

Nr 34.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till lag om ändring av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

I en den 10 mars 1948 dagtecknad, till bevillningsutskottet hänvisad proposition, nr 164, har Kungl. Maj:t, under åberopande av propositionen bilagt utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för samma dag, föreslagit riksdagen att antaga följande vid propositionen fogade

Förslag

till

lag om ändring av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

Härigenom förordnas, att till vardera av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 skall fogas en ny anvisningspunkt, betecknad punkt 13 respektive punkt 4, av den lydelse nedan anges.

Anvisningar

till 29 §.

13. Ideell organisation, som har till huvudsaklig uppgift att främja icke professionell idrott eller gymnastik, må från bruttointäkt av rörelse, som består i anordnande av idrottstävlingar, försäljning av idrottsmärken eller annan därmed jämförlig förvärvsverksamhet, njuta avdrag för alla omkostnader under beskattningsåret för intäktens förvärvande och bibehållande, även om omkostnaderna allenast medelbart eller delvis haft avseende å intäktens förvärvande eller bibehållande. Med omkostnader av sist angiven art avses bl. a. omkostnader för idrottsmateriel, instruktions- och träningsverksamhet, propaganda- och upplysningsverksamhet samt administration; att nämnda omkostnader tillika främjat organisationens ideella syften, inverkar icke på deras egenskap av avdragsgilla omkostnader i förvärvskälan. Avdrag må dock icke åtnjutas för omkostnad, som bestritts av sådant bidrag av staten, kommun eller landsting eller sådan inkomst av lotteri-verksamhet, som icke räknats till skattepliktig inkomst.

till 36 §.

4. Därest sådan organisation, varom förmäles i punkt 13 av anvisningarna till 29 §, bedrivit verksamhet av det slag, som i nämnda anvisningspunkt avses, och intäkten därav är hänförlig till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, må från bruttointäkten av verksamheten avdrag njutas enligt de i samma anvisningspunkt angivna grunder.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och skall äga tillämpning jämväl med avseende å det beskattningsår, för vilket taxering av beskattningsnämnd i första instans verkställes år 1948.

Rörande *propositionens huvudsakliga innehåll* må nämnas, att i propositionen föreslås ändrade bestämmelser med avseende å idrottssammanslutningarnas taxering för inkomst, betingade av nämnda sammanslutningars särpräglade inkomst- och utgiftsförhållanden. Avdrag föreslås sålunda skola medgivas för alla omkostnader av betydelse för intäkternas förvärvande och bibehållande, oavsett om dessa omkostnader jämväl eller i första hand främjat sammanslutningarnas ideella strävanden. Avdrag avses dock icke skola medgivas för omkostnader, som bestritts av icke skattepliktiga bidrag av allmänna medel m. m.

Beträffande idrottssammanslutningarna, vilka i rättsligt hänseende ha karaktären av ideella föreningar, gäller att, i den mån de utöva ekonomisk verksamhet av skattepliktig natur, skattskyldighet till kommunal och statlig inkomstskatt föreligger i samma utsträckning som för fysiska personer (se 53 § 1 mom. kommunalskattelagen samt 6 och 7 §§ förordningen om statlig inkomstskatt). Jämväl för förmögenhet äro de i samma mån skattskyldiga (se 6 § 1 mom. förordningen om statlig förmögenhetsskatt). Beträffande sättet för skatteunderlagets bestämmande gälla för idrottssammanslutningarna samma normer som för övriga skattskyldiga. Vid den kommunala beskattningen äro dessa sammanslutningar också underkastade samma skattesatser som andra skattskyldiga i kommunen. Vad angår den statliga inkomstbeskattningen intaga de däremot en förmånligare ställning än såväl fysiska personer som ekonomiska föreningar. Skatten är nämligen icke — såsom för fysiska personer — progressiv utan proportionell, varjämte skattesatsen, som för ekonomiska föreningar är fastställd till 32 procent av den beskattningsbara inkomsten, för ideella föreningar är bestämd till allenast 15 procent.

Gällande bestämmelser rörande de ideella föreningarnas skattskyldighet äro att återföra till beslut av 1942 års riksdag. Till grund för detta beslut låg ett av 1936 års *skattekommitté* år 1939 avgivet betänkande, vari bl. a. full skattskyldighet för idrottssammanslutningarna förordats. I olika sammanhang ha emellertid förslag senare framkommit om att undantaga idrotts-

sammanslutningarna från skattskyldighet eller att i allt fall bereda dem viss skattelindring. Sålunda har *svenska gymnastik- och idrottsföreningarnas riksförbund* i en den 30 juni 1942 till kommunalskatteberedningen ingiven skrift — under framhållande av att frågan om idrottssammanslutningarnas beskattning fått en helt annan aktualitet och betydelse sedan taxeringsmyndigheterna i Stockholm fr. o. m. 1941 års taxering infört en skärpt tillämpning av gällande bestämmelser — hemställt att nämnda beskattningsfråga måtte tagas under förnyat övervägande. Samma fråga har under senare år vid några tillfällen varit föremål jämväl för riksdagens uppmärksamhet. Här må allenast hänvisas till bevillningsutskottets betänkande nr 16 till 1945 års riksdag, vari utskottet uttalat bl. a., att frågan om införandet av ändrade bestämmelser rörande beräkning av idrottssammanslutningarnas inkomst av rörelse förtjänade att tagas under närmare övervägande.

Sedan 1944 års skattesakkunniga (framlidne riksdagsmannen A. J. Bärge och dåvarande landskamreraren C. J. Bergstedt) erhållit i uppdrag att utreda frågan rörande vissa ideella föreningars beskattning, därvid till de sakkunniga överlämnats riksförbundets nyssnämnda skrift, ha de sakkunniga den 31 mars 1946 avgivit *betänkande med förslag angående idrottssammanslutningarnas beskattning för inkomst* (SOU 1946: 56). Ett av de sakkunniga utarbetat författningsförslag har såsom bilaga (*Bilaga A*) fogats vid ovannämnda statsrådsprotokoll.

Över betänkanudet ha, efter remiss, yttranden avgivits av kammarrätten, överståthållarämbetet (med biläggande av ett av förste taxeringsintendenten S. Holdo avgivet yttrande), länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Malmöhus, Göteborgs och Bohus, Kopparbergs och Västernorrlands län, taxeringsnämndsordförandenäs riksförbund samt svenska gymnastik- och idrottsföreningarnas riksförbund.

Ifrågavarande beskattningsspörsmål har därefter varit föremål för ytterligare överväganden inom finansdepartementet, i samband varmed ett delvis nytt förslag till lösning av frågan utarbetats. Detta förslag har framlagts i en den 24 november 1947 dagtecknad, inom departementets rättsavdelning utarbetad *promemoria angående idrottssammanslutningarnas beskattning*. Promemorian utmynnade i ett författningsförslag, vilket likaledes har såsom bilaga (*Bilaga B*) fogats vid statsrådsprotokollet i förevarande ärende.

Över denna departementspromemoria ha, efter remiss, yttranden avgivits av kammarrätten, överståthållarämbetet (med biläggande av ett av taxeringsintendenten E. Hjöhlman avgivet yttrande) samt svenska gymnastik- och idrottsföreningarnas riksförbund.

Beträffande *motiveringen* för det i propositionen framlagda förslaget tillåter sig utskottet hänvisa till statsrådsprotokollet. Redogörelsen härutinnan återfinnes å följande sidor i propositionen, nämligen:

1944 års skattesakkunnigas utredning och förslag: s. 4—13,

Remissyttrandena över de sakkunnigas förslag: s. 14—17,

Departementspromemorian: s. 17—22,
Remissyttrandena över departementspromemorian: s. 23—26, samt
Departementschefen: s. 26—32.

Utskottet. Enligt nu gällande lagstiftning äro idrottssammanslutningarna skattskyldiga till statlig och kommunal inkomstskatt i samma utsträckning som gäller för fysiska personer. I den ifrågavarande propositionen föreslås införande av ändrade bestämmelser med avseende å beräkningen av nämnda sammanslutningars inkomst av idrottsverksamhet.

Att denna fråga nu upptagits till särskild behandling i lagstiftningen beror därpå att enligt nuvarande bestämmelser stor oklarhet synes råda om hur idrottssammanslutningarnas skattepliktiga inkomster av idrottsverksamhet skola beräknas. Dessa inkomster torde så till vida intaga en särställning i jämförelse med skattepliktiga inkomster i allmänhet, att de uppkomma genom en verksamhet med i främsta rummet ideellt syfte. Det förhållandet att en kostnad, som varit av betydelse för inkomstens förvärvande, därjämte främjat ett ideellt syfte har i praxis medfört oförmånliga verkningar vid idrottssammanslutningarnas beskattning. Taxeringsmyndigheterna ha nämligen varit mycket återhållsamma beträffande avdrag för sådana kostnader, som mera indirekt främjat sammanslutningarnas tävlingsverksamhet eller märkesförsäljning.

Med hänsyn till den föreliggande frågans egenartade natur anser sig utskottet till en början böra i korthet redogöra för de synpunkter, som anlagts på frågan under det utredningsarbete vilket föregått framläggandet av den förevarande propositionen.

1944 års skattesakkunniga, som erhållit i uppdrag att verkställa utredning rörande bl. a. frågan om idrottssammanslutningarnas beskattning, föreslog i ett år 1946 avgivet betänkande, att i anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen skulle införas en allmän bestämmelse rörande huru regeln om avdragsrätt för omkostnader skulle tillämpas i de fall, då en omkostnad främjade även andra intressen än den skattskyldiges inkomstförvärv. Att omkostnaden hade vissa i ekonomiskt hänseende betydelselösa verkningar utanför den förvärvskälla, varom fråga vore, skulle enligt denna bestämmelse icke utgöra skäl för att vägra avdrag för densamma, blott ett ekonomiskt samband mellan omkostnaden och intäktsförvärvet förefunnes. Såsom exempel å de med bestämmelsen avsedda kostnaderna angåvos en idrottssammanslutnings omkostnader för idrottsmateriel, instruktions- och träningsverksamhet, propaganda- och upplysningsverksamhet, administration o. d., vilka varit ägnade att förbättra resultatet av förvärvsverksamheten. Den omständigheten att dylika omkostnader tillika främjat sammanslutningens ideella syften skulle alltså icke anses inverka på deras egenskap av avdragsgilla omkostnader i förvärvskällan.

Skattesakkunnigas förslag tillstyrktes i vissa av de över detsamma avgivna remissyttrandena. I några yttranden — bl. a. de av kammarrätten och överståthållarämbetet avgivna — avstyrktes däremot förslaget. Kammar-

rätten framhöll sålunda, att den föreslagna bestämmelsen vore så allmänt avfattad, att den skulle komma att gälla alla skattskyldiga, således ej blott idrottssammanslutningar, samt att den fått sådan utformning, att den kunde befaras leda till alltför vidsträckt tillämpning. Emellertid fann kammarrätten i likhet med de sakkunniga synnerligen önskvärt, att fasta regler skapades för idrottssammanslutningarnas beskattning. Kammarrätten ifrågasatte fördenskull införande i 53 § 1 mom. kommunalskattelagen samt 7 § förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt av ett stadgande, enligt vilket idrottssammanslutningar ålades skattskyldighet för all annan inkomst än av sådan rörelse, som bestode i idrottssammanslutningarnas verksamhet såsom sådana. Överståthållarämbetet invände mot de sakkunnigas förslag, att detta innebure en genomgripande ändring av själva det inkomstbegrepp, som låge till grund för alla skattskyldigas beskattning. Ändringen avsåge den riktiga utgestaltningen av begreppet nettointkomst och innebure en mycket betydande utökning beträffande avdragsrätten för omkostnader.

Sedan ifrågavarande beskattningsspörsmål varit föremål för ytterligare överväganden inom finansdepartementet, utarbetades av departementets rättsavdelning en den 24 november 1947 dagtecknad promemoria, vari framlades ett delvis nytt förslag till frågans lösning. Enligt departementspromemorian skulle speciella föreskrifter meddelas för beräkning av idrottssammanslutningarnas nettointäkt av rörelse och deras inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Den i promemorian föreslagna lagändringen skulle taga sikte på att avdrag skulle medgivas för alla omkostnader utan avseende å om desamma blott indirekt eller på lång sikt främjade inkomstförvärvet och utan någon reduktion på grund av att omkostnaden jämväl eller kanske t. o. m. i första hand betingats av hänsyn till idrottssammanslutningarnas ideella strävanden. Såsom villkor för en fullständig avdragsrätt skulle blott kvarstå kravet, att något samband — även om detta endast vore indirekt eller medelbart — måste finnas mellan intäktsförvärvet och omkostnaden. Till i sin helhet avdragsgilla kostnader skulle då enligt promemorian bliva att hänföra — förutom alla direkta omkostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande — utgifter för t. ex. idrottsmateriel, instruktions- och träningsverksamhet samt propaganda- och upplysningsverksamhet, allt dock under förutsättning att idrottssammanslutningen genom tävlingsintäkter, märkesförsäljning eller annorledes åtnjöte skattepliktiga intäkter så att en förvärvskälla kunde anses föreligga. Den sålunda föreslagna avdragsregeln ansågs emellertid böra begränsas därhän att avdrag medgaves allenast med det belopp, varmed nu ifrågavarande omkostnader överstege av idrottssammanslutningen uppburen icke skattepliktig inkomst. I departementspromemorian underströks, att de föreslagna bestämmelserna icke borde uppfattas såsom ett skatteprivilegium för idrottssammanslutningarna utan allenast som en schablonregel för beräkning av de avdragsgilla omkostnaderna, föranledd av de särskilda förhållanden som rådde beträffande nämnda sammanslutningars inkomstförvärv.

Även det i departementspromemorian framlagda förslaget har avstyrkts av kammarrätten och överståthållarämbetet. Kammarrätten har därvid vidhållit sin tidigare uttalade mening, att, om en särställning i beskattningshänseende skulle beredas idrottssammanslutningarna, detta borde ske genom införande av skattefrihet för inkomst av idrottsverksamhet. Enligt kammarrättens mening innebure förslaget i departementspromemorian en uppluckring av den i 20 § första stycket kommunalskattelagen stadgade huvudregeln om avdrag från bruttointäkt av omkostnader. Överståthållarämbetet har framhållit, att här ofrånkomligen vore fråga om tillskapande av ett speciellt skatteprivilegium för idrottssammanslutningarna samt att, om ett sådant privilegium skulle införas, en ingående undersökning borde ske för utrönande av vilka övriga sammanslutningar som därvid kunde ifrågakomma.

Det i den föreliggande propositionen framlagda förslaget överensstämmer i huvudsak med förslaget i departementspromemorian. Enligt propositionen skall dock den i promemorian föreslagna avdragsrätten endast på så sätt begränsas, att avdrag icke må åtnjutas för omkostnader, som bestritts av icke skattepliktigt bidrag av staten, kommun eller landsting eller av icke skattepliktig inkomst av lotteriverksamhet, varemot någon reduktion av omkostnadsavdraget med hänsyn till gåvor eller medlemsavgifter icke skall ske.

Departementschefen har i propositionen framhållit bl. a., att förslaget uppehölle principen om den fulla skattskyldigheten. Överskott å tävlingsverksamhet och märkesförsäljning skulle alltså beskattas. Avdrag vore vidare icke avsett att medgivas för andra omkostnader än sådana, som varit av betydelse för förvärvskällans resultat. Att samtliga de med den ifrågasatta lagändringen avsedda omkostnaderna verkligen haft sådan betydelse hade icke från något håll bestritts. Förslaget innebure alltså icke annat än en på grundval av detta förhållande uppbyggd schablonregel för nettointäktens beräkning. Beträffande frågan huruvida en schablonregel av angiven art borde utsträckas att omfatta även andra ideella föreningar än idrottssammanslutningarna har departementschefen framhållit, att det för idrottssammanslutningarna ur ifrågavarande synpunkt karakteristiska — eller att förvärvsverksamheten inginge som ett led i de ideella strävandena och att omkostnaderna hade den dubbla egenskapen att samtidigt främja ett ideellt och ett ekonomiskt syfte — såvitt nu kunde bedömas torde vara något för idrottssammanslutningarna i stort sett särpräglat.

Utskottet vill för sin del erinra om att frågan om idrottssammanslutningarnas beskattning tidigare varit föremål för överväganden inom riksdagen. I vid 1945 års riksdag väckta motioner yrkades skrivelse till Kungl. Maj:t med hemställan om förslag till lättnader i de ideella ungdomsorganisationernas beskattning, vilka lättnader i första hand skulle avse befrielse från skattskyldighet till stat och kommun för dessa organisationer och därvid främst idrottsrörelsens. Samma års bevillningsutskott anförde

i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 16, att utskottet icke kunde förorda införande av bestämmelser om skattefrihet för idrottssammanslutningarna. Däremot ansåg utskottet böra tagas under närmare övervägande, huruvida ändrade föreskrifter kunde införas i fråga om beräkningen av dessa sammanslutningars inkomst av rörelse. Den oklarhet, som rådde på detta område, borde enligt utskottets mening snarast undanröjas. Utskottet fann fördenskull en utredning för klarläggande av i vilken omfattning en idrottssammanslutnings utgifter kunde anses avdragsgilla vid inkomstberäkningen ävensom för utformandet av mera preciserade bestämmelser till ledning vid bedömandet av hithörande frågor vara påkallad. Under hänvisning till den inom 1944 års skattesakkunniga pågående utredningen i detta ämne avstyrkte utskottet motionerna. Utskottets hemställan bifölls av riksdagen.

I likhet med 1945 års bevillningsutskott kan utskottet icke förorda, att skattefrihet medgives idrottssammanslutningarna för deras inkomster eller för viss inkomst. För tillgodoseende av önskemålet om klarare bestämmelser med avseende å dessa sammanslutningars beskattning torde enligt utskottets mening någon annan utväg icke finnas än att särskilda regler införas för beräkningen av sammanslutningarnas inkomst av idrottsverksamhet. Då vid tillämpningen av de nu gällande bestämmelserna beräkningen av sådan inkomst blivit oförmånlig för idrottssammanslutningarna, måste det te sig naturligt, att en ändring härutinnan åvägabringas genom utarbetandet av nya grunder för denna beräkning.

Mot den nu föreslagna lösningen av frågan ha, såsom framgår av det föregående, i vissa remissyttranden uttalats starka betänkligheter. Utskottet vill icke förneka, att vad som därvid anförts kan vara ägnat att ingiva en viss tveksamhet gentemot det i propositionen framlagda förslaget. Att de mot förslaget gjorda principiella invändningarna skulle vara av den beskaffenhet, att de böra utgöra hinder för en eljest godtagbar lösning av idrottssammanslutningarnas skattefråga, kan utskottet dock icke finna. Det bör beaktas, att de svårigheter, som uppkomma vid försöken att er hålla en sådan lösning, sammanhånga med det ovan påpekade förhållandet, att idrottssammanslutningarnas kostnader i stor utsträckning samtidigt tjäna ett ideellt och ett ekonomiskt syfte. Mot varje uppdelning av sådana kostnader med dubbelt syfte i avdragsgilla och icke avdragsgilla utgifter kunna givetvis — hur uppdelningen än sker — erinringar framställas ur principiella utgångspunkter. Skola dessa erinringar beaktas, måste, såvitt utskottet kunnat finna, följderna bli, att någon för idrottssammanslutningarna förmånligare inkomstberäkning än den nu tillämpade icke är möjlig att genomföra.

Utskottet vill emellertid i detta sammanhang understryka vad som anförts såväl i departementspromemorian som av departementschefen därom att den föreslagna avdragsrätten för omkostnader icke innebär annat än en schablonregel för beräkningen av idrottssammanslutningarnas nettointäkt av idrottsverksamhet. Regeln utgör sålunda, såvitt utskottet kunnat

finna, endast en metod för vinnande av ett visst resultat. Vid bedömandet av frågan, huruvida denna regel bör kunna godtagas eller ej, synes förändskull utskottet det avgörande icke vara sättet för denna beräkning utan det resultat, som erhålles genom regelns tillämpning. Kan detta resultat anses tillfredsställande eller åtminstone godtagbart, bör enligt utskottets mening något hinder icke möta mot ett fastställande av denna regel. Såvitt utskottet kunnat finna, ger vad i ärendet förekommit icke anledning att antaga annat än att resultatet av den i propositionen föreslagna avdragsregeln bör kunna godtagas.

Den mest vägande invändningen mot det i propositionen framlagda förslaget synes utskottet vara, att det måhända kan finnas andra sammanlutningar, där en likartad behandling i beskattningshänseende skulle kunna anses motiverad. Då emellertid, såvitt nu kan bedömas, sådana förhållanden, som föreligga beträffande idrottssammanslutningarna, icke synas vara för handen i fråga om andra ideella föreningar, bör enligt utskottets mening den tveksamhet, som skulle kunna hysas på denna punkt, icke utgöra hinder för förslagets genomförande.

På grund av ovan berörda omständigheter anser sig utskottet kunna tillstyrka bifall till den föreliggande propositionen.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att riksdagen måtte, med bifall till Kungl. Maj:ts förvarande proposition nr 164, antaga det vid propositionen fogade förslaget till lag om ändring av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

Stockholm den 15 april 1948.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar Elon Andersson*, Wahlmark, Sjödahl, Velander, Frans Ericson, Heüman, Wehtje, Ramberg, Rosander* och Näs-gård, samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Björklund*, Hammarlund, Orgård, Olson i Göteborg*, Sundström*, Olofsson i Höganäs, Karlsson i Granebo*, Vigelsbo* och Swedberg.

* Icke närvarit vid justering av betänkandet.