

Nr 23

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner
om rätt för jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse
till skatteavdrag för forskningskostnader.*

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I:511 av herr *Eskilsson m. fl.* och II:618 av herr *Hedin m. fl.*, har hemställts, »att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte begära sådan översyn av skattelagstiftningen att jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse medgives avdragsrätt för kostnader för forskning, som har karaktär av målforskning, inom jordbruket».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionerna framförda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen II:618.

Gällande rätt

Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skall enligt 20 § kommunalskattelagen från förvärvskällans intäkter avräknas alla omkostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande. Avdrag må därvid inte ske för den skattskyldiges levnadskostnader eller därmed jämförliga utgifter.

I gällande skatteförfattningar finnes inte något uttryckligt stadgande om rätt till avdrag för försöks- och forskningskostnader. I stället får man bedöma avdragsrätten enligt kommunalskattelagens regler om vad som är att hänföra till driftkostnad. I praxis medges således avdrag för kostnad för vetenskaplig forskning under förutsättning att kostnaden kan anses som en utgift för intäkternas förvärvande och bibehållande. Denna förutsättning har ansetts uppfylld endast i det fall att den vetenskapliga forskningen haft karaktär av s. k. målforskning eller på annat sätt haft en mera påtaglig eller direkt betydelse för intäktsförvärvet. I det fall att bidrag utgått till vetenskaplig forskning synes praxis såsom krav för avdragsrätt ha uppställt, att bidragsmottagaren driver verksamhet av sådan art, att kostnaderna för verksamheten skulle varit avdragsgilla för bidragsgivaren, om denne själv utövat verksamheten. Mottagarens forskningsverksamhet får

således inte vara av alltför allmän natur, d. v. s. vara hänförlig till s. k. grundforskning.

I punkt 1 av anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen föreskrives, att till skattskyldigs levnadskostnader skall räknas bl. a. »avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar, i vilka den skattskyldige är medlem». Vidare stadgas i anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen att till föreningar influtna medlemsavgifter inte är hänförliga till skattepliktig inkomst.

På grundval av de återgivna bestämmelserna har utbildats en praxis inbärande bl. a., att medlemmar i s. k. branschorganisationer och liknande sammanslutningar inom näringslivet vägras avdrag vid taxeringen för sina avgifter till sådana organisationer och detta oavsett om avgiften kan betraktas som en direkt omkostnad i utgivarens förvärvskälla. Därmed har möjligheten att genom indirekta bidrag via en branschorganisation få avdrag för kostnader för försöks- och forskningsverksamhet starkt begränsats.

I de fall då medlemsavgifter utgår till arbetsgivareföreningar och vissa rörelsedrivande föreningar erhåller medlemmarna enligt praxis avdrag för sådana avgifter. Beträffande arbetsgivareföreningarna betraktas avgiften som medlems försäkringsavgift mot förlust i händelse av arbetskonflikt, därvid mot avdragsrätten svarar skattskyldighet för utfallande konfliktbidrag. När det gäller de rörelsedrivande föreningarna grundar sig avdragsrätten på att avgifterna — ehuru betecknade som medlemsavgifter — inte anses utgöra föreningsavgifter i vanlig mening utan ersättning för direkta tjänster åt den skattskyldige medlemmen i hans förvärvsverksamhet. Föreningen driver oftast i dessa fall rörelse av sådan art, att den erlagda avgiften utgör intäkt i denna rörelse. För förening, som både driver rörelse och utövar en mera allmän verksamhet till medlemmarnas nytta, anses dock medlemsavgifterna inte utgöra skattepliktig intäkt för föreningen, även om rörelsen utgör den väsentliga delen av föreningens verksamhet. Medlemsavgifterna anses i dessa fall i första hand utgöra bidrag till den allmänna föreningsverksamheten och blir därför inte avdragsgilla för medlemmarna. I praxis beskattas kooperativa konsumtions- och produktionsföreningar inte för uppburna medlemsavgifter, därvid emellertid vid beräkning av sådana förenings rörelseinkomst avdrag vägras för omkostnader med ett mot medlemsavgifterna svarande belopp. Man presumerar nämligen att omkostnaderna till detta belopp inte har samband med rörelsen utan den allmänna föreningsverksamheten.

Om branschorganisation ombildas till aktiebolag kan enligt praxis avdrag i viss utsträckning erhållas för avgift till organisationen. Detta framgår bl. a. av regeringsrättens utslag den 28 maj 1957 i ärende angående förhandsbesked och av ett riksskattenämndsmeddelande samma år (nr 5/1957 p. 4).

Frågans tidigare behandling

Frågan om avdrag för bidrag till vetenskaplig forskning har varit föremål för riksdagens prövning åren 1959, 1961, 1963 och 1965. I en år 1959 väckt motion (II:421) yrkades sådan ändring i lagstiftningen att väsentligt vidgade möjligheter infördes till avdrag såsom omkostnad för bidrag till vetenskaplig verksamhet. Avdrag borde enligt motionärens mening medges för bidrag till vetenskaplig verksamhet, för så vitt verksamheten inte uppenbarligen saknade betydelse för förvärvande och bibehållande av den skattskyldiges intäkter. I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 59 framhöll bevillningsutskottet, att det förelåg skäl för en omprövning av frågan om avdragsrätt för bidrag till forskningsverksamhet. Utskottet var dock inte berett att tillstyrka motionsyrkande om omedelbar lagstiftning medförande en så vidsträckt avdragsrätt som den av motionären åsyftade. Emellertid ansåg utskottet frågan vara av sådan karaktär att den borde göras till föremål för närmare utredning. Därvid borde bl. a. övervägas om och i så fall under vilka förutsättningar avdrag borde ges för bidrag till grundforskning. Tillika skulle undersökas om åtskillnad lämpligen borde göras mellan bidrag av engångskaraktär och löpande bidrag till verksamheten. Även andra problem, som kunde uppkomma under utredningens gång, borde förutsättningslöst utredas. Utskottet föreslog riksdagen att i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa om en utredning i ämnet.

Den av riksdagen begärda utredningen har ännu inte kommit till stånd.

I de till 1961 års bevillningsutskott hänvisade likalydande motionerna I:147 och II:171 anhölls om utredning beträffande en utvidgad rätt till avdrag för kostnader i samband med vetenskaplig forskning vid beskattning av rörelse. Även dessa motioner avstyrktes av bevillningsutskottet i dess av riksdagen godkända betänkande nr 19 under hänvisning bl. a. till att spørsmålet om avdrag för kostnader för forskningsverksamhet i den skattskyldiges egen regi torde komma att uppmärksammas, då den av riksdagen år 1959 begärda utredningen av bidragsfrågan kommer till stånd.

Även i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 8 år 1963 avstyrkte utskottet motionsyrkanden om utredning i syfte att möjliggöra för de mindre företagen — jordbruk och småindustri — att i beskattningsavseende få göra avdrag för kostnader, som har samband med försöks- och forskningsverksamhet utom det egna företaget.

I motioner till 1965 års riksdag hemställdes om sådan översyn av skattelagstiftningen att jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse kunde erhålla avdragsrätt för kostnader för forsknings- och annat utvecklingsarbete inom jordbruket. I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 21 avstyrkte utskottet detta yrkande och erinrade därvid om att 1959 års riksdag begärt utredning av frågan om avdragsrätt för bidrag till forskningsverksamhet och att Kungl. Maj:t sålunda hade spørsmålet under uppmärksamhet.

Frågan om avdragsrätt och skatteplikt för medlemsavgifter vid inkomsttaxeringen har under längre tid varit föremål för uppmärksamhet. I proposition nr 173 till 1949 års riksdag framlades ett förslag till ändrade regler angående avdragsrätt och skatteplikt för medlemsavgifter vid inkomsttaxeringen. Enligt förslaget skulle de skattskyldiga vara berättigade till avdrag för avgifter till bl. a. branschorganisationer och därmed jämförbara organisationer. Avgifterna skulle hos de mottagande organisationerna utgöra skattepliktig inkomst. På hemställan av bevillningsutskottet i dess betänkande nr 48 avslogs dock propositionen av riksdagen, som i stället i skrivelse till Kungl. Maj:t begärde nytt förslag. Skrivelsen överlämnades till skattelagssakkunniga, som den 2 december 1958 avlämnade promemoria angående avdragsrätt vid beskattningen för vissa medlemsavgifter och bidrag. Skattelagssakkunnigas förslag angående medlemsavgifter innebar i korthet att avdrag för sådan avgift skall medges vid beräkning av inkomst av rörelse för avgifter till bl. a. branschorganisationer. I fråga om inkomst av jordbruksfastighet föreslogs avdragsrätt inte skola föreligga. I proposition nr 137 till 1959 års riksdag uttalade departementschefen beträffande skattelagssakkunnigas förslag rörande avdragsrätt för medlemsavgifter att det vid genomgång av remissvaren kunnat konstateras, att förslaget inrymmer åtskilliga problem, i fråga om vilka skilda lösningar kan diskuteras. Denna fråga borde därför underkastas mera ingående överväganden än som dittills kunnat ske. I samband därmed syntes önskvärt att närmare klarlägga de statsfinansiella konsekvenserna av skattelagssakkunnigas förslag i angivna del.

Såväl 1959 års som 1960 års riksdag behandlade vid höstsessionen motioner, vari hemställdes att avgifter till branschorganisationer måtte hänföras till avdragsgilla omkostnader. Bevillningsutskottet avstyrkte i sina av riksdagen godkända betänkanden nr 63 år 1959 och nr 75 år 1960 motionerna. I sitt sistnämnda betänkande framförde utskottet som sin mening att det i 1949 års förenämnda proposition framlagda förslaget, varigenom avsågs att generellt reglera frågan om beskattning av medlemsavgifter, måste anses vara den ur principiell synpunkt helt tillfredsställande lösningen av denna fråga. Utskottet hänvisade till att de av 1949 års bevillningsutskott påtalade svårigheterna av praktisk natur med en sådan lösning alltjämt kvarstod och att det därför knappast längre kunde anses aktuellt att åstadkomma en lagstiftning efter dessa linjer. Utskottet utgick emellertid från att ärendet skulle bli föremål för fortsatta överväganden från Kungl. Maj:ts sida. Också åren 1963 och 1965 avstyrkte utskottet motionsyrkanden om avdragsrätt för medlemsavgifter. Utskottet framhöll därvid bl. a. (bet. 8/1963 och 21/1965) att förevarande fråga, med hänsyn till dess komplicerade natur, borde lösas i samband med en generell reglering av medlemsavgifternas beskattning. Enligt utskottets mening var det lämpligt, att frågan om en rätt att via indirekta bidrag till jordbrukets riksorgani-

sationer erhålla avdrag för forskningskostnader prövades i samband med företagskattutredningens överväganden rörande företagsbeskattningen över huvud taget.

Motionerna

I motionerna erinras inledningsvis om det svenska jordbrukets tekniska effektivitetsnivå och att denna ständigt måste höjas dels för att ge jordbrukets utövare och anställda möjlighet att följa med i den allmänna standardhöjningen i vårt land, dels för att vår jordbruksproduktion skall kunna konkurrera med andra länders. Som näring är det svenska jordbruket jämfäställt med svensk industri. Fusionering, storleksrationalisering och samverkan mellan intressegrupper har inom industrien skapat underlag för att kunna bära kostnaderna för den forskning, försöks- och utvecklingsverksamhet, som är nödvändig för att kunna på sikt bevara vårt ekonomiska försprång. För jordbruket är det lika angeläget som för industrien att med utnyttjande av näringens egna resurser föra utvecklingsarbetet vidare. Detta utvecklingsarbete kan emellertid inte utföras i så små enheter som det enskilda jordbruket eller de lokala ekonomiska föreningarna utgör. Där emot skulle riksorganisationerna inom jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse ha förutsättning att påtaga sig detta utvecklingsarbete. Kostnaderna härför skulle ytterst bäras av den samlade jordbruksproduktionen men tillskjutas av medlemmarna. Dessa organisationer erhåller emellertid inte skattemässig avdragsrätt för ifrågavarande kostnader, varför jordbruket som näring kommer i ett sämre läge än storföretagen inom industri eller handel. Storföretagen kan utan skattebelastning lösa dessa produktiva uppgifter.

Motionärerna anser att utskottet i sitt förenämnda betänkande nr 21/1965 överdrivit svårigheterna att komma till rätta med föreliggande problem och anser att det utan särskild utredning bör vara möjligt att genom en partiell reform medge jordbrukets föreningsrörelse avdrag för bidrag till målforskning. Då den inom jordbruket bedrivna forskningen syftar till ökad lönsamhet för den enskilde jordbrukaren och därmed också för jordbruket som helhet och dess ekonomiska organisationer torde forskningen till stor del kunna betraktas som målforskning.

Utskottet

Bland de s. k. branschorganisationerna utgör sammanslutningar inom jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse en mycket stor grupp. Såsom topporganisation fungerar Sveriges lantbruksförbund. De därunder lydande sammanslutningarna utgöres så gott som undantagslöst av ekonomiska föreningar med ändamål att främja sina medlemmars intressen genom att be-

driva ekonomisk verksamhet av kooperativ natur. Till lantbruksförbundet erlägges medlemsavgifter av riksorganisationerna. Dessa erhåller i sin tur medlemsavgifter från sina anslutna föreningar. De enskilda jordbrukarna erlägger däremot inte medlemsavgifter till sina lokalföreningar. Bidragen till dessa utgår i stället i form av insatser.

Enligt gällande skatterätt medges inte avdrag för medlemsavgifter inom jordbrukets föreningsrörelse, enär avgifterna inte anses ha något samband med föreningarnas rörelse utan avser föreningarnas allmänna verksamhet för främjande av medlemmarnas ekonomiska intressen. Den mottagande föreningen är å andra sidan inte skattskyldig för medlemsavgifterna men får inte heller vid beräkning av inkomst av rörelse göra avdrag för sådana kostnader, vilka skall bestridas genom medlemsavgifterna. För rätt till avdrag för medlemsavgifter till branschorganisationer kräves antingen att avgifterna i sin helhet utgör ersättning för direkta tjänster, som föreningen utför åt medlemmarna, eller att branschorganisationerna ombildas till aktiebolag.

I de förevarande motionerna hemställs om utredning i syfte att medge jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse avdragsrätt för kostnader för målforskning inom jordbruket.

Vare sig det gäller direkta bidrag till försöks- och forskningsverksamhet eller indirekta bidrag över näringslivets branschorganisationer till sådan verksamhet är möjligheterna att vid taxering erhålla avdrag för kostnader för nämnda verksamhet mycket begränsade. Vid beräkning av inkomst av rörelse medges i praxis avdrag för bidrag till vetenskaplig forskning endast under förutsättning att forskningen har karaktär av s. k. målforskning eller eljest har en mera påtaglig och direkt betydelse för bidragsgivarens intäktförvärv. Forskningsverksamhet av allmän natur, s. k. grundforskning, utesluter avdragsrätt.

Som svar på enkel fråga av herr Hedin har chefen för finansdepartementet i december 1965 bl. a. uttalat att problemet att göra avgifterna avdragsgilla för medlemmarna och skattepliktiga för mottagaren, dvs. organisationen, är svårlöst. Finansministern var medveten om att mycket stora och dominanta organisationer hade ett ringa intresse för en sådan lösning av problemet, varför detta troligen fick angripas enbart såsom en fråga om avdrag för forskningsbidrag. Finansministern anförde även att han med hänsyn till frågans problematiska natur inte kunde ange tidpunkten för tillsättande av den av riksdagen år 1959 begärda utredningen angående avdragsrätt för bidrag till forskning.

Motionärerna har ansett, att det utan särskild utredning bör vara möjligt att genom en partiell reform medge jordbrukets föreningsrörelse avdrag för bidrag till målforskning. Enligt utskottets mening är frågan om införandet av en rätt att via indirekta bidrag till jordbrukets riksorganisationer erhålla avdrag för forsknings- och utvecklingsarbete av så vittom-

fattande karaktär att den bör övervägas i samband med prövningen av företagsbeskattningen över huvud taget. Utskottet är således inte berett att medverka till en reform som endast tillgodoser jordbrukarnas intresse av att erhålla avdrag för bidrag till forskning.

Avslutningsvis vill utskottet framhålla att det av motionärerna aktualiserade spörsmålet kan lösas genom vissa organisatoriska åtgärder. Om exempelvis jordbrukets riksorganisationer bildar ett särskilt aktiebolag med uppgift att omhänderha forskningsuppgifter och det vidare beslutas att viss — även efter generell grund bestämd — del av de från underlydande föreningar till riksorganisationerna erlagda avgifterna skall utgå såsom vederlag till forskningsbolaget, kan de underlydande föreningarna erhålla avdrag för vederlaget, om detta anses utgivet för sådant ändamål att det enligt bestämmelserna i 29 § kommunalskattelagen kan hänföras till driftkostnad i de underlydande föreningarnas rörelse.

Med det anförda avstyrker utskottet bifall till det av motionärerna framställda skrivelseyrkandet.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,
att de likalydande motionerna I:511 av herr Eskilsson m. fl. och II:618 av herr Hedin m. fl. om rätt för jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse till skatteavdrag för forskningskostnader måtte, i den mån de icke kan anses besvarade genom vad utskottet ovan anført, av riksdagen lämnas utan åtgärd.

Stockholm den 24 mars 1966

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från f ö r s t a kammaren: herrar John Ericsson, Einar Eriksson, fröken Ranmark, herrar Tage Johansson, Lundström, Erik Filip Petersson, Enarsson, Ottosson och Arne Pettersson; samt

från a n d r a kammaren: herrar Magnusson i Borås, Brandt, Vigelsbo, Engkvist, Asp, fru Nettelbrandt, herrar Eriksson i Bäckmora, Andersson i Essvik, Larsson i Umeå och Hammarsten.