.

Vid behandlingen av denna paragraf anförde kommunalskatteutskottet:

»Det har inom utskottet framhållits, att de regler, som åsyfta, att viss del av jordbruksfastighets taxeringsvärde stundom skall redovisas såsom tomt- och industrivärde, vid tillämpningen emellanåt missuppfattats i så måtto, att dessa regler antagits innefatta uppskattningsregler och lett därhän, att fastigheterna uppskattats högre än till sina saluvärden. Utskottet har ansett det lämpligt, att ifrågavarande reglers betydelse för uppskattningen kommer till uttryck i anvisningarna till 9 §, men att de å andra sidan erhålla en sådan avfattning, att de giva bättre ledning för en riktig uppskattning än de nu gällande reglerna. Det har sålunda uttalats, att det mervärde, varom här är fråga, till sin storlek är beroende av utvecklingens hastighet m. m. Härigenom har en antydan givits, att, om av ett större område en eller annan tomt kan säljas till visst pris, det därför ingalunda är säkert eller ens vanligt, att området i dess helhet skulle kunna säljas till samma å-pris. Tillika har den nu gällande men i Kungl. Maj:ts förslag uteslutna anvisningen, att det vid åsättande av ifrågavarande redovisningsvärden alltid bör tillses, att dessa komma att sammanlagt motsvara det åsatta totalvärdet, upptagits i utskottets förslag på en framträdande plats för att ytterligare betona, att det här är fråga om en redovisning av redan åsatta värden.»

Även jag har ansett det böra av anvisningarna framgå, att tomt- och industrivärde bör åsättas en fastighet endast om man kan antaga, att fastigheten eller del av densamma kan inom överskådlig framtid i icke allt för obetydlig utsträckning vinna användning för annat ändamål än jordbruk med binärningar eller skogsbruk. Likaledes bör det göras tydligt, att tomt- och industrivärdet utgör blott en på visst sätt redovisad del av det med ledning av saluvärdet beräknade taxeringsvärdet, och icke ett värde, som får öka taxeringsvärdet utöver saluvärdet. I anledning härav har i punkt 2 av anvisningarna till 9 § intagits ett påpekande, att vid värdesättningen hänsyn skall tagas till förekomsten av sådana förhållanden, som böra föranleda, att en del av fastighetens taxeringsvärde bör redovisas såsom tomt- och industrivärde, varjämte, i anslutning till vad utskottet föreslagit, anvisningarna till 10 § angående tomt- och industrivärde erhållit ändrad formulering. Då punkt 4 av anvisningarna till 10 § i 1927 års förslag erhållit en sådan avfattning, att därav ej framgår förhållandet mellan tomt- och industrivärde samt skogsvärde, har ett förtydligande tillägg gjorts till nämnda punkt. Tillika har såsom första punkt i anvisningarna till 10 § gjorts ett uttryckligt påpekande, att 10 § endast avser ett uppdelande uti särskilda redovisningsvärden av det enligt 9 § åsatta taxeringsvärdet, och har i samband därmed hänvisats till bestämmelsen i 11 §, att dessa redovisningsvärden skola tillsammans motsvara taxeringsvärdet.

Ett par redaktionella ändringar beträffande förevarande paragraf torde ej erfordra särskild motivering.

11 §.

I denna paragraf har gjorts en redaktionell ändring.

12 §.

Denna paragraf har måst undergå en omredigering, enär allmän fastighetstaxering äger rum år 1928 på grund av särskild förordning. Det har syntts mig lämpligast, att i förevarande paragrafs första mom. endast fastslås, att allmän fastighetstaxering skall äga rum vart femte år, under det att i övergångsbestämmelserna angives, när dylik taxering enligt den nya lagen första gången skall ske, d. v. s. enligt hittills vedertagna principer år 1933. Likaledes torde böra i övergångsbestämmelserna föreskrivas, att de vid 1928 års allmänna fastighetstaxering fastställda värdena böra oförändrade gälla vid taxeringarna åren 1929—1932, därest icke i 12 § 2 mom. angivet förhållande föranleder omtaxering. I samband därmed bör förordningen om fastighetstaxering år 1929 upphävas, men torde föreskrift härom böra meddelas i förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, genom vilken bevillningsförordningen skulle upphävas.

13 §.

I 13 § 2 mom. har viss ändring skett av i huvudsak redaktionell betydelse. Den i 1927 års förslag givna ordalydelsen var hämtad från 1920 års förslag i ämnet. Med hänsyn till att begreppet »skogsvärde» i det förra förslaget har en annan innebörd än i det senare, har beträffande fastighet, som innehaves med åborätt eller eljest med ständig eller ärftlig besittningsrätt, en omformulering ansetts behövlig. Likaså har det ansetts, att lagrummet skulle vinna i tydlighet genom att för det fall, som avses i näst sista stycket av 2 mom. enligt det föreliggande förslaget, beteckna allmän fond eller inrättning som fastighetens innehavare, såvitt angår fastighetens skogsvärde.

14 §.

Av den lydelse, som 14 § hade erhållit i 1927 års förslag, framgick ej med full tydlighet, att fråga var allenast om den tidpunkt, som var avgörande för skattskyldigheten. Ett förtydligande härutinnan har skett. Därjämte har det ansetts böra komma till klart uttryck, vilken bestämmelse rörande tidpunkten bör gälla för det fall, att mantalsskrivning för fastigheten beträffande den enligt 13 § skattskyldige alls ej kan ifrågakomma. Jag tillåter mig för övrigt här hänvisa till vad jag anfört under 6 §.

15 §.

15 § överensstämmer med motsvarande paragraf i 1927 års förslag.

16 §.

Den i 16 § föreslagna ändring avser allenast att innebära ett förtydligande av vad som varit underförstått även enligt 1927 års förslag.

17 §.

Paragrafen överensstämmer med 17 § i 1927 års förslag.

18 §.

*Förvärvs-
källans om-
fattning be-
träffande
jordbruks-
fastighet.*

Enligt 1927 års förslag skulle ifråga om jordbruksfastighet såsom förvärvskälla anses varje fastighet, fastighetsdel eller komplex av fastigheter, som i ägarens eller brukarens hand vore att anse såsom förvaltningsenhet. Kommunalskatteutskottet föreslog häri sådan ändring, att komplex av jordbruksfastigheter, som vore att anse såsom förvaltningsenhet, skulle få anses utgöra en enda förvärvskälla blott för det fall, att fastigheterna tillhörde en och samma kommun. Därest olika delar av fastighetskomplexet vore belägna inom olika kommuner, skulle alltså de inom varje särskild kommun belägna fastigheterna utgöra en förvärvskälla. Anledningen härtill synes närmast hava varit att förekomma, det bolag, vilka ägde många skogsfastigheter, skulle sammanslå dessa till en förvaltningsenhet och alltså vid beräkning av inkomsten avdraga vederbörlig procent av värdet å bolagets samtliga skogsfastigheter, varigenom beskattningsbar inkomst i regel icke skulle uppstå. Genom ett dylikt förfaringssätt skulle nämligen procentavdrag för en uti en kommun belägen fastighet få ske från intäkten från fastighet, som vore belägen i en annan kommun. Utskottet uttalade, att det syntes utskottet vara en följdriktig utveckling av den grundtanke, som låge bakom lagstiftningens bestämmelser om beskattningsort, att inkomst, som härflöte av jordbruksfastighet inom en kommun, också finge där tagas till beskattning.

Den av utskottet föreslagna bestämmelsen, att jordbruksfastigheter, som äro belägna inom olika kommuner, icke få tillsammans utgöra en förvärvskälla, torde komma att medföra vissa svårigheter särskilt när det gäller att beräkna nettointäkten av jordbruk på fastigheter, vilka äro belägna inom olika kommuner men ligga i sambruk. För att kunna beräkna nettointäkten skulle strängt taget erfordras att hålla reda på värdet av alla utgifter, som gjorts för de olika delarna, och alla produkter, som erhållits från dem. En fastighetsdel, därå åbyggnader icke funnes, skulle exempelvis gottskrivas värdet av säd och foder, som använts på den del av fastigheten, därå åbyggnaderna funnes, ävensom värdet av bete, som utnyttjas av kreaturen, men debiteras värdet av gödsel, som ditförts från ladugården, ävensom värdet av utsäde m. m. Endast härigenom kunde huvudgården tillgodoföras intäkten av den därstädes bedrivna mjölkproduktionen jämte vinsten på förmalning av säd m. m. dylikt. Det torde även förefalla ägaren oförklarligt, att den garantibeskattning, som åligger honom, icke skall avse fastigheten såsom en helhet, utan en var av dess olika delar, sådana dessa

bestämmas av kommungränserna. Även när det gäller skogsbruk på komplex, vilka skulle tillsammans utgöra en taxeringsenhet, om de ej låge i skilda kommuner, måste det i viss mån synas ägaren egendomligt, att garantibeskattningen skall avse de olika delarna och icke komplexet, vilket för honom framstår såsom en helhet. Att riktigt beräkna de intäkter och utgifter, som hänföra sig till de inom olika kommuner belägna delarna av komplexet, torde däremot vara lättare när det gäller skogsbruk än jordbruk. När det slutligen är fråga om fastigheter, vilka väl utgöra förvaltningsenhet men däremot icke brukningsenhet i inskränkt bemärkelse, erbjuder inkomstberäkningen jämförelsevis få svårigheter, enär det därvidlag i regel torde gälla blott att fördela vissa omkostnader av allmän natur.

Trots de svårigheter för en riktig inkomstberäkning, som jag nu påpekat, har jag icke velat motsätta mig, att nu ifrågavarande bestämmelse avfattas på sätt utskottet föreslagit. Härtill har bidragit, att de fall, då de egentliga svårigheterna skulle uppstå, d. v. s. där fastigheter i olika kommuner ligga i sambruk med gemensamma åbyggnader, torde vara rätt sällsynta, och att man i praktiken torde lyckas vinna en i stort sett riktig beräkning av nettointäkten från de olika delarna utan en sådan detaljerad bokföring av intäkter och utgifter de olika komplexdelarna emellan som i det föregående ifrågasatts.

I enlighet med vad jag nu anfört hava 18 § och anvisningarna till 18 § avfattats på sätt utskottet föreslagit.

I anvisningarna till 18 § har införts en bestämmelse betingad av förslaget om s. k. systembolags beskattning, av mig behandlat i den allmänna motiveringen.

Förvärvskällans omfattning beträffande systembolag.

Rörande vad som skall anses ingå under förvärvskällan annan fastighet har en omformulering skett i syfte att antyda, att om exempelvis på grund av inställd fabriksdrift en fabriksfastighet ej direkt *använts* i rörelse, den icke förty skall kunna anses tillhöra förvärvskällan rörelse. Jag tillåter mig i avseende å denna ändring hänvisa till motiveringen beträffande 45 §.

Förvärvskällorna annan fastighet och rörelse.

I anvisningarna har en obetydlig redaktionell ändring vidtagits.

Redaktionell ändring.

19 §.

I denna paragraf har iakttagits vad kommunalskatteutskottet anfört därom, att med vinstandelar från försäkringsanstalter bör likställas premieåterbäring.

Principen, att vad make erhåller på grund av giftorätt eller annat dylikt äktenskapsrättsligt fång ej skall utgöra inkomst, har ansetts böra erhålla ett i viss mån annat uttryck än enligt 1927 års förslag i anslutning till en formulering, som återfinnes i det av Kungl. Maj:t för riksdagen innevarande år framlagda förslag till lag om arv m. m. (2 kap. 11 §). Likaså hava vissa numera antagligen helt betydelselösa äktenskapliga fång enligt äldre lag, nämligen hemföljd och morgongåva, ej ansetts behöva vidare omnämnas. Skulle sådana fång undantagsvis förekomma, torde de — i likhet med vissa enligt nya giftermålsbalken förekommande fång, som ej omnämnts (se t. ex. nya

giftermålsbalken 8 kap. 3 §) — kunna innefattas under någon av de övriga kategorier, som finnas uppräknade i paragrafen.

Vidare har i paragrafen intagits bestämmelse, att vissa lotterivinster icke skola beskattas såsom inkomst utan göras till föremål för särskild beskattning, och har i samband härmed tillagts en ny punkt i anvisningarna. Härutinnan hänvisar jag till vad jag anfört i den allmänna motiveringen.

20 §.

Beträffande åldersgränsen i fråga om rätt till avdrag för lön åt hemmavarande barn hänvisar jag till vad jag därom anfört i den allmänna motiveringen.

I paragrafen och dess anvisningar hava ett par mindre redaktionella ändringar vidtagits.

21 §.

Avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken. I fråga om de föreslagna reglerna för beskattning av vinst vid avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken hänvisar jag till vad jag därom anfört i den allmänna motiveringen.

Avyttring av växande gröda i samband med avyttring av marken. Kommunalskattedeutsnittet har föreslagit borttagande av den i 1927 års förslag upptagna bestämmelsen, att till intäkt av jordbruk med binäringar skulle hänföras, bland annat, intäkt genom avyttring av växande gröda i samband med avyttring av marken. Såsom skäl härför har utskottet åberopat, förutom den ståndpunkt utskottet intagit i fråga om beskattning av intäkt genom avyttring av skog i samband med avyttring av marken, att för den av utskottet förordade ändringen talade rent praktiska skäl.

Ehuru jag i frågan om beskattning av intäkt genom avyttring av skog i samband med avyttring av marken intagit en annan ståndpunkt än utskottet, har jag ansett mig kunna godkänna utskottets förslag i fråga om beskattning av intäkt genom avyttring av växande gröda i samband med avyttring av marken. Det avgörande har härvid för mig varit, att den i 1927 års förslag upptagna bestämmelsen kunde tänkas i vissa fall föranleda svårigheter vid den praktiska tillämpningen. Härav föranledes ändring jämväl i 35 §.

Försäljning av jordbrukets produkter. Jag har ansett från anvisningarna till 27 § böra till punkt 2 av anvisningarna till 21 § överföras bestämmelserna om när försäljning av jordbrukets och dess binäringars produkter icke är att hänföra till jordbruk utan är att anse såsom en självständig handelsrörelse.

Redaktionella ändringar. Därjämte hava i punkt 2 av anvisningarna till förevarande paragraf några redaktionella ändringar vidtagits.

22 §.

Avdrag för värdeminskning å byggnader. Enligt 22 § i 1927 års kungl. förslag skulle vid beräkning av nettointäkten av jordbruksfastighet avdrag få ske för värdeminskning å alla till jordbruket eller dess binäringar eller till skogsbruket hörande byggnader, och

föreskrevs därjämte i anvisningarna, att avdraget skulle sättas i relation till den del av taxeringsvärdet, som kunde anses skäligen belöpa å byggnaderna, och i regel beräknas på ett byggnadsvärde motsvarande högst hälften av fastighetens hela taxeringsvärde.

Kommunalskattsutskottet däremot föreslog, att avdrag skulle medgivas för värdeminskning å driftbyggnader, därunder inbegripna för driften nödiga bostadsbyggnader. Såsom för driften nödiga bostadsbyggnader skulle, förutom till anställd personal upplåtna byggnader, anses jordägarens egen bostadsbyggnad, i den mån denna ej representerade ett större värde än som för jordbruk av motsvarande storlek kunde anses behöfligt. Förefunnnes ett dylikt mervärde, finge avdraget avse endast så stor del av värdeminskningen, som kunde anses belöpa på nödig bostadsbyggnad. I samband härmed föreslog utskottet borttagande av den i anvisningarna till det kungl. förslaget förekommande bestämmelsen, att avdraget borde sättas i relation till den del av taxeringsvärdet, som kunde anses belöpa på byggnaderna. Såsom skäl för sitt förslag anförde utskottet, att man icke kunde vid en inkomstbeskattning bortse från den omkostnad, som bestode i slitning av uti förvärvskällan använda byggnader, och att detta gällde även då fråga vore om bostadsbyggnader, som kunde anses vara för driften nödiga. Om däremot å en jordbruksfastighet funnes för ägaren avsedd bostadsbyggnad, som vida överstege vad som för jordbruk av motsvarande storlek kunde anses behöfligt, syntes ett dylikt mervärde eller lyxvärde representera en anordning för ägarens personliga trevnad. I den mån värdeminskningen hänförde sig till nämnda mervärde, föreläge en personlig levnadskostnad för ägaren, och avdrag därför borde icke medgivas.

Då å en jordbruksfastighet finnes större bostadsbyggnad än som för jordbruk av motsvarande storlek kan anses behöfligt, kan det i vissa fall förekomma, att vid inkomstberäkningen värdet av bostadsförmån bör beräknas relativt lågt i förhållande till byggnadens storlek och värde. Detta har i regel sin grund däri, att bostadsbyggnaden i dess helhet icke kan av ägaren effektivt utnyttjas och att det därför vore oriktigt att uppskatta bostadsförmånens värde t. ex. efter antalet befintliga rum. När på detta sätt värdet av bostadsförmånen icke uppskattas med hänsyn till byggnadens hela storlek, kan det anses oegentligt att beräkna värdeminskningens avdraget efter byggnadens hela värde. Bland annat med hänsyn härtill har jag funnit mig böra ansluta mig till utskottets förslag i fråga om rätten till avdrag för värdeminskning å bostadsbyggnader. Vid dylikt förhållande synes det mindre erforderligt att bibehålla den i Kungl. Maj:ts förslag intagna bestämmelsen, att värdeminskningens avdraget i vissa fall skall ställas i relation till fastighetens taxeringsvärde, utan nämnda bestämmelse torde utan större olägenhet, på sätt utskottet föreslagit, kunna utgå.

De skäl, som hava föranlett omformuleringen av anvisningarna till 22 § i vad dessa beröra inkomst av skogsbruk, hava i huvudsak framlagts i allmänna motiveringen. Ett par detaljspörsmål skall jag dock här beröra.

Departements-
chefen.

Avdrag från
inkomst av
skogsbruk.

Skatteberedningen hade, såsom av den i allmänna motiveringen givna redogörelsen framgår, föreslagit, att när annat fång än köp förelåge, hänsyn alltid skulle tagas till det belopp, efter vilket stämpel å fång utgått, utan den lättnad i visst avseende, som föreslagits sistlidet år. Detta av kammarrätten tillstyrkta ändringsförslag finner jag mig böra biträda med hänsyn till att avsedd lättnad enligt det föreliggande förslaget i mycket högre grad medges i annan form. Ej heller har jag någon erinran mot skatteberedningens förslag för det fall att stämpelpliktigt fång ej förelegat.

Kammarrätten har emellertid erinrat om ett särskilt fall, som tarvade särskild reglering, nämligen att fastighet bekommit genom giftorätt. Jag är för min del av den uppfattningen, att om en person vid bodelning erhållit en fastighet, till vilken han redan förut varit ägare, hänsyn här bör tagas till det tidigare fång, enär eljest mycket egendomliga resultat kunna tänkas uppkomma och det tidigare fång dessutom i det större antalet fall torde medföra ett högre ingångsvärde än bodelningsfång. Det torde böra observeras, att vad som bekommit genom giftorätt ej arvsbeskattas och att alltså något skäl att taga hänsyn till att arvsskatt så att säga avbryter förutvarande förhållanden här ej föreligger. I anslutning till denna min uppfattning har omformulering skett.

*Hemma-
varande barns
arbete.*

Angående åldersgränsen i fråga om rätt till avdrag för avlöning åt hemmavarande barn har jag uttalat mig i den allmänna motiveringen.

*Anskaffning
av inven-
tarier, om-
läggning av
täckdikning
och skydds-
dikning.*

Uti det nu framlagda förslaget har iakttagits vad kommunalskatteutskottet föreslagit om förtydligande av anvisningarna i fråga om rätten till avdrag för anskaffande av inventarier och för omläggning av täckdikning ävensom om införande av anvisning rörande vad som skall förstås med skyddsdikning å skogsmark.

*Redaktionella
ändringar.*

Slutligen må omnämnas, att några redaktionella ändringar vidtagits i anvisningarna till förevarande paragraf.

23 §.

Paragrafen har bibehållits oförändrad.

24 §.

Enligt 24 § av 1927 års förslag skulle förmån av plantering eller trädgårdsland, som vore att anse endast såsom tillbehör till egen bostadslägenhet, beräknas ingå i bostadsvärdet, och skulle fördenskull avkastningen av planteringen eller trädgårdslandet ej särskilt redovisas, liksom å andra sidan jämlikt 25 § avdrag icke fick ske för underhållskostnaden.

Kommunalskatteutskottet föreslog, att den angivna bestämmelsen skulle gälla blott när planteringen eller trädgårdslandet användes företrädesvis för ägarens personliga behov. Om däremot försäljning av produkter från träd-

gård ägde rum i större utsträckning, skulle dessutom inkomsten redovisas, och skulle avdrag för underhåll m. m. få göras, men ej med högre belopp än som motsvarade den uppgivna inkomsten. Utskottet anförde härom:

»Bestämmelsen om kvittning av inkomster och utgifter i fråga om plantering och trädgårdsland, som är att anse som tillbehör till bostadslägenhet, har tillkommit av praktiskt taxeringstekniska skäl och synes böra bibehållas för de fall, då planteringen och trädgårdslandet användas företrädesvis för ägarens personliga behov. Sker däremot försäljning av produkter från trädgården i större utsträckning utan att denna förvärvsverksamhet dock kan hänföras till rörelse, synes det riktigt, att inkomsten särskilt tages till beskattning. Endast härigenom synes en beskattning av det personliga arbete, vars resultat erhåller uttryck i inkomst av annan fastighet, bli taget till beskattning. Bestämmelser i angivna syfte hava införts i förevarande paragraf, därvid nu gällande stadgande, att omkostnader icke få avdragas till högre belopp än den uppgivna inkomsten, bibehållits.»

Jag kan så mycket hellre ansluta mig till utskottets förslag på förevarande punkt, som det synes i stort sett blott innebära ett närmare utförande av den tankegång, som i Kungl. Maj:ts förslag fått ett uttryck däri, att den angivna regeln skulle gälla blott när plantering eller trädgårdsland vore att anse endast såsom tillbehör till bostadslägenhet. Utskottets förslag lär innebära, att alltid, när trädgård är att anse såsom tillbehör till bostadslägenhet och alltså icke såsom handelsträdgård eller dylikt, förmånen för ägaren att använda trädgården för eget behov skall anses ingå i bostadsvärdet, men att därjämte inkomst genom försäljning av trädgårdsprodukter skall redovisas, därest nämnvärd försäljning ägt rum. Enligt utskottets förslag skulle avdrag för kostnader för underhåll m. m. få göras, dock icke med högre belopp än som motsvarade den uppgivna inkomsten. Rätteligen bör väl detta förslag så förstås, att trädgården tänkes uppdelad så, att den ena delen anses vara avsedd för ägarens personliga bruk och den andra avsedd för växtodling till försäljning. De omkostnader, som avse den förra delen, få ej avdragas, då de redan beräknats vid bestämmande av bostadsvärdet. De omkostnader åter, som avse den andra delen, få avdragas men ej till högre belopp än som svarar mot inkomsterna.

Föreligger en verklig handelsträdgårdsrörelse, skall inkomsten av denna beräknas enligt de för rörelse gällande grunder, dock att den del av trädgården, som icke användes i rörelsen utan för ägarens personliga behov, såsom prydnadsträdgård eller dylikt, räknas såsom tillbehör till bostadslägenheten.

Jag har beträffande de bestämmelser, som utskottet i förevarande avseende föreslagit, låtit verkställa vissa redaktionella ändringar såväl i 24 § som i 25 §.

25 §.

Kommunalskatteutskottet föreslog införande i anvisningarna till 25 § av en ny punkt, innehållande närmare bestämmelser om rätten till avdrag för kostnader för vicevärd, portvakt, gårdskar, vattenförbrukning, renhållning och belysning för den, som bebor egen fastighet. De av utskottet föreslagna bestämmelserna hava intagits i det nu föreliggande förslaget.

*Kostnader för
vicevärd m. m.*

Brandförsäkringspremier.

Gällande bestämmelser och 1927 års proposition.

Enligt nu gällande skattelagstiftning får vid beräkning av inkomst av fast egendom eller av rörelse såsom omkostnad bland annat avdragas utgift för brandförsäkring av byggnader. Motsvarande avdragsrätt stadgades även i det till 1927 års riksdag av Kungl. Maj:t framlagda, i detta avseende av kommunalskatteutskottet godkända förslag till kommunalskattelag.

Skatteberedningen.

I en den 10 januari 1928 till mig avlämnad promemoria angående rätt till avdrag för brandförsäkringspremie vid inkomstberäkningen har 1924 års skatteberedning framhållit, att, då någon närmare anvisning angående ifrågavarande avdrags beräkning ej finnes i gällande skatteförfattningar och ej heller upptagits i 1927 års kungl. förslag till kommunalskattelag, någon ändring i nuvarande praxis icke kunde väntas genom ikraftträdandet av en kommunalskattelag med full anslutning till nu gällande regler i förevarande avseende. Beträffande gällande praxis i denna fråga erinrade skatteberedningen, att genom regeringsrättens utslag den 18 mars 1927 (regeringsrättens årsbok 1927: ref. nr 12) finge anses fastslaget, att engångspremie för brandförsäkring för all framtid helt och hållet finge avdragas för det år, under vilket den erlagts. Skatteberedningen ansåge emellertid en dylik avdragsrätt icke stå i god samklang med de principer för försäkringstagares beskattning direkt och genom respektive försäkringsföretag, vilka låge till grund för 1927 års kungl. förslag och vilka principer det, såvitt skatteberedningen kunnat finna, icke finnes skäl att frångå på denna punkt. Skatteberedningen ansåg därför i denna fråga särskilda författningsbestämmelser i anslutning till de nyss återopade principerna erforderliga och anförde i sin promemoria, bland annat, följande:

»Premie för brandförsäkring av byggnad synes vid beskattning endast böra få avdragas, i den mån den kan anses som en verklig utgift för fastighetens räkning under beskattningsåret. Brandförsäkring kan tecknas antingen för en viss tid av högst tio år eller ock för all framtid. Dessa båda fall behandlas i det följande vart för sig.

Vid försäkring på högst tio år synes avdrag böra få ske med premiens hela belopp, vare sig avdraget sker på en gång eller fördelas på de år, försäkringen avser. Ett sådant förfaringssätt synes skatteberedningen så naturligt, att någon uttrycklig anvisning härutinnan icke bör erfordras.

Vid försäkring för all framtid har man att skilja mellan försäkring mot engångspremie och försäkring mot premie fördelad på flera år. Vid allframtidsförsäkring mot engångspremie är den erlagda premien icke någon verklig utgift för fastighetsägaren, när den kan anses som en ouppsägbar kapitalplacering, vars ränta för all framtid, i regel även om byggnad återuppförts efter brand, täcker den för försäkringen eljest nödvändiga årspremien. Då denna ränta ej beskattas hos försäkringsbolaget och ej heller såsom inkomst av kapital för fastighetsägaren, bör ej heller någon beräknad årspremie få avdragas för denne. Även för det fall, att premien för allframtidsförsäkring erlägges under flera år, kan en viss del av den erlagda premien anses som en kapitalplacering. Försäkringstagarens verkliga utgift för försäkringen är den beräknade premien för en årsförsäkring med avdrag för räntan å det tillgodohavande fastighetsägaren kan anses äga hos

försäkringsbolaget genom sina inbetalningar för försäkringen. Från sak-kunnigt håll har skatteberedningen inhämtat, att denna utgift och alltså det avdrag, som rätteligen bör medgivas, beräknat efter en räntefot av 4 procent, har följande storlek vid lika årlig premiebetaling (avrundning har skett till närmaste hela tiotal procent, och hänsyn har ej tagits till längre premiebetalningstid än 25 år, enär detta lär vara den längsta i praktiken förekommande):

Tabell 1.

Antal år, som premie enligt försäkringsavtalet ytterligare skall erläggas efter beskattningsårets utgång		Verklig utgift för försäkringen (medgivet avdrag) i procent av erlagd premie
1 år		0
2 till och med	4 år	10
5 » » »	7 »	20
8 » » »	10 »	30
11 » » »	15 »	40
16 » » »	20 »	50
minst 21 år		60.

Enligt de till grund lagda principerna borde avdraget alltså variera under de olika premiebetalningsåren. Det synes emellertid skatteberedningen, som om det vore mera praktiskt att ersätta detta varierande avdrag med ett under hela premiebetalningstiden oföränderligt avdrag. Detta fixa avdrag torde kunna anses i genomsnitt tillräckligt nära överensstämma med det teoretiskt riktiga, om det väljes så, att dess kapitalvärde vid försäkringens tecknande är lika med kapitalvärdet av det senare, varvid respektive avdrag tänkas som belopp utgående vid beskattningsårets slut. Efter en räntefot av 4 procent erhållas följande fixa avdrag (angivna i närmaste jämna femtal procent):

Tabell 2.

Premiebetalningstid	Under premiebetalningstiden medgives avdrag med nedanstående procent av erlagd premie
1 till och med 2 år	0
3 » » » 4 »	5
5 » » » 7 »	10
8 » » » 10 »	15
11 » » » 13 »	20
14 » » » 16 »	25
17 » » » 19 »	30
20 » » » 23 »	35
minst 24 år	40.

Emellertid synes det vara lämpligt att även vid erläggande av engångspremie eller en premie fördelad på två år giva försäkringstagaren visst avdrag, ehuru detta beträffande engångspremie ej vore teoretiskt berättigat, och att därför modifiera tabell 2 så att avdraget med 5 procent utsträcker att gälla också kortare premiebetalningstid än 3 år, även engångspremie.»

Skatteberedningen framlade i sin promemoria jämväl förslag till författningsbestämmelser i enlighet med den av skatteberedningen uttalade meningen.

Försäkrings-
inspektionen.

Försäkringsinspektionen, vars yttrande över skatteberedningens promemoria inforrats, anför, att inspektionen för sin del ville tillstyrka antagandet av de föreslagna författningsbestämmelserna, då inspektionen funne de föreslagna reglerna bestämma avdragsrätten i de olika nu förekommande fallen på ett så rättvist sätt som det med hänsyn till enkelhet i tillämpningen vore möjligt.

Från förestående yttrande, som innefattade chefens för försäkringsinspektionen mening, var inspektionens andre ledamot skiljaktig och förklarade sig icke kunna dela inspektionens mening i ärendet, då det inspektionen underställde förslaget syntes vila på alltför verklighetsfrämmande grund. Då brandförsäkring avsåge bevarande av byggnads värde mot försämring genom brand, borde premie för brandförsäkring för all framtid, i likhet med vad som gäller i fråga om kostnad för sådan reparation av byggnad, som avsåge byggnadens vidmakthållande, vara avdragsgill på sätt i ärendet omnämnda prejudikat utvisade.

Departements-
chefen.

Vad skatteberedningen i förenämnda promemoria anført finner jag med utgångspunkt från de bestämmelser om försäkringstagares och försäkringsföretags beskattning, som upptagas i nu förevarande förslag till kommunal-skattelag, riktigt. Det synes mig obestridligt, att, om ett visst kapitalbelopp insattes i ett försäkringsföretag för försäkring under all framtid, därvid den årligen utfallande räntan användes till försäkringspremie, å ena sidan räntan bör beskattas och å andra sidan avdrag för den på året belöpande premie ske. Mellan dessa båda belopp kan givetvis obligatorisk kvittning äga rum och avdrag få ske blott för de kontanta inbetalningar, som ej kvarstå såsom sparat kapital. Försäkringsinspektionen har ock funnit de av skatteberedningen föreslagna författningsbestämmelserna reglera avdragsrätten i förevarande avseende så rättvist som det med hänsyn till enkelhet i tillämpningen vore möjligt. För varje speciellt fall blir i själva verket det föreliggande förslaget mycket enkelt. Under sådana förhållanden anser jag mig böra upptaga förslaget. Den av skatteberedningen utarbetade författningsbestämmelsen har införts såsom punkt 3 i anvisningarna till förevarande paragraf.

Underhåll av
plantering el-
ler trädgårds-
land.

Rörande rätten till avdrag för underhåll av plantering eller trädgårdsland hänvisas till vad jag därom anført vid nästföregående paragraf.

26 §.

Paragrafen har bibehållits oförändrad.

27 §.

På sätt jag anført vid 21 § har jag ansett en del av de i anvisningarna till 27 § meddelade bestämmelserna böra överflyttas till anvisningarna till 21 §. Därjämte har en redaktionell ändring vidtagits i anvisningarna till 27 §.

28 §.

I denna paragraf med tillhörande anvisningar hava gjorts de ändringar, som betingas därav att, på sätt jag i den allmänna motiveringen framhållit, kommanditbolag skola i det nu framlagda förslaget beskattas efter de för handelsbolag gällande grunder.

Kommanditbolag.

Jag har vidare funnit mig böra till förnyad undersökning upptaga frågan om behandling av royalty och liknande avgifter, särskilt royalty som av svenskt företag erlägges till utländskt bolag och i utlandet bosatt fysisk person. I samband härmed anhåller jag att få anmäla riksdagens skrivelse den 3 juni 1926 (nr 306) i vad riksdagen däri anhållit, att Kungl. Maj:t täcktes låta utreda, huruvida nu gällande lagstiftning tillåter en effektiv beskattning av filmuthyrningsverksamheten eller, därest så icke skulle vara fallet, vilka lagändringar som till sådant ändamål kunde vara erforderliga.

Royalty.

Skrivelse från
1926 års riksdag.

För närvarande saknas uttryckliga bestämmelser, huruvida royalty eller liknande avgift, som en i utlandet bosatt person eller ett utländskt bolag uppbär från en i Sverige driven rörelse, skall beskattas här i riket. I ett fall har regeringsrätten förklarat ett utländskt bolag skattskyldigt för royalty, som uppburits från ett i Sverige drivet näringsföretag. Det gällde därvid royalty, som ett franskt bolag uppburit såsom ersättning för rätten att tillverka en vara efter visst recept och att vid försäljningen använda ett visst varumärke (Regeringsrättens årsbok 1918: referat nr 4).

Nuvarande praxis.

Inkomstskattesakkunniga föreslogo (punkt IV av anvisningarna till 7 §), att gottgörelse, som någon betingat sig för överlåtelse till annan av rätt att här i riket tillverka viss vara enligt särskilt förfaringssätt eller att försälja viss vara med användande av särskilt varumärke, skulle i beskattningsavseende anses såsom inkomst av härstädes driven rörelse, därest gottgörelsen stode i visst förhållande till den årliga tillverkningens eller försäljningens belopp eller eljest utginge på sådant sätt, att överlåtaren bleve ekonomiskt intresserad i näring, som bedreves för den överlätna rättighetens utövande här i riket.

Inkomstskattesakkunniga.

Enligt kommunalskattekommitténs förslag (36 § med tillhörande anvisning) skulle royalty och avgift för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt vara att hänföra till inkomst av rörelse, därest den upplåtelse, varå

*Kommunalskattekommit-
tén.*

royaltyn eller avgiften grundade sig, utgjorde ett led i yrkesmässig förvärvsverksamhet, men skulle i annat fall royalty eller dylik avgift hänföras till inkomst av tjänst eller anställning. I utlandet bosatta personer och utländska bolag skulle [49 § 1 mom. b) och h)] vara skattskyldiga, bland annat, för inkomst av rörelse, som här bedrivits, och för härifrån åtnjuten royalty och ersättning för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt.

Kommittén anförde härom:

»Skattskyldigheten för svensk medborgare och utlänning, som icke är eller bör vara i riket mantalsskriven, omfattar för närvarande, såsom i det föregående nämnts, inkomst, som han härifrån åtnjuter av fast egendom och av näring, d. v. s. enligt förslaget terminologi inkomst av fastighet samt av rörelse eller yrke. Inom området för den ifrågavarande skattskyldigheten har kommittén upptagit jämväl härifrån åtnjuten royalty och ersättning för utnyttjande av patent, mönster eller dylikt (licens). Royalty och ersättning för licens hänföras enligt förslaget, på sätt i anvisningarna till 36 § framhålles, antingen till intäkt av rörelse eller yrke eller till intäkt av tjänst eller anställning. Tillägget i fråga har således betydelse blott så vitt royaltyn eller ersättningen utgör intäkt av en med tjänst eller anställning likställd rättighet och förty skall upptagas såsom intäkt av förvärvskällan tjänst eller anställning. Är royaltyn eller ersättningen av sistnämnda art, vilket är fallet då upplåtelsen, varå royaltyn eller ersättningen grundar sig, icke i och för sig utgör en akt i någon av upplåtaren utövad rörelse, har dock densamma ansetts så närbesläktad med intäkt av rörelse eller yrke, att den i praxis tagits till beskattning här i riket, oberoende av upplåtarens nationalitet eller mantalsskrivning. Särskilt har detta varit fallet, då royaltyn eller ersättningen bestämts i visst förhållande till omfattningen av eller vinsten å den verksamhet, varifrån royaltyn eller ersättningen utgår. Kommittén har emellertid icke hänfört sådan royalty och ersättning, varom senast nämnts, till intäkt av rörelse eller yrke utan ansett densamma böra likställas med intäkt av tjänst; och beror detta, utom på den reala innebörden av dylik intäkt, jämväl på de konsekvenser i avseende å beskattningsort för royaltyn eller ersättningen, som eljest skulle inträda. Om till exempel ersättning för licens utginge till en i utlandet bosatt person från ett bolag, som drev sin verksamhet inom en mångfald kommuner härstädes, bleve det förenat med alltför stora olägenheter, om utlänningen skulle för olika delar av ersättningen taxeras inom alla dessa kommuner, där han i sådant fall skulle anses hava bedrivit rörelse. Detsamma gäller naturligtvis även om inkomsttagaren är här i riket bosatt svensk eller utländsk man.»

1927 års
kungl. förslag.

Uti 1927 års kungl. förslag upptogs [31 § och punkt 2 av anvisningarna till samma paragraf samt 53 § 1 mom. a) och f)] i förevarande avseende huvudsakligen samma bestämmelser som i kommunalskattekommitténs förslag, dock med den ändring att det dels påpekades, att royalty i vissa fall (ersättning för nyttjanderätt till stenbrott, grustäkt och dylikt) kunde utgöra inkomst av fastighet, dels ock föreskrevs, att engångsavgift av förevarande art, i den mån den icke vore att hänföra till inkomst av fastighet eller av rörelse, skulle hänföras till inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.

Innebörden av 1927 års förslag rörande beskattning av en periodvis in- flytande avgift av nu förevarande slag torde vara fullt klar, när avgiften är att anse såsom inkomst av en här i riket belägen fastighet. Vare sig upplåtaren är bosatt i Sverige eller i utlandet, kommer avgiften att i Sverige beskattas i den kommun, där fastigheten är belägen, och någon ändring härutinnan torde icke kunna ifrågasättas. Mera ovisst är, huru frågan lämp- ligen bör ordnas, när det gäller annan avgift, särskilt när upplåtelsen utgör ett led uti en av upplåtaren i utlandet driven rörelse. 1927 års för- slag utsäger icke fullt tydligt, huruvida i sistberörda fall avgiften skall anses såsom inkomst av tjänst och på grund av den särskilda bestämmelsen tagas till beskattning här i riket eller den är att hänföra till inkomst av upplåtarens rörelse, vilken skall anses delvis bedriven här i riket. Nya föreskrifter torde fördenskull vara önskvärda.

Anledningen till att kommunalskattekommittén föreslagit, att av en utlänning från Sverige uppburen royalty eller liknande avgift skulle beskattas här i riket, har tydligen varit samma tankegång som legat bakom inkomstskatte- sakkunnigas förslag eller att den, som uppbär dylik avgift, på sätt och vis är delaktig i den rörelse, som för den upplåtna rättighetens exploaterande drives av den avgiftsbetalande.

Till nämnda tankegång kan även jag ansluta mig. Det torde visserligen förhålla sig så, att på förevarande område åtskilliga gränsfall finnas, där ett ställningstagande är ganska svårt. Dylika möta emellertid ofta på be- skattningsområdet. Kommanditdelägaren i ett kommanditbolag är exempel- vis delaktig i kommanditbolagets rörelse och beskattas, där denna drives. Långivaren till nämnda bolag åter, vilkens kontrakt med bolaget kan i sak i det väsentliga överensstämma med bolagskontraktet, är ej delaktig i rörelsen och hans ränteinkomst beskattas ej heller i rörelsekommunen. En av ett företags avkastning beroende royalty kommer givetvis en inkomst av delägar- skap mycket nära. Å andra sidan finnas fall, som komma kapitalinkomsten mycket nära, exempelvis om en person i sin ungdom gjort en uppfinning, därav han sedan i många år erhållit royalty, vilken han uppfattar närmast som av- kastning på ett för länge sedan förvärvat kapital. En om royalty påmin- nande inkomst utgör tantiem, som löntagare uppbär av sin arbetsgivare. Tantiem, som skattetekniskt hänföres till inkomst av tjänst, skiljer sig emellertid från royalty därigenom, att tantiem utgör betalning för fortlöpande prestanda, under det att royalty utgör ersättning för rätten att utnyttja redan förefintliga värdeobjekt.

1927 års kungl. förslag sökte emellertid i avseende å royalty uppdraga en skiljelinje mellan olika fall på i huvudsak det sätt, att royalty be- skattas såsom inkomst av rörelse, om den som uppbär royaltyn är rörelse- idkare, men eljest som inkomst av tjänst. Är fråga om avkastning av ägd fastighet, skulle dock inkomsten beskattas såsom inkomst av fastighet. Medgivas bör, att detta icke kan sägas innebära en konsekvent utveckling av nyss nämnda tankegång, enligt vilken det är delaktigheten i den

verksamhet, därifrån royaltyn uppbäres, som antages konstituera en rörelse för den, som uppbär royaltyn. Rörelse bör således, såvitt ej fråga är om inkomst av jordbruksfastighet eller inkomst av annan fastighet, rent logiskt anses föreligga oavsett om den, som uppbär royaltyn, i övrigt bedriver någon rörelse eller ej. Jag kan ej heller finna annat än att ett upptagande i lagstiftningen av denna princip kommer att befordra enkelhet och reda i tillämpningen, och att således någon uppdelning på förvärvskällorna inkomst av rörelse och inkomst av tjänst ej är behöfvlig.

Därav att uppbärande av royalty anses såsom rörelse, följer emellertid icke, att denna rörelse bör beskattas i alla de kommuner, varest de särskilda royaltybetalande rörelserna bedrivits. Förutsättningen för att detta skulle ske, vore att den som uppbär royaltyn själv har fasta driftställen i dessa kommuner, men detta torde mera sällan kunna anses vara fallet. Om exempelvis ett patentbolag till ett tiotal järnbruk upplåter rätt att mot viss avgift per tillverkad ton järn använda ett patenterat tillvägagångssätt, kan ej *patentbolaget* anses hava fasta driftställen i samtliga de kommuner, där järnverken äro belägna och sålunda järnbruksägaren har fasta driftställen i *sin* rörelse. Detsamma måste anses vara förhållandet, om en enskild person upplåtit patentet. Ett svenskt filmbolag, som uthyr filmer till ett tusental biografer i rikets olika kommuner mot viss andel i biljettsumman eller viss avgift per föreställning, får ej anses hava fasta driftställen i alla dessa kommuner. Det är för den, som erhåller royaltyn, i dessa fall i regel betydelselöst, om tillverkningen eller filmförelisningen sker i den ena eller andra kommunen. Å andra sidan kan naturligtvis fast driftställe i vissa fall anses föreligga där, varifrån royaltyn uppbäres; så exempelvis om royalty uppbäres från en utarrenderad gruva. Om överhuvud fast driftställe finnes, torde detta i regel bestå i kontor eller dylikt för den rörelse, varav upplåtelseerna av rätten i fråga ingår såsom en beståndsdel, exempelvis ett patentbolags kontor, och detta driftställe kan vara beläget i helt annan kommun än driftställena för de rörelser, som betala royaltyn. Om fast driftställe saknas, får rörelsen i vanlig ordning beskattas i hemortskommunen. Om även hemortskommun saknas, får beskattningen ske i enlighet med föreskriften i 57 § 1 mom., d. v. s. enligt det förslag, jag sedermera kommer att förorda, för gemensamt kommunalt ändamål.

Vad särskilt angår den i riksdagens förberörda skrivelse omhandlade frågan om beskattning av utländsk filmuthyrningsverksamhet här i riket, så har denna enligt vad som blivit upplyst, i den mån den bedrivs av dotterbolag i Stockholm, av 1927 års prövningsnämnd därstädes tagits till beskattning. I framtiden torde enligt nu föreliggande lagförslag nämnda verksamhet komma att behandlas på följande sätt.

Om verksamheten bedrivs genom dotterbolag här i riket, torde vinsten på densamma bliva beskattningsbar hos dessa. Betala dessa bolag till moderföretagen i utlandet så stor ersättning, att ej en tillbörlig del av vinsten redovisas hos dotterbolaget, giver 43 § möjlighet att icke förty taga tillbörlig vinst till beskattning. Därvid märkes emellertid, att här ej bör

beskattas vare sig vad som kan anses representera skälig tillverkningsvinst eller den vinst, som kan anses böra belöpa på den centrala försäljningsorganisationen i utlandet. Å andra sidan skall givetvis ej avdrag ske för de omkostnader, som kunna anses belöpa på nämnda rörelsegrenar i utlandet. Beskattning torde i regel böra ske där vederbörande dotterbolag har sitt säte.

Bedrives däremot uthyrningsverksamheten direkt av det utländska bolaget, eventuellt genom någon agent eller kommissionär, så skall, om ersättningen utgår i form av royalty, enligt här förut givna regler det utländska företaget här beskattas för i riket bedriven filmuthyrningsrörelse. Då fast driftställe saknas och hemortskommun här i riket för det utländska företaget ej finnes, skall beskattningen ske i Stockholm för gemensamt kommunalt ändamål.

Den föreslagna lagstiftningen innehåller alltså, såvitt jag kan finna, sådana föreskrifter, att den utländska filmuthyrningsverksamheten därigenom torde bli underkastad en tillräcklig och rättmätig beskattning i de för närvarande i praktiken förekommande fallen. Om det däremot inträffar, att ett utländskt företag i eget namn direkt till svenska biograf-företag uthyr filmer mot ett på förhand bestämt belopp i ett för allt, torde förutsättningarna för en inkomstbeskattning här i riket ej vara för handen, enär det utländska företaget ej kan anses ha någon andel i den svenska biograf-rörelsen och sålunda ej bedriver rörelse här i riket.

Vad jag nu anfört synes icke nödvändig-göra ändring i 27 §, där begreppet rörelse definieras. Däremot synes ett stadgande böra införas i 28 §, att royalty och dylikt anses såsom intäkt av rörelse. Stadgandets plats i denna paragraf torde kunna motiveras därav, att däri utsäges, vilka från rörelse, som omförmäles i 27 §, härflutna intäkter äro att anse såsom intäkt av rörelse. I 31 § och 32 § 1 mom. bortfalla stadgandena om royalty såsom intäkt av tjänst, likaså bortfaller punkt 3 i anvisningarna till 31 §. Ur 53 § utgå de särskilda stadgandena om skattskyldighet för utlänning eller utländsk juridisk person för royalty från Sverige, enär denna intäkt kommer att inbegripas under rörelseintäkten, för vilken skattskyldighet föreligger. I stället införas i anvisningarna till 53 § en bestämmelse, att fråga här är om rörelse, som i Sverige bedrives. Ändring av 57 § 1 mom. rörande beskattningssort för rörelse, där fast driftställe och hemortskommun för rörelse-idkaren saknas, föranledes även av andra skäl än hänsynen till intäkt genom royalty m. m., vilka jag senare kommer att beröra.

Slutligen må omnämnas, att några redaktionella ändringar vidtagits i anvisningarna till förevarande paragraf. *Redaktionella
ändringar.*

29 §.

Angående åldersgränsen i fråga om rätt till avdrag för avlöning åt hemmavarande barn har jag uttalat mig i den allmänna motiveringen. *Hemma-
varande barns
arbete.*

Sparbanker.

Rörande beskattningen av sparbanker har jag, såvitt angår den kommunala beskattningen, ansett de i 1927 års förslag intagna reglerna böra bibehållas, och tillåter jag mig i fråga om skälen härtill hänvisa till den allmänna motiveringen.

*Kostnad för
anskaffande
av redskap
m. m.*

I 1927 års kungl. förslag till kommunalskattelag föreskrevs i punkt 4 av anvisningarna till 29 §, att såsom driftkostnad finge under anskaffningsåret avdragas hela kostnaden för anskaffande av redskap och andra inventarier, som vore underkastade hastig förbrukning eller förslitning, vilket i regel kunde anses vara fallet, när de beräknades hava kortare varaktighetstid än fem år.

I det författningsförslag, som nu framlägges, har jag ansett förenämnda avdragsrätt böra begränsas att gälla vid en varaktighetstid för ifrågavarande inventarier av högst *tre* år. Skälet till denna ändring är att realisationsvinstbeskattning icke äger rum, sedan fem år förflutit från inköpet, och att det skulle kunna befaras att missbruk kunde äga rum, om avdragsrätten för kostnad för anskaffande av redskap m. m. skulle gälla vid en så lång varaktighetstid för redskapen som inemot fem år.

*Redaktionella
ändringar.*

För övrigt hava några redaktionella ändringar vidtagits i anvisningarna till förevarande paragraf.

30 §.

Inländsk försäkringsanstalt.

Beträffande reglerna för beskattningen av inländska försäkringsanstalter och understödsföreningar hänvisar jag till vad jag därom anfört i den allmänna motiveringen.

Utländsk försäkringsanstalt.

I fråga om försäkringsrörelse, som drivits av utländsk försäkringsanstalt, föreskrevs i 1927 års förslag, att såsom här i riket skattepliktig nettointäkt skulle 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.

Rörande denna bestämmelse anförde kommunalskatteutskottet:

»Beträffande utländska försäkringsföretag har det inom utskottet gjorts gällande, att den i 30 § 3 mom. intagna beskattningsnormen 10 procent av premieinkomsten skulle för brandförsäkring innebära en alltför hård beskattning. Enligt verkställda överslagsberäkningar synes den beskattningsbara inkomsten av de utländska bolagens brandförsäkringsrörelse för närvarande kunna beräknas till i genomsnitt 5 procent av bruttopremien. För enstaka företag förekomma dock så låga procenttal som 2 eller 3. Det i 30 § föreslagna procenttalet 10 lär vara beräknat med utgångspunkt från svenska företags överskott å brandförsäkringsrörelse i Sverige. Det torde emellertid förhålla sig så, att de utländska företagen i regel få räkna med sämre risker än de svenska och måste återförsäkra i högre grad än dessa.

Vid sådant förhållande synes det lämpligast, att de utländska brandbolagens beskattning sker efter lindrigare grund än den i propositionen föreslagna. Utskottet förordar sålunda nedsättning för brandbolagen av siffran 10 till 6. Härav betingad ändring har företagits i 30 § 3 mom.»

Jag har ansett mig böra i förevarande avseende ansluta mig till vad utskottet föreslagit, och i anledning härav har 30 § 3 mom. avfattats i överensstämmelse med utskottets förslag.

Uti förevarande paragraf och i anvisningarna till densamma hava intagits särskilda bestämmelser för beskattningen av bolag, som driva handel med rusdrycker, samt av utöware av statens tobaksmonopol. Angående innebörden av dessa bestämmelser samt skälen till desamma hänvisar jag till den allmänna motiveringen.

S. k. systembolag m. fl.

31 §.

Kommunalskatteutskottet har i 31 § med tillhörande anvisningar föreslagit vissa ändrade bestämmelser i fråga om beskattningen av pension, vilka bestämmelser upptagits i det nu anmälda förslaget. Härutinnan hänvisar jag till den allmänna motiveringen.

På sätt jag anfört vid 28 § föranleda de av mig förordade bestämmelserna om beskattning av royalty vissa ändringar i förevarande paragraf.

32 och 33 §§.

Uti 32 § hava iakttagits ett par mindre ändringar, vilka föreslagits av kommunalskatteutskottet och vilka sammanhänga dels med den av utskottet i anvisningarna till 31 § föreslagna preciseringen av vad som skall förstås med pension och annan livränta dels ock därmed att, på sätt utskottet vid 19 § framhållit, premieåterbäring bör likställas med vinstandel, som uppbäres från försäkringsanstalt.

Livränta och premieåterbäring.

Enligt 1927 års kungl. förslag skulle, i likhet med vad nu gäller, såsom intäkt icke upptagas, bland annat, arvode eller traktamente för deltagande i riksdag, statsrevision eller kyrkomöte å annan ort, än där arvodes- eller traktamentstagaren varit bosatt.

Riksdagsarvode m. m.

Kommunalskatteutskottet föreslog, att dylikt arvode skulle utgöra skattepliktig intäkt, men att arvodestagaren skulle äga såsom omkostnad för uppdragets fullgörande avdraga två tredjedelar av arvodesbeloppet. Såsom skäl härför anförde utskottet:

»I motion II: 372 har yrkats, att arvode för deltagande i riksdag, statsrevision och kyrkomöte angives utgöra skattepliktig intäkt, samt att för deltagande i riksdag, statsrevision och kyrkomöte å annan ort, än där arvodestagaren varit bosatt, medges avdrag till ett belopp, som skäligen kan anses motsvara de direkta uppehållskostnaderna för uppdraget.

Utskottet finner det riktigt, att arvode eller traktamente för deltagande i

riksdag, statsrevision och kyrkomöte även å annan ort än där arvodes-tagaren varit bosatt beskattas, medan å andra sidan avdrag får ske för den merkostnad uppdraget föranleder. Vid övervägande av frågan huru bestämmelsen om dylik avdragsrätt skall utformas har utskottet ansett en schablonmässig beräkningsgrund böra angivas, och funnit en lämplig avvägning härutinnan åstadkommas, därest det föreskrives, att såsom omkostnad alltid får avräknas två tredjedelar av det uppburna arvodet. Detta omkostnadsbelopp motsvarar i det närmaste den ersättning, som enligt gällande resereglemente utgår såsom traktamentsersättning enligt traktamentsklass B i gällande resereglemente.»

Vad utskottet sålunda föreslagit har jag ansett mig böra biträda, och hava hithörande bestämmelser avfattats i överensstämmelse med utskottets förslag.

Ödebygdss-
tillägg åt
präster
m. m.

Kommunalskatteutskottet har vidare föreslagit förtydligande tillägg till punkterna 1 och 5 av anvisningarna till 32 §. Härom anförde utskottet:

»I punkt 1 av anvisningarna till förevarande paragraf hava inpassats några i nyare avlöningsförfattningar upptagna slag av avlöningsförmåner, såsom s. k. ödebygdstillägg för vissa prästerliga befattningar och s. k. enslighetstillägg till befattningshavare vid lots- och fyrstaden.

De skjutnersättningar samt fasta och tillfälliga reseanslag till prästerliga befattningshavare, som utgå på grund av vederbörliga författningsföreskrifter, torde för närvarande hava behandlats enligt de regler, som gälla för av staten anvisade ersättningar för bestridande av vissa med tjänsten förenade kostnader.

Utskottet, som funnit denna praxis lämplig, har ansett sig i tydlighetens intresse böra i punkt 5 av anvisningarna till förevarande paragraf införa ett uttryckligt stadgande därom.»

De av utskottet sålunda föreslagna tilläggen hava intagits i det nu framlagda förslaget.

Värdesättning
av bostads-
förmån.

Kommunalskatteutskottet har i punkt 3 av anvisningarna till 32 § föreslagit en mindre ändring rörande värdesättningen av bostadsförmån. Den av utskottet föreslagna ändringen har jag godtagit och har jag genom ett tillägg härtill sökt giva än större pregnans åt den princip i denna fråga, som utskottet velat framhålla.

Delägare i
kommanditbolag.

De av mig i den allmänna motiveringen berörda reglerna rörande beskattning av kommanditbolag medföra, att alla delägare i kommanditbolag böra behandlas lika i beskattningsavseende, och föranledes härav ändring i punkt 8 av anvisningarna.

Royalty m. m.

På sätt jag anförte vid 28 § föranleda de av mig förordade bestämmelserna om beskattning av royalty m. m. viss ändring i 32 §.

Redaktionella
ändringar.

I 32 och 33 §§ med tillhörande anvisningar hava även några smärre redaktionella ändringar vidtagits.

34 §.

Denna paragraf har bibehållits oförändrad.

35 §.

Den föreslagna särskilda beskattningen av vissa lotterivinster har föranlett en mindre ändring i förevarande paragraf.

*Lotteri-
vinster.*

Beträffande beskattning av intäkt genom avyttring av växande skog eller växande gröda i samband med avyttring av marken hänvisar jag till vad jag därom anfört i den allmänna motiveringen och vid 21 §.

*Avyttring av
växande skog
och växande
gröda i sam-
band med av-
yttring av
marken.*

Till anvisningarna till 35 § har fogats en ny andra punkt. Motiven till densamma torde framgå av vad jag anfört vid 22 § rörande beräkning av skogs ingångsvärde. Jag vill här tillfoga, att förslaget i föreliggande punkt torde innebära en ändring av gällande rätt. Om exempelvis en person förvärvat en fastighet under sådana förhållanden, att han, därest försäljning sker inom tio år från nämnda förvärv, blir skattskyldig för eventuell realisationsvinst, därest den andre maken lever vid försäljningen, synes mig det naturligaste betraktelsesättet utan tvivel vara, att någon ändring i denna skattskyldighet icke inträder på den grund, att den andre maken avlidit före försäljningen.

*Försäljning
av egendom,
erhållen
genom bo-
delning.*

36 §.

Uti punkt 2 av anvisningarna till paragrafen hava vidtagits vissa ändringar såsom följd av den föreslagna särskilda beskattningen av vissa lotterivinster.

37 §.

Denna paragraf har bibehållits oförändrad.

38 och 39 §§.

Bibehållandet, på sätt jag i den allmänna motiveringen ifrågasatt, av nu gällande regler för beskattning av kommanditbolag har föranlett en del ändringar i 38 och 39 §§ med tillhörande anvisningar.

Några smärre redaktionella ändringar hava även i övrigt vidtagits i 39 § med tillhörande anvisningar.

40 §.

Denna paragraf har bibehållits oförändrad.

41 §.

Förevarande paragraf har, med ett par redaktionella ändringar i anvisningarna, avfattats i överensstämmelse med 1927 års kungl. förslag och icke

enligt kommunalskatteutskottets förslag. Härom hänvisar jag till vad jag i den allmänna motiveringen anfört om rätt till avdrag för minskning i ingående virkeskapital.

42 §.

Uti första stycket av anvisningarna till förevarande paragraf föreslog kommunalskatteutskottet i redaktionellt syfte en mindre uteslutning. Därjämte föreslog utskottet, att det i sista stycket av anvisningarna förekommande uttrycket »försäljning i detalj» måtte utbytas mot »försäljning under jämförbara förhållanden av motsvarande kvantiteter». Utskottet framhöll därvid, att uttrycket »i detalj» vore så obestämt, att det stundom torde kunna föranleda missuppfattningar, samt att den av utskottet förordade formuleringen syntes bättre än den i propositionen använda uttrycka vad som torde hava varit avsikten även enligt Kungl. Maj:ts förslag.

De av utskottet föreslagna ändringarna hava iakttagits i det nu framlagda förslaget.

43 och 44 §§.

Dessa paragrafer hava bibehållits oförändrade.

45 §.

Enligt 1927 års kungl. förslag skulle, om jordbruksfastighet under beskattningsåret varit upplåten på arrende, ägaren och arrendatorn äga rätt en var till hälften av procentavdraget, i vad detta avsåge jordbruksvärde samt tomt- och industrivärde. Vidare skulle enligt samma förslag, 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, procentavdraget fördelas mellan ägarna eller brukarna i förhållande till de värden, som vid en uppdelning av taxeringsvärdet funnes skäligen belöpa å de olika brukningsdelarna.

Kommunalskatteutskottet har föreslagit borttagande av nu omförmälda bestämmelser i 1927 års förslag, varemot utskottet föreslagit bibehållande av den i nämnda förslag intagna bestämmelsen, att, om fastighet bytt ägare, procentavdraget skulle fördelas mellan ägarna i förhållande till den tid, en var av dem ägt fastigheten. I förevarande avseende yttrade utskottet:

»Den i propositionen föreslagna uppdelningen av procentavdraget mellan ägare och arrendator har utskottet icke ansett sig kunna förorda, ehuru det måste medgivas, att en dylik uppdelning i många fall torde tillåta ett bättre utnyttjande av avdraget än nu gällande bestämmelser. Det synes utskottet i stället vara en enklare och naturligare utväg att tillerkänna avdraget åt den, som är skattskyldig för fastigheten. I de fall, då arrendatorn icke avtalsvis tillförbundits att gälda de för fastigheten utgående utskylderna, skulle det med propositionens bestämmelser i många fall inträffa, att arrendatorn överhuvudtaget icke erlade några utskylder till kommunen, enär

den honom tillerkända andelen i procentavdraget jämte hans ortsavdrag skulle konsumera hela hans inkomst. Ett dylikt resultat synes icke vara önskvärt. Utskottet har således låtit bestämmelserna om procentavdragets uppdelning mellan ägare och arrendator utgå. Den föreslagna uppdelningen av procentavdraget mellan olika ägare, därest fastighet under året bytt ägare, har däremot i utskottets förslag bibehållits. Med de i propositionen föreslagna och av utskottet förordade bestämmelserna om den tidpunkt, skattskyldigheten för fastighet skall avse, synes denna fråga hava kommit i ett annat läge än den befunnit sig tidigare, när riksdagen haft anledning taga ställning till densamma. Den i propositionen upptagna bestämmelsen om uppdelning av avdraget för det fall, att jordbruksfastighet under året till olika områden utnyttjats av olika ägare utan att särskilda taxeringsvärden varit åsatta de olika brukningsdelarna, har icke upptagits såsom varande enligt utskottets förmenande obehöfvig.»

På sätt jag vid anmälan av 1927 års förslag framhållit, synes det mig vara riktigast, om man i fråga om procentavdrag för utarrenderad fastighet kunde meddela sådana föreskrifter, att procentavdraget kunde utnyttjas i största möjliga utsträckning. Med hänsyn till den ställning till frågan, som kommunalskatteskottet intagit, har jag dock ansett mig icke böra vidhålla det år 1927 framlagda förslaget, att jordägaren och arrendatorn skulle få utnyttja var sin del av procentavdraget, utan har nu förevarande förslag avfattats på sätt utskottet förordat. Jag har heller intet att erinra emot, att den i 1927 års förslag intagna bestämmelsen om uppdelning av procentavdraget för det fall, att jordbruksfastighet under året till olika områden ägts av olika personer, borttages; ett uttryckligt påpekande i dylikt avseende har mindre betydelse, när det gäller en fördelning blott mellan olika ägare och icke såsom enligt 1927 års förslag en fördelning därjämte mellan ägare och brukare eller mellan olika brukare inbördes.

I det för 1927 års riksdag framlagda förslaget till kommunalskattelag har jag vid 45 § uttalat, att jag ansåge det riktigare att hänföra den vid kommunalbeskattningen föreskrivna garantien till *förvärvskällan* än att hänföra den till den skattskyldiges person. Denna princip om procentavdragets hänförande till förvärvskällan har enligt min mening, bland annat, den innebörden, att vid beräkningen av inkomsten av en viss förvärvskälla får från nettointäkten avräknas viss procent av taxeringsvärdet å *samtliga* fastigheter, som höra till förvärvskällan. Den omständigheten, att en fastighet helt eller delvis icke utnyttjats i förvärvskällan under beskattningsåret — t. ex. en fabrik, som delvis stått stilla, ett hus, som varit underkastat en genomgripande reparation, en jordbruksfastighet, som legat i träda, en nyinköpt fastighet, som ännu icke hunnit för sitt ändamål tagas i anspråk — medför icke, att procentavdrag för denna fastighet icke får åtnjutas. Avgörande för frågan är, att den fastighet eller fastighetsdel, varom fråga är, affärsmässigt kan anses vara investerad i förvärvskällan. Denna tolkning av det föreliggande förslaget torde möjligen ej fullt överensstämma med innebörden av gällande lagstiftning, sådan denna kommit till uttryck i praxis

46 §.

*Avdrag för
underskott å
förvärvskälla
i annan
kommun.*

Enligt 1927 års kungl. förslag skulle underskott å en viss förvärvskälla få avdragas i första hand från den skattskyldiges inom samma kommun skattepliktiga inkomst, och skulle, om dylik inkomst icke försloge till täckande av underskottet, det återstående underskottet få avdragas från den skattskyldiges i hemortskommunen skattepliktiga inkomst.

Kommunalskatteutskottet föreslog häri den ändring, att underskott på en förvärvskälla skulle få avdragas endast från den skattskyldiges i samma kommun skattepliktiga inkomst, och anförde utskottet härutinnan:

»I motionerna I:270 och II:387 har yrkats, att den i propositionen upptagna bestämmelsen om avdrag i hemortskommunen för underskott å förvärvskälla i annan kommun, vilket icke kunnat avräknas å inkomst i samma kommun, måtte utgå. Motionärerna hänvisa till kommunalskattekommitténs uttalanden, att den skattskyldiges intresse skäligen kan och bör åtminstone såtillvida underordnas kommunens beskattningsintresse, att kommunen ej går miste om sin beskattningsrätt till skattskyldigs inom kommunen befintliga beskattningsföremål av den anledning, att förvärvskälla inom annan kommun, som råkat vara i samma skattskyldigs hand, lämnat negativt resultat, samt till kommitténs med anledning därav upptäckta princip, att varje kommun skall i förevarande avseende utgöra ett självständigt slutet beskattningsområde.

De skäl, som av motionärerna åberopats för en inskränkning av avdragsrätten för underskott, som särskild förvärvskälla utvisar, synas utskottet principiellt riktiga. Därjämte har utskottet icke kunnat undgå att taga intryck av det i flera yttranden över kommunalskattekommitténs betänkande påtalade förhållandet, att hemortskommunen med nuvarande bestämmelser om avdragsrätt för underskott å särskild förvärvskälla erhåller en missgynnad ställning. Utskottet anser således, att den år 1920 införda rätten till avdrag i hemortskommunen för underskott, som förvärvskälla i annan kommun utvisar, bör utgå. Den i propositionen upptagna bestämmelsen om avdrag för underskott från inkomst i samma kommun synes däremot böra kvarstå.»

Jag har, ehuru med tvekan, låtit ifrågakommande bestämmelse avfattas i överensstämmelse med vad utskottet föreslagit.

*Avdrag för
försäkrings-
premier.*

Kommunalskatteutskottet har vidare föreslagit, att högsta beloppet för avdrag för försäkringspremier enligt 46 § 1 mom. första stycket 3) måtte höjas från i 1927 års förslag föreskrivna 100 kronor till 200 kronor. Utskottet har nämligen — ehuru avgifter för vissa försäkringar, som för närvarande inräknades i 200-kronorsavdraget, enligt bestämmelserna i 1927 års proposition skulle få avräknas till fullo — funnit detta av sociala skäl betingade avdrag böra bibehållas vid sin nuvarande storlek. Utskottet erinrade i detta sammanhang därom, att en garanti mot missbruk av detta avdrag, som för närvarande understundom torde förekomma, syntes kunna vinnas genom specificering i deklarationen av utgivna försäkringspremier, en anordning, som utskottet gillade.

Jag har ansett mig böra upptaga utskottets förslag i förevarande punkt.

I anvisningarna till förevarande paragraf hava ett par redaktionella ändringar vidtagits. *Redaktionella ändringar.*

47 §.

Denna paragraf har bibehållits oförändrad.

48—50 §§.

I fråga om de i dessa paragrafer föreslagna ändringarna, vilka hänföra sig till ortsavdragen och reglerna för beräkning av beskattningsbar inkomst, hänvisar jag till vad jag därom anført i den allmänna motiveringen.

51 §.

I denna paragraf hava vissa redaktionella ändringar vidtagits.

52 §.

I 1927 års förslag hade intagits bestämmelse, att, om vissa allmänna avdrag ej kunnat till fullo utnyttjas av den därtill närmast berättigade maken, bristen skulle få avräknas å den andre makens inkomst i hemortskommunen.

Med hänsyn till den förut berörda, av utskottet föreslagna ändringen i 46 § föreslog utskottet, att nu förevarande avdragsrätt skulle få åtnjutas från den andre makens inkomst i samma kommun.

Vad utskottet sålunda föreslagit har iakttagits i det nu framlagda förslaget, och hava därjämte vidtagits ett par redaktionella ändringar, av vilka den ena föreslagits av utskottet i sammanhang med utformningen av ortsavdragen.

53 §.

I ingressen till 53 § 1 mom. har gjorts en formell ändring, som sammanhänger med de ändringar i 72 och 73 §§, för vilka jag skall redogöra i det följande, och hava därutöver i samma mom. vidtagits ett par redaktionella ändringar.

I denna paragraf med tillhörande anvisningar hava därjämte verkställts vissa ändringar, vilka äro en följd av de föreslagna ändrade reglerna för beskattning av understödsföreningar och kommanditbolag. Härom hänvisar jag till den allmänna motiveringen.

De i 53 § 1 mom. med anvisningar ifrågasatta ändringar i anledning av att royalty m. m. ej beskattas såsom inkomst av tjänst utan i regel såsom inkomst av rörelse hava motiverats under 28 §.

54 §.

Även i 54 § med tillhörande anvisningar hava gjorts vissa uteslutningar, vilka äga samband med de i den allmänna motiveringen omnämnda ändrade reglerna för kommanditbolags beskattning.

Av skäl, för vilka jag likaledes redogjort i den allmänna motiveringen,

har jag icke kunnat ansluta mig till kommunalskatteutskottets förslag om införande i förevarande paragraf av bestämmelse om skattefrihet för rusdrycksförsäljningsbolag.

Ett par redaktionella ändringar hava vidtagits i anvisningarna till förevarande paragraf.

55 §.

Denna paragraf har bibehållits oförändrad.

56 §.

Med hänsyn till att, på sätt jag vid 18 § omnämnt, jordbruksfastigheter inom olika kommuner enligt det nu framlagda förslaget icke få tillsammans utgöra en förvärvskälla har, i överensstämmelse med vad kommunalskatteutskottet föreslagit, 56 § något omformulerats samt anvisningen till paragrafen uteslutits.

57 §.

*Beskattnings-
ort be-
träffande in-
komst av
rörelse.*

Enligt 1927 års förslag skulle, om fast driftställe i rörelse ävensom hemortskommun för rörelseidkaren saknades, inkomst av rörelsen beskattas i den kommun, där rörelsen huvudsakligen utövats. De fall, då nämnda förutsättningar föreligga, torde vara rätt ovanliga och i allmänhet förekomma blott i fråga om utländska rörelseidkare. I de fall, då tillämpning av det supplerande stadgandet skulle skett, torde emellertid oklarhet om den rätta beskattningsorten ofta kommit att råda. Jag föreslår nu i stället, att i berörda fall beskattning skall ske för gemensamt kommunalt ändamål och den inflytande skatten användas till skatteutjämning. Ett särskilt fall, där tillämpning av detta stadgande enligt det föreliggande förslaget kan ifrågakomma, har berörts i det föregående vid 28 §, nämligen beträffande royalty m. m., som utgår till utlänning från rörelse här i riket.

*Moder- och
dotterföretags
beskattning.*

I motioner I:270 och II:387 vid 1927 års riksdag framställdes anmärkningar mot den av Kungl. Maj:t föreslagna formuleringen av 57 § 3 mom., och uttalades därvid, att det borde starkare framhållas, att omräkning av skattskyldigheten skulle gälla uteslutande för fall av omflyttning av inkomst mellan näringsföretag.

Kommunalskatteutskottet förordade en ändrad avfattning av 57 § 3 mom. under uttalande, att utskottet för sin del föresloge en ny formulering, som, utan att åsyfta någon egentlig olikhet i sak, i viss mån anslöte sig till den i nämnda motioner ifrågasatta.

Ifrågavarande moment har i det nu framlagda förslaget avfattats i överensstämmelse med vad utskottet föreslagit med en oväsentlig redaktionell ändring.

58 §.

Uti 1927 års förslag hade upptagits vissa regler angående fördelning mellan olika kommuner av inkomst av försäkringsrörelse. Kommunalsskatteskottet föreslog, att dessa bestämmelser måtte uteslutas, och uttalade därvid, att bestämmelserna i vad de avsåge inländska försäkringsanstalter torde vara svåra att tillämpa och syntes kunna utan olägenhet undvaras, då tillämpning därav skulle ifrågakomma blott i ett par fall. Även bestämmelserna beträffande utländska försäkringsföretag borde enligt utskottets mening kunna undvaras. Utskottet framhöll vidare, att uteslutandet av de speciella fördelningsreglerna för försäkringsrörelse givetvis innebure, att för sådan rörelse de allmänna fördelningsreglerna skulle tillämpas.

Försäkringsrörelse.

Med hänsyn till vad utskottet anfört har jag ansett de speciella fördelningsreglerna för försäkringsrörelse kunna uteslutas ur det nu framlagda förslaget.

Rörande fördelning till beskattning av inkomst från företag för distribution av vatten, gas eller elektrisk kraft föreslogs i 1927 års proposition en bestämmelse av följande lydelse:

Rörelse, som avser distribution av vatten, gas eller elektrisk kraft.

»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 huvudkontoret 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

1927 års kungl. förslag.

$\frac{3}{5}$, skall inkomsten fördelas sålunda, att fem procent taxeras i kommun, där huvudkontoret 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.»

1927 års kommunalskatteutskott.

I motionerna I: 282 och II: 379 yrkades vissa jämkningar i detta förslag. Kommunalskatteutskottet förklarade sig emellertid vid övervägande av dessa förslag icke hava funnit vad motionärerna anfört utgöra tillräckliga skäl för frångående av de i propositionen angivna fördelningsreglerna.

Departementschefen.

Ett förnyat övervägande har givit vid handen, att det vore möjligt att vidtaga vissa ändringar i den gällande schematiska fördelningen av inkomst, härflytande av distribution av vatten, gas och elektrisk kraft, i syfte att för ett stort antal specialfall åstadkomma en större rättvisa än enligt nu gällande regler. Vid utformande av härav föranledda nya bestämmelser har jag närmast haft anläggningar för distribution av elektrisk kraft för ögonen. Bestämmelserna synas emellertid passa även för vatten- och gasverk; vore detta ej fallet, torde det varit lämpligare att för vardera slaget stadga särskilda föreskrifter. I den följande motiveringen skall jag emellertid närmast hålla mig till de elektriska anläggningarna.

Det mest påtagliga felet med nu gällande bestämmelser ävensom, ehuru i mindre mån, med de i 1927 års kungl. förslag innehållna synes vara, att det fall, att hela anläggningen är i samma ägares hand, behandlas efter samma formella regler som det fall, att å ena sidan kraftverket och en ledning för partidistribution, å andra sidan ledningarna för detaljdistribution hava skilda ägare. Att kraftverket och huvudkontorskommunen erhålla

hälften av inkomsten eller mer kan måhända synas befogat, om kraftverkets ägare blott har en partiledning, medan, om fråga är även om ett distributionsnät, på detta rimligen måste anses belöpa så stor andel av inkomsten, att nämnda andel på kraftverket blir alldeles för hög. De fall, som torde behöva regleras, torde nu kunna inordnas under tre huvudkategorier, nämligen, utom de två nämnda, det fall att partiledningen helt eller delvis har särskild ägare. För att börja med sistnämnda fall förefaller det uppenbarligen olämpligt, att man skulle taga inkomsten från allenast en partiledning till beskattning i alla de kommuner ledningen genomlöper. Detta skulle strida både mot gällande regler och mot vad som kan anses praktiskt genomförbart. Däremot torde det vara rimligt att låta de platser, där partiledningens ägare köper och säljer elektrisk kraft, få del av skatten, lämpligen med hälften vid inköpsstället och hälften vid försäljningsställena. Utgår man från detta fall, ligger tanken nära att genomgående uppdraga en skillnad mellan kraftverket, partiledningen och detaljdistributionen. Sker detta och fastställer man en schablon för det fall, att hela anläggningen är i samma ägares hand, kan man genom att för specialfallen fastställa siffror i anslutning till detta fall vinna en, som det vill synas, ej olämplig reglering av samtliga fall. Härvid bör märkas, att den på detaljdistributionen belöpande inkomsten alltid torde böra beskattas, där konsumtionen sker, och till ingen del den kommun, där detaljledningen tager sin början, enär denna kommun blivit tillräckligt tillgodosedd genom andelen av partiledningens inkomst.

Att fastställa, var kraftverksanläggningen slutar och följaktligen partiledningen börjar, torde för flertalet fall ej erbjuda större svårigheter. Mera tveksamma fall torde föreligga, då det gäller att bestämma, var partiledningen slutar och detaljledningen börjar. Såsom huvudregel torde dock kunna fastslås, att vid den punkt, där kraften slutligen transformeras för leverans till konsumenterna, detaljledningen tager sin början. Denna regel bör emellertid ej vara undantagslös. Det händer nämligen ej sällan att från samma punkt, från vilken lågtransformerad ström levereras, också levereras högspänd sådan. För dylika fall synes man kunna fastslå såsom regel, att ledningen bör anses såsom partiledning. Då alltid den på detaljdistributionen belöpande andelen kommer den plats till godo, där konsumtionen sker, har en dylik regel ej den verkan, att ifrågavarande plats berövas någon andel, som rätteligen bör tillkomma den, utan i stället att den får något mer än som kanske strängt taget vore riktigt. Men regeln motiveras därav, att det i allmänhet torde vara lämpligt att, såvitt möjligt, betrakta en partidistributör såsom sådan, även om han skulle omedelbart leverera kraft till någon enstaka konsument.

Vad beträffar valet av procenttal, synes man kunna utgå från att fem procent av inkomsten genomgående böra tillkomma huvudkontorets kommun. I övrigt synes det vara lämpligt att taga hänsyn därtill, att den kommun, där kraftverket är beläget, alltid blir tillgodosett med fastighetsskatt. Då denna fått avdragas, innan den beskattningsbara inkomsten, som skall tagas

till fördelning, framkommer, är detta ett skäl att låta nämnda kommun erhålla en mindre andel, än som bort tillkomma den, om procentavdrag ej förekommit. Vid betraktande av de i anvisningarna till förevarande paragraf föreslagna procenttal måste beaktas, att kommun, där kraftverket är beläget, alltid erhåller, utom den på verket självt belöpande andel, hälften av den andel, som belöper på därifrån utgående partiledning. En jämförelse mellan de olika fallen torde för övrigt giva vid handen, att det föreliggande förslaget kommer att i betydligt högre grad än gällande lagstiftning åstadkomma likställighet mellan det fall, att hela företaget har gemensam ägare, och det fall, att företaget är uppdelat på flera ägare. Detta resultat vinnes framför allt därigenom, att den otillbörligt stora andel, som nu tillkommer sådana platser, där detaljdistributör mottager kraften från partidistributör, reduceras och större andel i dylikt fall i stället tillkommer kraftverket.

Vad beträffar andra stycket i punkt 2 av anvisningarna till 58 §, torde de nu berörda ändringarna endast böra föranleda en formell justering. Vad beträffar den på kraftverket belöpande andelen av ifrågavarande inkomst för det fall, att viss del av kraften levereras till ett statens kommunikationsverk, läser anvisningarnas föreskrift, att andel ej skall tillgodoräknas kraftverk i den mån från detsamma levererats kraft för dylikt ändamål, böra så förstås, att, om exempelvis två tredjedelar av kraften levererats till statens kommunikationsverk, blott en tredjedel av kraftverkets taxeringsvärde skall medräknas vid fördelningen på de olika kraftverken.

*Järnvägs-
drift.*

Beträffande inkomst av järnvägsdrift stadgades i 1927 års förslag, att dylik inkomst skulle mellan de kommuner, där huvudkontor funnits eller där järnvägen framdragits och vid järnvägen anställd personal varit bosatt eller stationerad, fördelas efter förhållandet mellan de inom varje kommun till järnvägens personal utbetalta avlöningsförmånerna.

Uti motioner, som väcktes vid 1927 års riksdag, yrkades, bland annat, att viss del av inkomsten alltid skulle beskattas i kommun, där huvudkontoret är beläget, och att vid inkomstfördelningen hänsyn skulle tagas till stationernas trafikvärden.

I anledning av dessa motioner föreslog kommunalskatteskottet ändrade regler för inkomstfördelningen, och anförde utskottet härom:

»Det synes utskottet lämpligt, att i fråga om järnvägsdrift — liksom beträffande en del andra trafikföretag blivit föreslaget — den kommun, där huvudkontoret är beläget, först tillerkännes fem procent av inkomsten. Beträffande fördelningen av den återstående inkomsten må erinras, att före provisoriet fördelningen, då fråga var om trafik uteslutande å egen bana, skedde sålunda, att fem procent av inkomsten beskattades i huvudkontorskommunen, varefter den återstående inkomsten fördelades mellan kommunerna efter de olika stationernas trafikvärden. I 1920 års förslag till kommunalskattelag antogs de utbetalda avlöningsförmånerna såsom fördelningsgrund, vilken bestämmelse år 1920 infördes i bevillningsförordningen. Skilda principer hava således under olika tider kommit till använd-

ning vid fördelningen. Med beaktande av de i motionerna framförda synpunkterna har utskottet funnit, att ett jämnare och rättvisare fördelningsresultat skulle vinnas genom en kombination av förenämnda tvenne principer sålunda, att av de återstående 95 procenten av inkomsten hälften fördelas efter stationernas trafikvärden och hälften efter utbetalda avlöningsförmåner. Utskottet har därför låtit utforma fördelningsreglerna i enlighet härmed.»

Ändrade grunder för fördelning av järnvägsinkomster i anslutning till trafikvärdet hava även ifrågasatts i en till finansdepartementet inkommen skrift från taxeringsnämndens ordförande i Sura socken.

I det nu framlagda förslaget hava bestämmelserna om fördelning av inkomst av järnvägsdrift avfattats i överensstämmelse med utskottets förslag, dock att bestämmelsen, att den kommun där huvudkontor funnits först skall tillerkännas fem procent av inkomsten, uteslutits. En övergång från fördelning efter utbetalda avlöningsförmåner till en fördelning efter dels avlöningsförmåner dels trafikvärden synes nämligen icke utgöra tillräckligt motiv att, med ändring av nuvarande bestämmelser och 1927 års kungl. förslag, införa en bestämmelse att huvudkontorskommunen först skall tillerkännas fem procent av inkomsten. I regel torde den ändrade fördelningsregeln även utan nyssnämnda bestämmelse icke medföra en sämre ställning för huvudkontorskommunen än för närvarande är fallet. Huvudkontorskommunen torde nämligen i allmänhet få andel även i den del av inkomsten, som skall fördelas efter trafikvärdet. Men även i de fall, där så icke blir fallet, torde huvudkontorskommunen bliva tillräckligt tillgodosedd genom den andel i inkomsten, som tilldelas den i förhållande till de avlöningsförmåner som skola anses utbetalda i huvudkontorskommunen.

59 §.

I denna paragraf hava med en oväsentlig ändring iakttagits vissa av kommunalskatteutskottet föreslagna omformuleringar.

60 §.

I denna paragraf har en redaktionell ändring vidtagits.

I anvisningarna till paragrafen har, i överensstämmelse med vad kommunalskatteutskottet föreslagit, vidtagits en mindre ändring, som nödvändiggjorts av de ändrade bestämmelserna om ortsavdrag.

61 §.

Denna paragraf har bibehållits oförändrad.

62 §.

De ändrade bestämmelserna om ortsavdrag hava nödvändiggjort vissa ändringar av siffrorna uti det i anvisningarna till 62 § intagna exemplet, varjämte ett par av årtalen i exemplet framflyttats ett år.

63—68 §§.

Dessa paragrafer hava bibehållits oförändrade.

69 och 70 §§.

I anvisningarna hava iakttagits de av utskottet föreslagna ändringar, vilka äro en följd av de ändrade bestämmelserna om ortsavdrag.

På grund av de ändrade bestämmelserna i 46 § 1 mom. om rätt till avdrag för underskott hava, i överensstämmelse med vad utskottet föreslagit, sista styckena i anvisningarna till de båda paragraferna uteslutits.

I enlighet med utskottets förslag hava i 70 § särbestämmelserna rörande utländsk diplomats beskattning utsträckts att i överensstämmelse med internationell kutym gälla även hans enskilda tjänare, därest de bo hos honom och icke äro svenska medborgare.

71 §.

En komplettering av denna paragraf har föranletts dels av den ändring i fråga om beskattningsorten, som vidtagits i 57 § 1 mom., dels ock av de ändrade bestämmelserna i 72 §.

72 §.

I förordningen den 22 maj 1925 (nr 155) med föreskrifter angående medgivande i vissa fall av undantag från gällande bestämmelser om inkomst- och förmögenhetsskatt m. m. föreskrives att, därest inkomst eller förmögenhet, som skall tagas till beskattning enligt förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt, eller inkomst, som skall tagas till beskattning enligt bevillningsförordningen, tillika är underkastad beskattning i främmande stat, Kungl. Maj:t äger att, till förekommande av eller lindring i en dylik dubbelbeskattning, med den främmande statens regering träffa överenskommelse om fördelning i beskattningshänseende mellan Sverige och den främmande staten av inkomsten eller förmögenheten eller ock att, under förutsättning av ömsesidighet i tillämpliga hänseenden, förordna, att viss inkomst eller viss förmögenhet eller inkomst eller förmögenhet av visst slag skall helt eller delvis vara fri från taxering här i riket. Bestämmelser, innehållande rätt för Konungen att utan riksdagens hörande i fall av dubbelbeskattning ingå sådana överenskommelser med främmande stater eller meddela förordnanden på sätt nyss sagts, intogos sedermera de år 1927 framlagda kungl. förslagen till kommunalskattelag (72 §) och till förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt (29 §), och i sammanhang därmed hemställdes i propositionen nr 103 om upphävande av berörda 1925 års förordning. Med avseende å dylika skatteöverenskommelser innehöllo omförmälda förslag till skatteförfattningar ytterligare några bestämmelser, vilka funnos intagna i 72 och 74 §§ förslaget till kommunalskattelag samt i 29 och 31 §§ förslaget till förordning om

statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. Enligt dessa förslag skulle det även tillkomma Konungen att meddela de närmare föreskrifter, som kunde finnas erforderliga för skatteöverenskommelsernas tillämpning.

I nämnda förslag till skatteförfattningar saknades däremot varje föreskrift angående sådana traktater till dubbelbeskattnings undvikande eller lindrande, vilka kunde komma att avslutas efter riksdagens hörande. Anledningen därtill var, att det ansågs mera praktiskt att meddela de för tillämpning av dylika traktater erforderliga föreskrifter i särskilda författningar.

Det har emellertid ansetts, att en betydande förenkling av erforderliga tillämpningsförfattningar till beskattningstraktater skulle kunna åstadkommas, därest vissa gemensamma föreskrifter, gällande beträffande alla överenskommelser i förevarande ämne, infördes i kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. Vid utarbetandet av förslag till tillämpningsföreskrifter till ett ifrågasatt skatteavtal mellan Sverige och en främmande stat hava åtskilliga omständigheter givit stöd härför. På grund därav hava bestämmelserna i 72 § i förslaget till kommunalskattelag och 29 § i förslaget till förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt varit föremål för överarbetning av kammarrättsrådet *O. Ekenberg*, vilken tillsammans med byråchefen för lagärenden juris doktorn *C. W. U. Kuylenstierna* av Kungl. Maj:t utsetts att med berörda stats representanter föra förhandlingar angående nämnda avtal.

I skrivelse till chefen för finansdepartementet den 19 december 1927, vid vilken var fogad det av Ekenberg utarbetade ändringsförslaget, framhöllo Kuylenstierna och Ekenberg, bland annat, att bestämmelser borde i kommunalskattelagen samt i förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt meddelas därom, att beskattning enligt omförmälda författningar skulle anses hava skett, därest beskattning ägde rum med tillämpning av skatteöverenskommelse — vare sig densamma avslutades efter riksdagens hörande eller ej — eller med tillämpning av förordnande, att inkomst eller förmögenhet skulle vara helt eller delvis fri från beskattning här i riket. Därest dylika bestämmelser infördes, skulle därav automatiskt följa, att vid de kommunala debiteringarna hänsyn måste tagas till de avvikelser från kommunalskattelagens föreskrifter, som ägde rum på grund av skatteöverenskommelse eller förordnande, som nyss nämnts — i sådant hänseende hänvisades till bestämmelserna i § 57 i förslaget till lag om ändrad lydelse i vissa delar av förordningen den 21 mars 1862 (nr 13) om kommunalstyrelse på landet, § 57 i förslaget till lag om ändrad lydelse i vissa delar av förordningen den 21 mars 1862 (nr 14) om kommunalstyrelse i stad, § 40 i förslaget till lag om ändrad lydelse i vissa delar av förordningen den 23 maj 1862 (nr 33) om kommunalstyrelse i Stockholm och 46 § i förslaget till lag om ändrad lydelse i vissa delar av lagen den 20 juni 1924 (nr 349) om landsting, enligt dessa förslags lydelse i 1927 års kommunalskatteskotts utlåtande nr 4. Jämväl deklarationsskyldigheten bleve automatiskt

reglerad med avseende å varje skatteöverenskommelse eller förordnande av förut angiven innebörd. Vidare framhölls, att med hänsyn till den sålunda föreslagna avfattningen av 72 § kommunalskattelagen och 29 § förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt bestämmelserna i 74 § nämnda lag och i 31 § berörda förordning komme att tillämpas beträffande alla skatteöverenskommelser. De föreslagna bestämmelserna innefattade även bemyndigande för Konungen att meddela de närmare föreskrifter, som kunde finnas erforderliga för tillämpning av alla skatteöverenskommelser. Slutligen framhölls, att, därest i skattetraktat uppdelning av beskattningsrätten mellan Sverige och främmande stat ägde rum, samt beskattningsort i Sverige jämlikt bestämmelserna i kommunalskattelagen saknades beträffande viss inkomst, som enligt sådan uppdelning skulle i Sverige beskattas, enligt berörda förslag till ändrad lydelse av 72 § kommunalskattelagen inkomsten skulle komma att beskattas i Stockholm för gemensamt kommunalt ändamål.

Kammarrätten, till vilken berörda förslag om ändrad avfattning av 72 § förslaget till kommunalskattelag och 29 § förslaget till förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt remitterats för yttrande, har -- under framhållande, att ämbetsverket, som tidigare ingått i principiell granskning av författningsförslag av samma innebörd som det förevarande, med anledning därav endast ägnat formell granskning åt ifrågavarande ändringsförslag -- lämnat detsamma utan erinran, dock att viss ändring i avfattningen borde ske.

Departements-
chefen.

Jag är av den uppfattningen, att behovet av s. k. dubbelbeskattningsöverenskommelser med främmande stater numera är betydande och finner det sannolikt, att ett flertal dylika avtal småningom skola komma till stånd. Att vid dylikt förhållande vissa gemensamma bestämmelser meddelas och erhålla sin plats i de författningar, till vilka nämnda avtal ansluta sig, finner jag i sin ordning. Det nu framlagda förslaget synes mig fördensskull böra godkännas med den av kammarrätten ifrågasatta ändringen.

73—76 §§.

Dessa paragrafer hava bibehållits oförändrade.

Övergångsbestämmelser.

Den första
allmänna
fastighets-
taxeringen
enligt den nya
lagen skall
ske år 1933.

På sätt jag vid 12 § omnämnt har i övergångsbestämmelserna intagits föreskrift, att allmän fastighetstaxering enligt den nya lagen första gången skall äga rum år 1933, att vid taxeringarna under tidigare år de år 1928 fastställda värdena ej må ändras, där ej enligt den nya lagens bestämmelser omtaxering skall äga rum, samt att vid dylik omtaxering 1927 års fastighetstaxeringsförordning skall tillämpas.

Procentavdrag
vid 1929 års
taxering.

Kommunalskatteutskottet har föreslagit ett tillägg till punkt 4 av övergångsbestämmelserna, att vid 1928 års taxering procentavdrag i fråga om inkomst av jordbruksfastighet skulle få åtnjutas med sex procent jämväl i

fråga om tomt- och industrivärde samt skogsvärde. Anledningen härtill var, att år 1927 en beräknad inkomst av sex procent av jordbruksfastighets taxeringsvärde beskattats och att därför enligt utskottets förmenande vid 1928 års taxering borde få avräknas det belopp, som sålunda beskattats.

Den av utskottet sålunda föreslagna tilläggsbestämmelsen har upptagits i det nu framlagda förslaget (punkt 5), men skall densamma givetvis avse 1929 års taxering.

De av kommunalskatteutskottet gjorda redaktionella ändringarna i övergångsbestämmelsen rörande försäkringsanstalts beskattning hava iakttagits i det nu framlagda förslaget.

*Försäkrings-
anstalt.*

Rörande den föreslagna nya övergångsbestämmelsen i fråga om rusdrycksförsäljningsbolags beskattning hänvisar jag till den allmänna motiveringen.

*Rusdrycks-
försäljnings-
bolag.*

Därjämte hava ett par redaktionella ändringar vidtagits i övergångsbestämmelserna.

*Redaktionella
ändringar.*

Förordningen rörande fortsatt tillämpning av 1927 års skogsinstruktion.

Beträffande innehållet i förslaget till förordning rörande fortsatt tillämpning av förordningen den 27 juni 1927 (nr 309) med instruktion för värdering av skogsmark och växande skog vid allmän fastighetstaxering år 1928 hänvisar jag till vad jag därom anfört vid 9 § förslaget till kommunalskattelag.

Förordningen om upphävande i viss del av förordningen om särskilda grunder för utgörande av kommunalutskylder för åren 1928 och 1929 m. m. samt om upphävande av den s. k. lappskatten.

Kommunalskatteprovisoriets giltighetstid utsträcktes enligt förra årets riksdagsbeslut att gälla för åren 1928 och 1929. Föreskrift synes nu böra meddelas om inskränkning av giltigheten av förordningen i ämnet till allenast 1928 års utskylder.

Att den s. k. lappskatten skall upphöra att utgå, föreslogs redan i 1927 års proposition nr 103 med förslag till förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. Då emellertid lappskatten lär hava karaktär av ordinarie inkomst, bör dess upphävande beslutas av Konung och riksdag gemensamt. Föreskrift härom har därför föreslagits i förevarande sammanhang.

Föredragande departementschefen uppläser härafter inom mentet utarbetade förslag till *dels* kommunalskattelag, *dels* förordning fortsatt tillämpning av förordningen den 27 juni 1927 (nr 309) med för värdering av skogsmark och växande skog vid allmän fastighetstax år 1928, *dels ock* förordning om upphävande i viss del av förordningen 27 juni 1927 (nr 307) om särskilda grunder för utgörande av komm utskylder för åren 1928 och 1929 m. m. samt om upphävande av den så kallade lappskatten i Västerbottens och Norrbottens län och hemställer, att dessa förslag måtte i proposition föreläggas riksdagen till antagande.

Denna av statsrådets övriga ledamöter biträdda hemställen behagar Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten bifalla, och skall till riksdagen avlätas proposition av den lydelse bilaga vid detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

Einar Regnér.

Bilaga I.

Statistiska tabeller.

I. Undersökning rörande olika utdebitering samt förskjutning av skattetrycket mellan olika skattskyldiga vid ifrågasatta olika repartitionstal.

Siffrorna avse 1925 års taxering.

Enligt de olika förslagen utgör repartitionstalet för inkomst alltid 1. För skogsaccisen uttrycktes dess storlek (bortsett från provisoriet) såsom en bråkdel av den kommunala utdebiteringen (U.) för året. Repartitionstalen äro för

	Jordbruks- värde	Skogs- värde	Tomt- och industri- värde	Annan fastighet	Skogs- accis
1) provisoriet	0.06	0.06	0.06	0.05	2 kr.
2) propositionen 1927	0.06	0.04	0.05	0.05	$\frac{1}{3}$ U.
3) utskottet 1927	0.06	0.04	0.05	0.05	$\frac{1}{4}$ U.
4) alternativ I	0.05	0.04	0.05	0.05	$\frac{1}{8}$ U.
5) » II	0.05	0.04	0.05	0.05	$\frac{1}{4}$ U.
6) » III	0.05	0.08	0.05	0.05	$\frac{1}{4}$ U.
7) » IV	0.05	0.08	0.05	0.05	$\frac{1}{8}$ U.

Utskottet 1927 föreslog, att skogsaccisen skulle utgå med högst 3 kronor för 100 kronors rotvärde. Denna maximisats skulle inträda vid en utdebitering av 12 kronor. I anledning härav har i de fall, där utdebiteringen överstiger 12 kronor, angivits jämväl huru det skulle ställa sig vid en maximering av skogsaccisen, och har maximum satts till 3 kronor, när skogsaccisen utgör $\frac{1}{4}$ U., samt till 4 kronor, när utdebiteringen utgör $\frac{1}{3}$ U.

Tabell 1 A, utvisande förskjutningen av den kommunala utdebiteringen samt skattebördans fördelning emellan ägare och brukare av fastighet och övriga skattskyldiga enligt provisoriet och olika förslag i 35 representativa landskommuner.

(Uppgifterna avse 1925 års taxering.)

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
Stockholms län.				
<i>Vätö socken.</i>				
Provisoriet	9.00	2.00	60.74	39.26
Propositionen 1927	9.10	3.05	60.32	39.68
Utskottet 1927	9.11	2.30	60.25	39.75
Alternativ I	9.35	1.20	59.23	40.77
» II	9.32	2.85	59.34	40.66
» III	9.38	2.85	59.09	40.91
» IV	9.36	3.15	59.17	40.83
Södermanlands län.				
<i>Vrena socken.</i>				
Provisoriet	10.70	2.00	47.56	52.44
Propositionen 1927	10.72	3.60	47.46	52.54
Utskottet 1927	10.73	2.70	47.41	52.59
Alternativ I	10.86	1.40	46.78	53.22
» II	10.84	2.75	46.87	53.13
» III	10.86	2.75	46.78	53.22
» IV	10.85	3.65	46.82	53.18
Östergötlands län.				
<i>Kuddby socken.</i>				
Provisoriet	8.40	—	64.06	35.94
Propositionen 1927	8.50	—	63.64	36.36
Utskottet 1927	8.50	—	63.64	36.36
Alternativ I	9.24	—	60.47	39.53
» II	9.24	—	60.47	39.53
» III	9.32	—	60.21	39.79
» IV	9.32	—	60.21	39.79
<i>Kvillinge socken.</i>				
Provisoriet	6.15	2.00	49.57	50.43
Propositionen 1927	6.18	2.10	49.26	50.74
Utskottet 1927	6.19	1.65	49.20	50.80
Alternativ I	6.30	0.80	48.32	51.68
» II	6.28	1.60	48.41	51.59
» III	6.30	1.60	48.34	51.66
» IV	6.29	2.10	48.42	51.58
Jönköpings län.				
<i>Gnosjö socken.</i>				
Provisoriet	6.50	2.00	56.35	43.65
Propositionen 1927	6.58	2.20	55.83	44.17
Utskottet 1927	6.63	1.70	55.51	44.49

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
Alternativ I.....	6.81	0.85	54.24	45.76
» II.....	6.73	1.70	54.80	45.20
» III.....	6.78	1.70	54.49	45.51
» IV.....	6.72	2.25	54.85	45.15
Kronobergs län.				
<i>Agunnaryds socken.</i>				
Provisoriet.....	5.00	2.00	81.03	18.97
Propositionen 1927.....	5.26	1.75	80.03	19.97
Utskottet 1927.....	5.36	1.85	79.66	20.34
Alternativ I.....	5.74	0.75	78.24	21.76
» II.....	5.57	1.40	78.88	21.12
» III.....	5.66	1.45	78.55	21.45
» IV.....	5.55	1.85	78.95	21.05
Kalmar län.				
<i>Gladhammars socken.</i>				
Provisoriet.....	6.50	2.00	47.50	52.50
Propositionen 1927.....	6.67	2.25	46.13	53.87
Utskottet 1927.....	6.70	1.70	45.87	54.13
Alternativ I.....	6.90	0.90	41.31	58.69
» II.....	6.84	1.75	44.74	55.26
» III.....	6.93	1.75	44.02	55.98
» IV.....	6.90	2.80	44.29	55.71
<i>Hossmo socken.</i>				
Provisoriet.....	9.48	2.00	66.22	33.78
Propositionen 1927.....	9.45	3.15	66.14	33.86
Utskottet 1927.....	9.45	2.40	66.14	33.86
Alternativ I.....	9.94	1.25	64.89	35.61
» II.....	9.94	2.50	64.40	35.60
» III.....	9.95	2.50	64.86	35.64
» IV.....	9.95	3.85	64.86	35.64
<i>Kräksmåla socken.</i>				
Provisoriet.....	9.06	2.00	68.86	31.64
Propositionen 1927.....	9.83	3.15	67.43	32.57
Utskottet 1927.....	9.52	2.40	66.77	33.23
Alternativ I.....	10.06	1.80	64.86	35.14
» II.....	9.77	2.45	65.89	34.11
» III.....	10.00	2.50	65.07	34.93
» IV.....	9.79	3.30	65.81	34.19
Gotlands län.				
<i>Näs socken.</i>				
Provisoriet.....	11.00	—	75.08	24.92
Propositionen 1927.....	11.08	—	74.90	25.10
Utskottet 1927.....	11.08	—	74.90	25.10
Alternativ I.....	11.68	—	73.55	26.45
» II.....	11.68	—	73.55	26.45
» III.....	11.73	—	73.44	26.56
» IV.....	11.73	—	73.44	26.56

K o m m u n e r	Utdebite- ring per skatte- krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal- skattens och skogs- accisens fördelning å	
	Kronor	Kronor	ägare och brukare av fastighet %	övriga %
Blekinge län.				
<i>Sturkø socken.</i>				
Provisoriet	20.38	—	51.04	48.96
Propositionen 1927	20.88	—	51.04	48.96
Utskottet 1927	20.88	—	51.04	48.96
Alternativ I	20.76	—	50.05	49.95
» II	20.76	—	50.05	49.95
» III	20.76	—	50.05	49.95
» IV	20.76	—	50.05	49.95
Malmöhus län.				
<i>Hemmingsdyngge socken.</i>				
Provisoriet	5.20	—	70.90	29.10
Propositionen 1927	5.20	—	70.90	29.10
Utskottet 1927	5.20	—	70.90	29.10
Alternativ I	5.62	—	68.52	31.48
» II	5.62	—	68.52	31.48
» III	5.62	—	68.52	31.48
» IV	5.62	—	68.52	31.48
<i>Kävlinge socken.</i>				
Provisoriet	3.40	—	54.06	45.94
Propositionen 1927	3.40	—	54.06	45.95
Utskottet 1927	3.40	—	54.06	45.95
Alternativ I	3.42	—	53.81	46.19
» II	3.42	—	53.81	46.19
» III	3.42	—	53.81	46.19
» IV	3.42	—	53.81	46.19
<i>Mörarps socken.</i>				
Provisoriet	4.50	2.00	69.71	30.29
Propositionen 1927	4.51	1.55	69.67	30.33
Utskottet 1927	4.51	1.15	69.66	30.34
Alternativ I	4.70	0.60	68.36	31.64
» II	4.70	1.20	68.37	31.63
» III	4.70	1.20	68.36	31.64
» IV	4.70	1.60	68.37	31.63
<i>Norra Vrams socken.</i>				
Provisoriet	11.25	2.00	43.97	56.03
Propositionen 1927	11.27	3.80	43.87	56.13
Utskottet 1927	11.28	2.85	43.82	56.18
Alternativ I	11.61	1.50	42.18	57.82
» II	11.59	2.90	42.28	57.72
» III	11.60	2.90	42.23	57.77
» IV	11.58	3.90	42.33	57.67
<i>Västra Kärrstorps socken.</i>				
Provisoriet	9.00	—	77.72	22.28
Propositionen 1927	9.00	—	77.72	22.28
Utskottet 1927	9.00	—	77.72	22.28
Alternativ I	9.90	—	75.49	24.51
» II	9.90	—	75.49	24.51
» III	9.90	—	75.49	24.51
» IV	9.90	—	75.49	24.51

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
Hallands län.				
<i>Rolfstorps socken.</i>				
Provisoriet	13.50	2.00	70.62	29.88
Propositionen 1927	13.51	4.55	70.59	29.41
» med max. av skogsaccisen	13.58	4.00	70.56	29.44
Utskottet 1927	13.54	3.40	70.52	29.48
» med max. av skogsaccisen	13.56	3.00	70.50	29.50
Alternativ I	15.00	1.90	67.35	32.65
» II	14.94	3.75	67.48	32.52
» » med max. av skogsaccisen	14.97	3.00	67.42	32.58
» III	14.99	3.75	67.38	32.62
» » med max. av skogsaccisen	15.01	3.00	67.32	32.68
» IV	14.95	5.00	67.47	32.53
» med max. av skogsaccisen	14.98	4.00	67.40	32.60
<i>Stättåkra socken.</i>				
Provisoriet	5.40	2.00	40.89	59.11
Propositionen 1927	5.44	1.85	40.52	59.48
Utskottet 1927	5.45	1.40	40.88	59.67
Alternativ I	5.51	0.70	39.70	60.30
» II	5.49	1.40	40.00	60.00
» III	5.50	1.40	39.81	60.19
» IV	5.49	1.85	40.01	59.99
Göteborgs och Bohus län.				
<i>Mollösunds socken.</i>				
Provisoriet	10.10	—	52.03	47.97
Propositionen 1927	10.11	—	51.98	48.02
Utskottet 1927	10.11	—	51.98	48.02
Alternativ I	10.17	—	51.69	48.31
» II	10.17	—	51.69	48.31
» III	10.17	—	51.69	48.31
» IV	10.17	—	51.69	48.31
Älvsborgs län.				
<i>Håbols socken.</i>				
Provisoriet	9.00	2.00	87.76	12.24
Propositionen 1927	9.07	3.05	87.71	12.29
Utskottet 1927	9.40	2.85	87.28	12.72
Alternativ I	10.88	1.30	85.96	14.04
» II	9.80	2.45	86.74	13.26
» III	10.06	2.55	86.83	13.67
» IV	9.70	3.25	86.85	13.15
<i>Kinna socken.</i>				
Provisoriet	4.00	1.86	44.81	55.19
Propositionen 1927	4.01	1.35	44.78	55.27
Utskottet 1927	4.01	1.05	44.72	55.28
Alternativ I	4.08	0.55	44.43	55.57
» II	4.08	1.05	44.44	55.56
» III	4.03	1.05	44.37	55.63
» IV	4.08	1.85	44.88	55.62

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
<i>Roasjö socken.</i>				
Provisoriet	17.10	2.00	64.79	35.21
Propositionen 1927	17.58	6.00	63.82	36.18
» med max. av skogsaccisen	17.72	4.00	63.54	36.46
Utskottet 1927	17.68	4.45	63.57	36.43
» med max. av skogsaccisen	17.78	3.00	63.37	36.63
Alternativ I	19.03	2.40	60.81	39.19
» II	18.86	4.75	61.18	38.82
» » med max. av skogsaccisen	18.99	3.00	60.92	39.08
» III	19.30	4.85	60.24	39.76
» » med max. av skogsaccisen	19.44	3.00	59.95	40.05
» IV	19.19	6.40	60.50	39.50
» » med max. av skogsaccisen	19.37	4.00	60.12	39.88
<i>Skaraborgs län.</i>				
<i>Hällums socken.</i>				
Provisoriet	9.00	—	84.67	15.33
Propositionen 1927	9.00	—	84.66	15.34
Utskottet 1927	9.00	—	84.66	15.34
Alternativ I	10.00	—	82.96	17.04
» II	10.00	—	82.96	17.04
» III	10.00	—	82.95	17.05
» IV	10.00	—	82.95	17.05
<i>Österplana socken.</i>				
Provisoriet	3.00	2.00	72.06	27.94
Propositionen 1927	3.01	0.80	72.00	28.00
Utskottet 1927	3.01	1.05	72.00	28.00
Alternativ I	3.03	0.40	71.80	28.20
» II	3.03	0.80	71.80	28.20
» III	3.03	0.80	71.78	28.22
» IV	3.03	1.05	71.78	28.22
<i>Värmlands län.</i>				
<i>Rämens socken.</i>				
Provisoriet	7.60	2.00	40.59	59.41
Propositionen 1927	7.97	2.70	37.75	62.25
Utskottet 1927	8.07	2.05	36.93	63.07
Alternativ I	8.32	1.05	35.01	64.99
» II	8.15	2.05	36.27	63.73
» III	8.29	2.10	35.23	64.77
» IV	8.18	2.75	36.07	63.98
<i>Örebro län.</i>				
<i>Askersunds landskommun.</i>				
Provisoriet	7.00	2.00	62.87	37.13
Propositionen 1927	7.12	2.40	62.28	37.72
Utskottet 1927	7.26	1.85	61.53	38.47
Alternativ I	7.66	1.00	59.40	40.60
» II	7.43	1.90	60.68	39.32
» III	7.54	1.90	60.03	39.97
» IV	7.38	2.50	60.87	39.13

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
<i>Långbro socken.</i>				
Provisoriet	4.50	1.69	51.09	48.91
Propositionen 1927	4.51	1.55	51.08	48.97
Utskottet 1927	4.51	1.15	51.02	48.98
Alternativ I.....	4.58	0.60	50.80	49.20
» II.....	4.53	1.15	50.82	49.18
» III.....	4.53	1.15	50.80	49.20
» IV.....	4.53	1.55	50.81	49.19
<i>Ramundeboda socken.</i>				
Provisoriet	5.50	2.00	28.65	71.35
Propositionen 1927	5.65	1.90	26.73	73.27
Utskottet 1927	5.70	1.45	26.07	73.98
Alternativ I.....	5.82	0.75	24.55	75.45
» II.....	5.74	1.45	25.58	74.42
» III.....	5.81	1.50	24.72	75.28
» IV.....	5.75	1.95	25.40	74.60
<i>Västmanlands län.</i>				
<i>Ramnäs socken.</i>				
Provisoriet	7.70	2.00	46.51	53.49
Propositionen 1927	7.82	2.65	45.71	54.29
Utskottet 1927	7.87	2.00	45.88	54.62
Alternativ I.....	8.01	1.05	44.28	55.72
» II.....	7.94	2.00	44.79	55.21
» III.....	7.99	2.00	44.48	55.57
» IV.....	7.94	2.65	44.77	55.23
<i>Kopparbergs län.</i>				
<i>Siljansnäs socken.</i>				
Provisoriet	7.00	2.00	71.88	28.12
Propositionen 1927	7.29	2.45	70.71	29.29
Utskottet 1927	7.85	1.85	70.49	29.51
Alternativ I.....	7.72	1.00	68.97	31.08
» II.....	7.68	1.95	69.84	30.66
» III.....	7.78	1.95	68.96	31.04
» IV.....	7.66	2.60	69.21	30.79
<i>Gävleborgs län.</i>				
<i>Los socken.</i>				
Provisoriet	9.98	2.00	77.82	22.18
Propositionen 1927	9.84	3.30	78.11	21.89
Utskottet 1927	10.80	2.60	77.08	22.92
Alternativ I.....	11.21	1.45	75.12	24.88
» II.....	10.41	2.65	76.90	23.10
» III.....	10.67	2.70	76.26	23.74
» IV.....	10.19	3.40	77.88	22.67

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
Västernorrlands län.				
<i>Edsele socken.</i>				
Provisoriet	10.85	2.00	80.82	19.68
Propositionen 1927	10.75	3.60	80.46	19.54
Utskottet 1927	11.02	2.30	80.02	19.98
Alternativ I	11.69	1.50	78.78	21.22
» II	11.23	2.85	79.59	20.41
» III	11.48	2.90	79.28	20.72
» IV	11.14	3.75	79.82	20.18
<i>Multrä socken.</i>				
Provisoriet	11.19	2.00	61.46	38.54
Propositionen 1927	11.35	3.80	60.92	39.08
Utskottet 1927	11.50	2.90	60.40	39.60
Alternativ I	12.24	1.55	58.86	42.14
» II	11.98	3.00	58.75	41.25
» III	12.23	3.10	57.89	42.11
» IV	12.06	4.05	58.48	41.52
Jämtlands län.				
<i>Håsjö socken.</i>				
Provisoriet	7.70	2.00	65.53	34.47
Propositionen 1927	7.95	2.65	64.42	35.58
Utskottet 1927	8.19	2.05	63.84	36.66
Alternativ I	8.75	1.10	60.83	39.17
» II	8.34	2.10	62.67	37.33
» III	8.57	2.15	61.62	38.38
» IV	8.30	2.80	62.85	37.15
Västerbottens län.				
<i>Nordmalings socken.</i>				
Provisoriet	7.75	2.00	58.14	41.86
Propositionen 1927	7.80	2.60	57.83	42.17
Utskottet 1927	7.91	2.00	57.32	42.68
Alternativ I	8.28	1.05	55.23	44.72
» II	8.10	2.05	56.22	43.78
» III	8.18	2.05	55.81	44.19
» IV	8.06	2.70	56.41	43.59

Tabell 1 B, utvisande förskjutningen av den kommunala utdebiteringen samt skattebördans fördelning emellan ägare och brukare av fastighet och övriga skattskyldiga enligt provisoriet och olika förslag i 53 utpräglade jordbruks- och skogskommuner.

(Uppgifterna avse 1925 års taxering.)

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
Stockholms län.				
<i>Faringe socken.</i>				
Provisoriet	8.00	2.00	71.74	28.26
Propositionen 1927	8.19	2.75	71.10	28.90
Utskottet 1927	8.22	2.05	70.95	29.05
Alternativ I	8.92	1.15	68.49	31.51
» II	8.87	2.25	68.66	31.34
» III	9.00	2.25	68.21	31.79
» IV	8.96	3.00	68.34	31.66
<i>Haga socken.</i>				
Provisoriet	9.40	2.00	79.20	20.80
Propositionen 1927	9.55	3.20	78.87	21.13
Utskottet 1927	9.56	2.40	78.85	21.15
Alternativ I	10.22	1.30	77.82	22.68
» II	10.21	2.55	77.41	22.49
» III	10.30	2.60	77.21	22.79
» IV	10.29	3.45	77.23	22.77
Uppsala län.				
<i>Litslena socken.</i>				
Provisoriet	8.55	2.00	81.99	18.01
Propositionen 1927	8.62	2.90	81.85	18.15
Utskottet 1927	8.66	2.20	81.76	18.24
Alternativ I	9.38	1.20	80.24	19.76
» II	9.80	2.35	80.41	19.59
» III	9.85	2.35	80.81	19.69
» IV	9.80	3.10	80.41	19.59
Södermanlands län.				
<i>Torsåkers socken.</i>				
Provisoriet	8.60	2.00	78.68	21.32
Propositionen 1927	8.91	3.00	77.92	22.08
Utskottet 1927	8.98	2.25	77.86	22.14
Alternativ I	9.81	1.25	75.69	24.31
» II	9.78	2.45	75.76	24.24
» III	9.98	2.50	75.26	24.74
» IV	9.96	3.35	75.32	24.68

K o m m u n e r	Utdebite- ring per skatte- krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal- skattens och skogs- accisens fördelning å	
	or	Kronor	ägare och brukare av fastighet %	övriga %
Östergötlands län.				
<i>Kumla socken.</i>				
Provisoriet	9.10	—	82.18	17.84
Propositionen 1927	9.12	—	82.18	17.87
Utskottet 1927	9.12	—	82.18	17.87
Alternativ I	10.81	—	79.80	20.20
» II	10.81	—	79.80	20.20
» III	10.82	—	79.80	20.20
» IV	10.82	—	79.80	20.20
<i>Regna socken.</i>				
Provisoriet	12.90	2.00	61.89	38.61
Propositionen 1927	12.82	4.80	61.68	38.37
» med max. av skogsaccisen	12.89	4.00	61.41	38.59
Utskottet 1927	13.07	3.30	60.89	39.11
» med max. av skogsaccisen	13.14	3.00	60.67	39.33
Alternativ I	13.91	1.75	58.88	41.62
» II	13.49	3.40	59.65	40.35
» » med max. av skogsaccisen	13.58	3.00	59.84	40.66
» III	13.73	3.45	58.93	41.07
» » med max. av skogsaccisen	13.84	3.00	58.58	41.42
» IV	13.45	4.50	59.75	40.25
» » med max. av skogsaccisen	13.58	4.00	59.86	40.64
Jönköpings län.				
<i>Dannäs socken.</i>				
Provisoriet	10.20	2.00	87.79	12.21
Propositionen 1927	10.20	3.40	87.78	12.22
Utskottet 1927	10.38	2.60	87.49	12.51
Alternativ I	11.88	1.45	86.47	13.53
» II	11.00	2.75	86.81	13.19
» III	11.12	2.80	86.68	13.32
» IV	10.90	3.65	86.94	13.06
<i>Sandviks socken.</i>				
Provisoriet	7.50	2.00	91.72	8.28
Propositionen 1927	7.94	2.70	91.32	8.68
Utskottet 1927	8.50	2.15	90.68	9.32
Alternativ I	9.69	1.25	89.32	10.68
» II	8.69	2.20	90.42	9.58
» III	8.73	2.20	90.37	9.63
» IV	8.15	2.75	91.01	8.99
Kronobergs län.				
<i>Asa socken.</i>				
Provisoriet	9.85	2.00	85.90	14.10
Propositionen 1927	9.71	3.25	85.36	14.64
Utskottet 1927	9.99	2.50	84.93	15.07
Alternativ I	10.85	1.40	83.64	16.36
» II	10.37	2.60	84.86	15.64
» III	10.80	2.75	83.73	16.27
» IV	10.49	3.50	84.18	15.82

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
<i>Nöttja socken.</i>				
Provisoriet	9.80	2.00	74.92	25.08
Propositionen 1927	10.19	3.40	73.92	26.08
Utskottet 1927	10.23	2.60	73.82	26.18
Alternativ I	11.20	1.40	71.84	28.66
» II	11.13	2.80	71.51	28.49
» III	11.41	2.85	70.79	29.21
» IV	11.87	3.70	70.90	29.10
<i>Kalmar län.</i>				
<i>Långlöts socken.</i>				
Provisoriet	11.80	—	83.13	16.87
Propositionen 1927	11.88	—	83.08	16.92
Utskottet 1927	11.88	—	83.08	16.92
Alternativ I	12.82	—	81.67	18.33
» II	12.82	—	81.67	18.33
» III	12.88	—	81.66	18.34
» IV	12.88	—	81.66	18.34
<i>Sandby socken.</i>				
Provisoriet	9.55	—	92.41	7.59
Propositionen 1927	9.55	—	92.41	7.59
Utskottet 1927	9.55	—	92.41	7.59
Alternativ I	10.86	—	91.78	8.22
» II	10.86	—	91.78	8.22
» III	10.86	—	91.78	8.22
» IV	10.86	—	91.78	8.22
<i>S:t Sigfrids socken.</i>				
Provisoriet	14.40	2.00	80.05	19.95
Propositionen 1927	14.89	4.80	80.06	19.94
» med max. av skogsaccisen	14.63	4.00	79.87	20.13
Utskottet 1927	14.69	3.65	79.78	20.22
» med max. av skogsaccisen	14.70	3.00	79.79	20.21
Alternativ I	16.06	2.05	77.75	22.25
» II	15.70	3.95	78.24	21.76
» » med max. av skogsaccisen	15.88	3.00	77.99	22.01
» III	15.96	4.00	79.88	22.12
» » med max. av skogsaccisen	16.15	3.00	77.61	22.39
» IV	15.78	5.25	78.20	21.80
» » med max. av skogsaccisen	15.96	4.00	77.88	22.12
<i>Gotlands län.</i>				
<i>Ganthems socken.</i>				
Provisoriet	11.50	2.00	84.72	15.28
Propositionen 1927	11.81	3.95	84.31	15.69
Utskottet 1927	11.82	3.00	84.29	15.71
Alternativ I	12.79	1.60	83.01	16.99
» II	12.78	3.20	83.02	16.98
» » med max. av skogsaccisen	12.78	3.00	83.02	16.98
» III	12.98	3.25	82.75	17.25
» » med max. av skogsaccisen	12.98	3.00	82.75	17.25
» IV	12.97	4.85	82.76	17.24
» » med max. av skogsaccisen	12.97	4.00	82.76	17.24

K o m m u n e r.	Utdebite- ring per skatte- krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal- skattens och skogs- accisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
<i>Gerums socken.</i>				
Provisoriet	10.00	2.00	81.32	18.68
Propositionen 1927	10.84	3.45	80.68	19.32
Utskottet 1927	10.37	2.60	80.68	19.37
Alternativ I	11.36	1.45	78.78	21.22
» II	11.81	2.85	78.87	21.13
» III	11.58	2.90	78.47	21.53
» IV	11.49	3.85	78.53	21.47
<i>Sille socken.</i>				
Provisoriet	18.00	—	92.90	7.10
Propositionen 1927	18.21	—	92.82	7.18
Utskottet 1927	18.21	—	92.82	7.18
Alternativ I	20.47	—	91.92	8.08
» II	20.47	—	91.92	8.08
» III	20.59	—	91.87	8.13
» IV	20.59	—	91.87	8.13
<i>Tofta socken.</i>				
Provisoriet	18.00	2.00	88.66	11.34
Propositionen 1927	18.42	6.15	88.36	11.64
» med max. av skogsaccisen	18.50	4.00	88.31	11.69
Utskottet 1927	18.49	4.65	88.36	11.65
» med max. av skogsaccisen	18.55	3.00	88.28	11.72
Alternativ I	20.98	2.65	86.76	13.24
» II	20.86	5.25	86.54	13.46
» » med max. av skogsaccisen	20.97	3.00	86.79	13.21
» III	21.25	5.35	86.62	13.38
» » med max. av skogsaccisen	21.86	3.00	86.55	13.45
» IV	21.16	7.10	86.65	13.35
» » med max. av skogsaccisen	21.80	4.00	86.57	13.43
<i>Blekinge län.</i>				
<i>Torhamns socken.</i>				
Provisoriet	20.70	—	69.89	30.11
Propositionen 1927	20.75	—	69.81	30.19
Utskottet 1927	20.75	—	69.81	30.19
Alternativ I	21.52	—	68.69	31.31
» II	21.52	—	68.69	31.31
» III	21.54	—	68.66	31.34
» IV	21.54	—	68.66	31.34
<i>Kristianstads län.</i>				
<i>Bollerups socken.</i>				
Provisoriet	7.60	—	68.58	31.42
Propositionen 1927	7.61	—	68.57	31.43
Utskottet 1927	7.61	—	68.57	31.43
Alternativ I	8.37	—	65.43	34.57
» II	8.37	—	65.43	34.57
» III	8.37	—	65.43	34.57
» IV	8.37	—	65.43	34.57

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
<i>Fågeltofta socken.</i>				
Provisoriet	7.75	2.00	67.68	32.87
Propositionen 1927	7.78	2.60	67.51	32.49
Utskottet 1927	7.81	2.00	67.88	32.62
Alternativ I	8.60	1.10	64.08	35.92
» II	8.58	2.15	64.88	35.62
» III	8.57	2.15	64.21	35.79
» IV	8.52	2.85	64.42	35.58
<i>Malmöhus län.</i>				
<i>Blentarps socken.</i>				
Provisoriet	13.00	2.00	79.97	20.03
Propositionen 1927	13.06	4.40	79.87	20.13
» med max. av skogsaccisen	13.09	4.00	79.82	20.18
Utskottet 1927	13.14	3.80	79.75	20.25
» med max. av skogsaccisen	13.16	3.00	79.72	20.28
Alternativ I	14.79	1.85	77.19	22.81
» II	14.65	3.70	77.42	22.58
» med max. av skogsaccisen	14.70	3.00	77.84	22.66
» III	14.79	3.70	77.19	22.81
» med max. av skogsaccisen	14.85	3.00	77.11	22.89
» IV	14.70	4.90	77.84	22.66
» med max. av skogsaccisen	14.77	4.00	77.23	22.77
<i>Skeglinge socken.</i>				
Provisoriet	6.00	—	87.57	12.43
Propositionen 1927	6.00	—	87.57	12.43
Utskottet 1927	6.00	—	87.57	12.43
Alternativ I	6.75	—	86.02	13.98
» II	6.75	—	86.02	13.98
» III	6.75	—	86.02	13.98
» IV	6.75	—	86.02	13.98
<i>Hallands län.</i>				
<i>Abilds socken.</i>				
Provisoriet	8.40	2.00	79.74	20.26
Propositionen 1927	8.65	2.90	79.14	20.86
Utskottet 1927	8.80	2.20	78.78	21.22
Alternativ I	9.94	1.25	76.03	23.97
» II	9.66	2.45	76.72	23.28
» III	9.98	2.50	76.06	23.94
» IV	9.75	3.25	76.50	23.50
<i>Gödestads socken.</i>				
Provisoriet	11.20	—	80.80	19.20
Propositionen 1927	11.20	—	80.80	19.20
Utskottet 1927	11.20	—	80.80	19.20
Alternativ I	12.57	—	77.89	22.11
» II	12.57	—	77.89	22.11
» III	12.57	—	77.89	22.11
» IV	12.57	—	77.89	22.11

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brnkare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
Göteborgs och Bohus län.				
<i>Hede socken.</i>				
Provisoriet	17.80	2.00	84.02	15.98
Propositionen 1927	17.54	5.85	83.80	16.20
» med max. av skogsaccisen	17.72	4.00	83.63	16.37
Utskottet 1927	17.68	4.45	83.67	16.33
» med max. av skogsaccisen	17.82	3.00	83.54	16.46
Alternativ I	19.27	2.45	82.20	17.80
» II	19.02	4.80	82.44	17.56
» » med max. av skogsaccisen	19.21	3.00	82.26	17.74
» III	19.88	4.85	82.10	17.90
» » med max. av skogsaccisen	19.58	3.00	81.91	18.09
» IV	19.21	6.45	82.26	17.74
» » med max. av skogsaccisen	19.47	4.00	82.01	17.99
<i>Spekeröds socken.</i>				
Provisoriet	12.80	2.00	84.18	15.87
Propositionen 1927	12.82	4.80	84.10	15.90
» med max. av skogsaccisen	12.83	4.00	84.09	15.91
Utskottet 1927	12.85	3.25	84.07	15.93
» med max. av skogsaccisen	12.86	3.00	84.06	15.94
Alternativ I	14.20	1.80	82.89	17.61
» II	14.14	3.55	82.47	17.68
» » med max. av skogsaccisen	14.16	3.00	82.44	17.66
» III	14.20	3.55	82.89	17.61
» » med max. av skogsaccisen	14.21	3.00	82.88	17.62
» IV	14.16	4.75	82.44	17.66
» » med max. av skogsaccisen	14.18	4.00	82.42	17.68
<i>Tuve socken.</i>				
Provisoriet	9.17	—	74.41	25.59
Propositionen 1927	9.22	—	74.27	25.73
Utskottet 1927	9.22	—	74.27	25.73
Alternativ I	9.76	—	72.77	27.23
» II	9.76	—	72.77	27.23
» III	9.76	—	72.77	27.23
» IV	9.76	—	72.77	27.23
Älvsborgs län.				
<i>Fänneslunda socken.</i>				
Provisoriet	13.40	2.00	93.10	6.90
Propositionen 1927	13.07	4.85	93.19	6.81
» med max. av skogsaccisen	13.20	4.00	93.12	6.88
Utskottet 1927	13.43	3.40	93.00	7.00
» med max. av skogsaccisen	13.57	3.00	92.92	7.08
Alternativ I	15.08	1.90	92.16	7.84
» II	14.84	3.60	92.53	7.47
» » med max. av skogsaccisen	14.58	3.00	92.40	7.60
» III	14.62	3.70	92.88	7.62
» » med max. av skogsaccisen	14.90	3.00	92.23	7.77
» IV	14.19	4.75	92.60	7.40
» » med max. av skogsaccisen	14.49	4.00	92.44	7.56

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
<i>Ålekulla socken.</i>				
Provisoriet	18.00	2.00	69.45	30.55
Propositionen 1927	18.29	6.10	68.96	31.04
» med max. av skogsaccisen	18.40	4.00	68.77	31.23
Utskottet 1927	18.86	4.60	68.84	31.16
» med max. av skogsaccisen	18.44	3.00	68.71	31.29
Alternativ I	19.99	2.50	66.08	33.92
» II	19.86	5.00	66.29	33.71
» » med max. av skogsaccisen	19.97	3.00	66.10	33.90
» III	20.16	5.05	65.79	34.21
» » med max. av skogsaccisen	20.27	3.00	65.60	34.40
» IV	20.07	6.70	65.94	34.06
» » med max. av skogsaccisen	20.22	4.00	65.68	34.82
<i>Skaraborgs län.</i>				
<i>Flo socken.</i>				
Provisoriet	10.50	2.00	80.88	19.17
Propositionen 1927	10.41	3.50	81.01	18.99
Utskottet 1927	10.58	2.65	80.78	19.22
Alternativ I	11.79	1.50	78.48	21.52
» II	11.56	2.90	78.90	21.10
» III	11.63	2.95	78.78	21.22
» IV	11.48	3.85	79.05	20.95
<i>Högstena socken.</i>				
Provisoriet	18.15	—	73.79	26.21
Propositionen 1927	18.16	—	73.77	26.23
Utskottet 1927	18.16	—	73.77	26.23
Alternativ I	20.88	—	70.57	29.43
» II	20.88	—	70.57	29.43
» III	20.88	—	70.57	29.43
» IV	20.38	—	70.57	29.43
<i>Tiveds socken.</i>				
Provisoriet	10.00	2.00	79.86	20.64
Propositionen 1927	10.15	3.40	79.05	20.95
Utskottet 1927	10.40	2.65	78.54	21.46
Alternativ I	11.49	1.45	76.28	23.72
» II	11.01	2.80	77.27	22.73
» III	11.35	2.85	76.57	23.43
» IV	11.04	3.70	77.22	22.78
<i>Öms socken.</i>				
Provisoriet	9.20	—	85.81	14.19
Propositionen 1927	9.23	—	85.76	14.24
Utskottet 1927	9.23	—	85.76	14.24
Alternativ I	10.44	—	83.88	16.12
» II	10.44	—	83.88	16.12
» III	10.46	—	83.86	16.14
» IV	10.46	—	83.86	16.14

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
Värmlands län.				
<i>Bogens socken.</i>				
Provisoriet	10.20	2.00	89.28	10.72
Propositionen 1927	9.69	3.25	89.86	10.14
Utskottet 1927	10.21	2.55	89.29	10.71
Alternativ I	11.17	1.40	88.25	11.75
» II	10.27	2.60	89.25	10.75
» III	10.36	2.60	89.16	10.84
» IV	9.82	3.80	89.68	10.32
<i>Högeruds socken.</i>				
Provisoriet	15.00	2.00	88.31	11.69
Propositionen 1927	15.51	5.20	87.92	12.08
» med max. av skogsaccisen	15.67	4.00	87.79	12.21
Utskottet 1927	15.67	3.95	87.79	12.21
» med max. av skogsaccisen	15.80	3.00	87.69	12.31
Alternativ I	16.90	2.15	86.84	13.16
» II	16.61	4.20	87.06	12.94
» med max. av skogsaccisen	16.78	3.00	86.98	13.07
» III	17.15	4.30	86.64	13.36
» med max. av skogsaccisen	17.35	3.00	86.48	13.52
» IV	16.96	5.65	86.78	13.22
» med max. av skogsaccisen	17.20	4.00	86.60	13.40
Örebro län.				
<i>Kräklinge socken.</i>				
Provisoriet	8.85	2.00	71.49	28.51
Propositionen 1927	8.93	3.00	71.23	28.77
Utskottet 1927	8.93	2.25	71.23	28.77
Alternativ I	9.57	1.20	69.17	30.83
» II	9.56	2.40	69.20	30.80
» III	9.60	2.40	69.07	30.93
» IV	9.59	3.20	69.10	30.90
Västmanlands län.				
<i>Skerike socken.</i>				
Provisoriet	9.75	2.00	70.83	29.17
Propositionen 1927	9.90	3.30	70.38	29.62
Utskottet 1927	9.92	2.50	70.32	29.68
Alternativ I	10.69	1.35	68.02	31.98
» II	10.66	2.70	68.11	31.89
» III	10.76	2.70	67.81	32.19
» IV	10.74	3.60	67.87	32.13
Kopparbergs län.				
<i>Aspeboda socken.</i>				
Provisoriet	6.90	2.00	67.78	32.22
Propositionen 1927	7.10	2.40	66.88	33.12
Utskottet 1927	7.18	1.80	66.52	33.48
Alternativ I	7.54	0.95	64.84	35.16
» II	7.41	1.90	65.42	34.58
» III	7.48	1.90	65.06	34.94
» IV	7.40	2.50	65.41	34.59

K o m m u n e r	Utdebitering per skatte-krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal-skattens och skogsaccisens fördelning å	
			ägare och brukare av fastighet	övriga
	Kronor	Kronor	%	%
<i>Idre socken.</i>				
Provisoriet	4.00	2.00	87.52	12.48
Propositionen 1927	5.06	1.70	84.22	15.78
Utskottet 1927	5.87	1.35	83.50	16.50
Alternativ I	6.05	0.80	81.13	18.87
» II	5.49	1.40	82.88	17.12
» III	5.60	1.40	82.54	17.46
» IV	5.26	1.75	83.60	16.40
<i>Malingsbo socken.</i>				
Provisoriet	7.40	2.00	85.78	14.27
Propositionen 1927	8.55	2.85	83.62	16.38
Utskottet 1927	8.68	2.20	83.36	16.64
Alternativ I	9.25	1.15	82.26	17.74
» II	9.00	2.30	82.65	17.35
» III	9.87	2.50	80.98	19.02
» IV	9.70	3.25	81.35	18.65
<i>Gävleborgs län.</i>				
<i>Hamränge socken.</i>				
Provisoriet	7.75	2.00	45.20	54.80
Propositionen 1927	7.90	2.65	44.15	55.85
Utskottet 1927	7.99	2.00	43.52	56.48
Alternativ I	8.28	1.05	41.80	58.20
» II	8.09	2.05	42.78	57.22
» III	8.21	2.10	41.95	58.05
» IV	8.12	2.75	42.59	57.41
<i>Nianfors socken.</i>				
Provisoriet	5.77	2.00	78.88	21.17
Propositionen 1927	6.59	2.20	73.64	26.36
Utskottet 1927	7.00	1.80	71.92	28.08
Alternativ I	8.10	1.05	67.50	32.50
» II	7.28	1.85	70.99	29.01
» III	7.84	1.95	68.54	31.46
» IV	7.25	2.45	70.98	29.02
<i>Ramsjö socken.</i>				
Provisoriet	5.68	2.00	78.32	21.68
Propositionen 1927	6.45	2.15	75.16	24.84
Utskottet 1927	6.69	1.70	74.28	25.77
Alternativ I	7.81	0.95	71.85	28.15
» II	6.88	1.75	73.50	26.50
» III	7.88	1.85	71.58	28.42
» IV	7.08	2.85	72.78	27.27
<i>Västernorrlands län.</i>				
<i>Ljustorps socken.</i>				
Provisoriet	10.00	2.00	73.38	26.17
Propositionen 1927	10.46	3.50	72.68	27.37
Utskottet 1927	10.52	2.65	72.47	27.53
Alternativ I	10.87	1.40	71.56	28.44
» II	10.78	2.70	71.80	28.20
» III	11.06	2.80	71.06	28.94
» IV	11.00	3.70	71.22	28.78

K o m m u n e r	Utdebite- ring per skatte- krona	Skogsaccis per 100 kronor rotvärde	Allmänna kommunal- skattens och skogs- accisens fördelning å	
	Kronor	Kronor	ägare och brukare av fastighet %	övriga %
Jämtlands län.				
Näs socken.				
Provisoriet	13.00	2.00	74.28	25.72
Propositionen 1927	13.49	4.50	73.31	26.69
» med max. av skogsaccisen	13.51	4.00	73.28	26.72
Utskottet 1927	13.54	3.40	73.21	26.79
» med max. av skogsaccisen	13.56	3.00	73.18	26.82
Alternativ I	14.43	1.80	71.45	28.55
» II	14.33	3.60	71.65	28.35
» » med max. av skogsaccisen	14.37	3.00	71.57	28.43
» III	14.66	3.70	70.99	29.01
» » med max. av skogsaccisen	14.70	3.00	70.91	29.09
» IV	14.60	4.90	71.11	28.89
» » med max. av skogsaccisen	14.65	4.00	71.02	28.98
Storsjö socken.				
Provisoriet	14.38	2.00	92.43	7.57
Propositionen 1927	12.80	4.30	93.26	6.74
» med max. av skogsaccisen	13.16	4.00	93.07	6.93
Utskottet 1927	13.80	3.45	92.78	7.27
» med max. av skogsaccisen	14.37	3.00	92.44	7.56
Alternativ I	16.01	2.05	91.57	8.43
» II	14.14	3.55	92.56	7.44
» » med max. av skogsaccisen	14.82	3.00	92.20	7.80
» III	14.61	3.70	92.32	7.68
» » med max. av skogsaccisen	15.43	3.00	91.85	8.15
» IV	13.51	4.55	92.90	7.10
» » med max. av skogsaccisen	14.18	4.00	92.58	7.47
Västerbottens län.				
Lycksele socken.				
Provisoriet	5.00	2.00	75.38	24.62
Propositionen 1927	5.53	1.85	72.81	27.19
Utskottet 1927	5.74	1.45	71.68	28.32
Alternativ I	6.16	0.80	69.61	30.39
» II	5.81	1.45	71.41	28.59
» III	6.00	1.50	70.49	29.51
» IV	5.74	1.95	71.71	28.29
Nysätra socken.				
Provisoriet	10.00	2.00	75.98	24.02
Propositionen 1927	10.18	3.40	75.57	24.43
Utskottet 1927	10.20	2.55	75.62	24.48
Alternativ I	10.79	1.85	74.10	25.90
» II	10.76	2.70	74.16	25.84
» III	10.87	2.75	73.91	26.09
» IV	10.85	3.65	73.95	26.05
Sorsele socken.				
Provisoriet	9.00	2.00	77.87	22.63
Propositionen 1927	9.44	3.15	76.23	23.77
Utskottet 1927	9.78	2.45	76.42	24.58