

Nr 700

Av herr Björkman, om befrielse för Svenska litteratursällskapet i Finland från skyldighet att utge viss arvsskatt.

(Lika lydande med motion nr 564 i Första kammaren)

Enligt testamentsförordnanden den 26 augusti 1947 av makarna Rolf och Ellen Nordenstreng och, efter det hustrun avlidit år 1951, den 27 oktober 1960 av mannen Nordenstreng skulle vid siste makens död del av kvarlåtenskapen tillfalla Svenska litteratursällskapet i Finland. Nordenstreng avled den 4 januari 1964. Bouppteckningen efter honom utvisar en behållning av 87 656 kr. Härav erhåller Litteratursällskapet 64 842 kr.

Enligt KF den 6 juni 1941 om arvsskatt och gåvoskatt skall skatt till staten enligt denna författning utgå för egendom, som förvärfvas genom testamente, och skattskyldighet åvila den som förvärvar egendomen (1 och 2 §§). Från skattskyldighet är dock befriade bl. a. akademi och sådan stiftelse eller sammanslutning som har till huvudsakligt ändamål att främja vetenskaplig undervisning eller forskning (3 § första stycket).

Svenska litteratursällskapet i Finland är stiftat till åminnelse av Johan Ludvig Runeberg den 7 maj 1885 med stadgar, fastställda av Finlands senat (regering). Litteratursällskapet betraktas som en ideell förening, underkastad lagen den 4 januari 1919 om föreningar.

Sällskapet har enligt stadgarna § 1 till uppgift:

»a) att samla, bearbeta och offentliggöra vittnesbörden om den svenska kulturens uppkomst och utveckling i Finland;

b) att främja inhemsk forskning rörande svenska språket och litteraturen; samt

c) att främja inhemsk litterär verksamhet på svenska språket genom prisbelöningar och understöd.»

Enligt särskilt beslut av finansministeriet i Finland åtnjuter Litteratursällskapet, jämte vissa andra institutioner av »fundamental» kulturell betydelse, privilegiet att donationer på minst 3 000 mark är för donator avdragsgilla vid inkomsttaxeringen.

Litteratursällskapet förvaltar ett femtiotal fonder med ett bokföringsvärde av nära 3 miljoner fmk, varjämte Svenska kulturfonden, bestående av ett flertal fonder å tillsammans 8,2 miljoner fmk i bokfört värde, handhas av Litteratursällskapets finansråd.

Av Litteratursällskapets uppgifter faller uppenbarligen a) och b) under

bestämningen »att främja vetenskaplig undervisning eller forskning». Oavsett huru sällskapetets tredje uppgift — under c) — bör betraktas, är sällskapetets huvudsakliga ändamål alltså sådant som i 3 § första stycket arvs-skatteförordningen sägs.

Skattebefrielse enligt 3 § tillkommer emellertid ej utländsk akademi, stiftelse eller sammanslutning. I följd härav skulle legatet till Litteratursällskapet å 64 842 kr. komma att drabbas av en arvsskatt, som om beloppet betraktas såsom en enhet skulle utgöra 33 147 kr. eller, om vardera makens förordnande beskattas för sig, av 19 436 kr. och 7 307 kr., eller tillsammans 27 053 kr. En sådan avbränning av en donation, vars uppgift är vetenskaplig forskning rörande svensk kultur, överensstämmer visserligen med stadgandets ordalydelse, men är samtidigt uppenbarligen varken sakligt grundad eller i enlighet med de synpunkter, som redovisats i stadgandets motiv. 1938 års arvsskattekommitté uttalar sålunda följande i sitt betänkande (SOU 1939: 18 s. 128—129):

KF 1914 innehåller icke några bestämmelser, huruvida den skattefrihet eller skattelindring, som författningen medgiver, är avsedd att komma även utländska juridiska personer till godo. Icke heller förordningens motiv giva någon direkt upplysning angående de utländska juridiska personernas ställning, som för övrigt vid tidpunkten för tillkomsten av KF 1914 knappast torde hava varit aktuell. Men motiven tyda på att medgiven skattefrihet och skattelindring endast avsett svenska rättssubjekt. Detta bestyrkes även av det sätt, på vilket lagbestämmelserna blivit avfattade. Den skattebefrielse, som enligt KF 1914 1 § andra stycket tillerkänts »kronan», kan tydligen icke avse utländsk stat, som således måste rubriceras under klass IV i skattetariffen. Övriga offentliga korporationer, såsom utländska kommuner, kunna då icke rimligen beskattas lindrigare. Det måste även anses uteslutet, att exempelvis ett utländskt enskilt universitet skulle komma i åtnjutande av den skattelindring, som dess hänförande under klass II skulle innebära. Om så skedde, bleve ett utländskt enskilt universitet lindrigare beskattat än ett statligt sådant. Med tillämpning av i det föregående angivna synpunkter skulle nämligen ett statligt universitet i skattehänseende likställas med den utländska staten själv, som ju på sätt nyss nämnts måste rubriceras under klass IV.

Enligt kommitténs mening bör ock den skattebefrielse eller skattelindring, som medgives juridiska personer, vara inskränkt till inländska rättssubjekt. Ett särskilt skäl härför synes vara att, framför allt då det gäller utländska enskilda rättssubjekt, det ofta icke kan tillförlitligen bedömas, huruvida den blivande förvaltningen av de donerade medlen innefattar betryggande garanti för att dessa verkligen i sin helhet tillgodokomma det ändamål, vartill de anslagits. Härtill kommer att, även i fall där förvaltningsformen skulle kunna anses betryggande, det icke alltid kan förutsättas, att den verksamhet det utländska rättssubjektet enligt sin beteckning har att fullfölja — exempelvis vetenskaplig forskning — bedrivs på ett sätt, som motsvarar de krav, vilka enligt svensk uppfattning böra ställas på en verksamhet av angiven art. Ett till namnet vetenskapligt samfund kan sålunda till och med fullfölja syften, som äro oförenliga med den uppfattning, på vilken svensk rätt är uppbyggd.

En annan fråga blir, om på grund av det ökade hänsynstagandet till andra länders skattelagstiftning, som under senare tid ägt rum, möjlighet till skattebefrielse eller skattelindring här bör beredas. Starka skäl tala onekligen för att man skulle kunna tillerkänna exempelvis övriga nordiska vetenskapliga institutioner samma ställning som de svenska. Men förutsättningen härför bör vara ömsesidighet, vilket innebär att frågan icke kan lösas ensidigt utan bör göras till föremål för konventioner de särskilda länderna emellan. En utvidgning av den befogenhet, som redan nu enligt KF 1914 § 56 tillkommer Konungen, finner kommittén med hänsyn härtill påkallad. En sådan synes lämpligen kunna beredas sålunda, att den i 56 § tredje stycket Konungen i fall av dubbelbeskattning medgivna befogenheten att stadga avvikelser från förordningen utvidgas att omfatta även avtal för ernående av skattebefrielse eller skattelindring för juridisk person, som fullföljer allmännyttigt ändamål.

Till vad kommittén sålunda anfört hänvisade departementschefen i sin proposition till 1941 års riksdag (nr 192 s. 137).

I 71 § 1 mom. har därefter intagits den åsyftade föreskriften, att Kungl. Maj:t äger, efter avtal med främmande stat, för undvikande av dubbelbeskattning eller för beredande av skattefrihet eller skattelindring för juridisk person, som fullföljer allmännyttigt ändamål, föreskriva avvikelser från vad eljest är stadgat i förordningen. Tillika kan enligt 2 mom. Kungl. Maj:t, under förutsättning av ömsesidighet, bland annat, medgiva befrielse från eller nedsättning av skatt för egendom, som tillfallit i den andra staten hemmahörande juridisk person.

Med Finland föreligger avtal om undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å kvarlåtenskap (SFS nr 505/1950). Däremot har någon överenskommelse om skattelindring för juridisk person, som fullföljer allmännyttigt ändamål, eller om befrielse enligt 71 § 2 mom. icke ingåtts.

Möjlighet till individuell eftergift av skatt bereder 57 § dels för historisk, vetenskaplig eller konstnärlig samling och dels för fast egendom, i den mån skatten prövas icke kunna erläggas utan men för ett med egendomen förbundet allmänt intresse av kulturhistorisk eller annan art. Icke heller detta stadgande synes äga tillämpning i förevarande fall.

Av det anförda lär framgå, att donationen till Svenska litteratursällskapet är skattepliktig, enär sällskapet är utländsk juridisk person samt att bestämmelserna om eftergift av skatt i 57 § eller om skattebefrielse enligt 71 § icke är tillämpliga i detta fall.

En jämförelse med motiven visar emellertid å andra sidan, att en skattebefrielse skulle stå i bästa samklang med bestämmelsernas sakliga syfte.

För det första torde det stå utom diskussion, att Svenska litteratursällskapet är en »stiftelse eller sammanslutning, som har till huvudsakligt ändamål att främja vetenskaplig undervisning eller forskning». Dess egenskap av »utländsk» är rent formell. I sak är sällskapet en stiftelse eller samman-

slutning för bevarandet och utvecklandet av svensk kultur och svenskt språk inom ett område, som utgjort en del av det svenska riket och som fortfarande bebos av en svensk befolkning med bevarad stamkänsla och livskraft. Det borde, vill det synas, vara en absurd tanke, att svenska folket i Sverige skulle betrakta den svenska folkstammen i Finland såsom »utländsk» och bevarandet av svensk kultur därstädes såsom en svenska folket ovidkommande, »utländsk» angelägenhet.

Går man till de motiv som föranledde, att »utländsk» stiftelse eller sammanslutning undantogs från eljest gällande skattebefrielse, visar det sig också, såsom naturligt är, att dessa över huvud taget icke tagit sikte på fall såsom det förevarande och därmed saknar tillämpning å Svenska litteratursällskapet. »Ett särskilt skäl» mot skattefriheten var sålunda, att »det ofta icke kan tillförlitligen bedömas, huruvida den blivande förvaltningen av de donerade medlen innefattar betryggande garanti för att dessa verkligen i sin helhet tillgodokomma det ändamål, vartill de anslagits». Detta skäl är här alldeles utan giltighet. Stiftelsebegreppet har i Sverige och Finland uppkommit och utvecklats på samma grund och är i allt väsentligt överensstämmande (Willgren, Förvaltningsrättens allmänna läror, s. 49 f.). Grundandet av stiftelser och fastställandet av stadgar för dem ankommer å justitieministeriet, tidigare statschefen (Ståhlberg, Finlands förvaltningsrätt, s. 51). En lag om stiftelser den 5 april 1930 innehåller bestämmelser om stiftelses förvaltning och kontrollen däröver, om ändring av dess stadgar och om stiftelses upplösning m. m., vilka bestämmelser icke torde vara mindre betryggande än motsvarande bestämmelser i vårt land.

Det andra i författningsmotiven anförda argumentet var att det icke alltid kunde förutsättas, att det utländska rättssubjektet bedreve vetenskaplig forskning på ett sätt som motsvarar de krav, vilka enligt svensk uppfattning borde ställas på en verksamhet av angiven art. Det torde icke behöva utvecklas, att denna invändning helt saknar betydelse i avseende å Svenska litteratursällskapet i Finland.

Klart torde också vara, att Litteratursällskapet fullföljer »ett allmännyttigt ändamål», såsom i 71 § sägs, liksom att skatten icke kan erläggas »utan men för det allmänna intresse av kulturhistorisk eller annan art», som enligt 57 § för där avsedda fall möjliggör skattebefrielse.

Man torde därför ha anledning att till fullo instämma i att »starka skäl tala onekligen för att man skulle kunna tillerkänna exempelvis övriga nordiska vetenskapliga institutioner samma ställning som de svenska». I förevarande fall är det dessutom icke fråga om en »nordisk» utan om en svensk kulturinstitution, vilket bör göra skälen än starkare än i fråga om norska och danska.

Därtill kommer slutligen, att Litteratursällskapets främjande av svenska kulturintressen ingalunda är begränsat till finländska medborgare utan oberoende av statstillhörighet. Detta framgår av stadgarnas lydelse i § 1

att-satsen a). I att-satserna b) och c) angives visserligen »inhemsk» forskning och verksamhet såsom sällskapets uppgifter, men enligt vad som upplysts har denna begränsning i praxis övergivits. Svenska medborgare har sålunda likställts med finländska, när sakliga skäl därtill förelegat. Sålunda har prisbelöningar och understöd under åren 1937—1964 tilldelats Beth Hennings, Henrik Schüek, Agne Beijer, Oscar Antonsson, Åke Setterwall, Sten Carlsson, Nils Afzelius, Sverker Ek, Gerd Ribbing och Olle Holmberg, samtliga svenska medborgare. Litteratursällskapets egenskap av »utländsk» juridisk person innebär sålunda icke någon motsvarande begränsning av dess verksamhet till »utlänningar». Dessutom må nämnas, att av Litteratursällskapets nu levande tjugufyra hedersledamöter fjorton är rikssvenskar: Sigurd Erixon, Pär Lagerkvist, Jöran Sahlgren och Anders Österling 1945, Henry Olsson 1949, Sverker Ek, Gunnar Tideström och Elias Wessén 1954, Ingvar Andersson, Sixten Belfrage, John Landquist och Josua Mjöberg 1950, Erik Wellander 1965 och Harry Martinson 1966. Föredragshållare vid Litteratursällskapets årsmöte är i stor utsträckning rikssvenska vetenskapsmän och författare. Dessa förhållanden torde utgöra ytterligare och avgörande sakliga skäl att bedöma Litteratursällskapet såsom en svensk-nationell stiftelse eller sammanslutning, vilken endast rent formellt är av »utländsk» natur.

Arvsskattekommittén fann också en skattebefrielse sakligt motiverad, ehuru den av säkerhetsskäl ansåg sig böra göra befrielsen formellt beroende av förutsättningens ömsesidighet, så att frågan borde lösas konventionsvägen. Det fiskaliska betraktelsesätt, som präglar detta formella villkor, synes emellertid i detta fall särskilt missledande. Det torde sålunda naturligt nog ligga fjärmare från finsk-nationella än svensk-nationella intressesfärer att främja den svenska kulturen, och det måste därför i och för sig innebära ett sakligt opåkallat hinder för denna uppgift att göra dess främjande donationsvägen beroende av en dylik överenskommelse.

Icke förty har finländska myndigheter i ett fall, som uppvisar vissa likheter med det förevarande, ställt sig på en ståndpunkt som lett till skattefrihet, nämligen för den s. k. Granfeltska donationen till Uppsala universitet.

Akademikanslern Otto Hjalmar Granfelt och hans den 16 maj 1946 avlidna hustru Magdalena Lovisa Granfelt hade medelst ett den 1 november 1937 upprättat och den 8 oktober 1940 delvis ändrat inbördes testament förordnat bland annat, att efter varderas död de värdepapper och kontanta tillgångar, som ingick i deras kvarlåtenskap, skulle överlämnas till Uppsala universitet i Sverige eller om denna högskola ej ville emottaga sagda egendom, till annat av testamentsexekutor bestämt universitet eller annan högskola i Sverige för att där under namn av »Makarna M. och O. Hj. Granfelts stipendiefond» förvaltas, så ock att ur stipendiefonden skulle utgivas stipendier åt juris studerande med rätt till företräde för medborgare i Finland, som förbundit sig att idka studier vid universitetet eller högskola i Sverige.

Sedan Granfelt avlidit den 25 juni 1957 samt Uppsala universitet emot-

tagit ifrågavarande egendom och för stipendiefonden fastställt stadgar, enligt vilka stipendierna skulle beviljas av en nämnd bestående av dekanus i juridiska fakulteten vid Uppsala universitet, innehavaren av den svenskspråkiga lärostolen i processrätt vid Helsingfors universitet samt den innehavare av juridisk lärostol vid Åbo Akademi, som dess statsvetenskapliga fakultet därtill utsåg, och med säte i Helsingfors stad, varest också fondens ekonomiska förvaltning skulle handhas av notariatavdelningen vid AB Nordiska Föreningsbanken, har arvsskattenämnden i Helsingfors stads skattedistrikt uppskattat värdet av den Uppsala universitet tillfallna arvs-lotten till 4 206 450 mark men på grund av stadgandet i 2 § 1 mom. lagen om skatt på arv och gåva funnit, att arvsskatt för sagda arvslott icke skulle erläggas.

Över detta beslut anförde den fiskaliska representanten besvär under åberopande, att lagrummet borde tolkas strängt och att lagstiftaren åsyftat endast inhemsk ideell förening eller annan sammanslutning. Denna tolkning överensstämde med den, vilken hävdades i fråga om 1914 års arvsskatteförordning i Sverige (Eberstein, Den svenska arvslots- och gåvoskattningen, s. 40). Högsta förvaltningsdomstolen ogillade emellertid besvären och fastställde det slut, vartill arvsskattenämnden kommit, varigenom sålunda Granfeltiska donationen tillerkändes skattefrihet.

Här föreligger ett slags precedensfall, varigenom reellt skulle fyllas det ömsesidighetskrav som 71 § 2 mom. arvsskatteförordningen uppställer såsom villkor för undantag från tillämpningen av vad i förordningen stadgas om skattskyldighet för egendom, vilken tillfallit i annan stat hemmahörande juridisk person.

Då emellertid en skattebefrielse i förevarande fall icke skulle *formellt* ske i den ordning som 71 § anger, uppkommer frågan, om Kungl. Maj:ts rätt att befria från arvsskatt är ovillkorligt begränsad till de i förordningen reglerade fallen.

Arvs- och gåvoskatter har statsrättsligt egenskapen av bevillningar. Dylika beslut utgör enligt allmän mening, grundad på 60 § regeringsformen, åt Konungen givna bemyndiganden som han kan begagna eller avböja. Härav har i doktrin och praxis ansetts följa en rätt för Kungl. Maj:t att helt avstå från den åtagna bevillningen ävensom att endast delvis mottaga, m. a. o. sänka den. Huruvida denna rätt omfattar också möjlighet för Kungl. Maj:t att i ett enskilt fall befria från erläggande av en bevillningsavgift, d. v. s. ett slags dispens, har varit föremål för olika meningar. Därest en dylik dispens icke kan anses innebära ett ingripande i skattebördans av riksdagen beslutna fördelning, har i riksdagen liksom i nyare litteratur (Westerberg, Skatter, avgifter och pålagor, s. 308 ff.) liksom även i äldre praxis befoget därtill ansetts tillkomma Kungl. Maj:t. Sålunda har enligt denna mening en dispens ansetts tillåten i ett särskilt läge. Innebörden av dessa begränsningar torde vara, att ett undantag skall vara starkt sakligt grundat och ha ringa ekonomisk räckvidd men att när så är förhållandet individuell skattebefrielse kan av Kungl. Maj:t medgivas. Såsom exempel har anförts, att skattebeslut visat sig vara särskilt olyckligt utformat

eller att en extraordinär situation föreligger. Dispensmöjligheten skulle sålunda ytterst vara beroende av ett i egentlig mening politiskt bedömande eller en skälighetsavvägning.

Från dylika förutsättningar borde, vill det synas, en skattebefrielse i förevarande fall vara välmotiverad. Dels stödes den av arvsskattekommiténs uttalande om skälen till nuvarande bestämmelser, och dels skulle den i viss mån beteckna en ömsesidighet mellan den finländska behandlingen av den Granfeltska donationen till Uppsala universitet och den Nordenstrengska till Svenska litteratursällskapet.

En än närmare överensstämmelse mellan de båda donationerna skulle för övrigt kunna ernås genom den frihet, som enligt såväl 1947 som 1960 års testamenten tillkommer Litteratursällskapet att inom ramen för sällskapets uppgifter fritt bestämma om medelsanvändningen. Med stöd av dessa bemyndiganden äger sålunda sällskapet möjlighet att giva donationen, vilken bildats genom testamentariska förordnanden av svenska medborgare i Sverige och består av här befintliga tillgångar, karaktären av en särskild fond med enahanda uppgifter som Litteratursällskapets egna och med en särskild här domicilierad styrelse.

Den ovan redovisade utredningen synes mig visa dels att ytterst starka skäl föreligger att befria Svenska litteratursällskapet i Finland från skyldigheten att utge arvsskatt för den testamentslott efter makarna Nordenstreng, Uppsala, varom här talats, dels att möjligheterna till sådan befrielse utan direkt riksdagsbeslut torde vara högst obetydliga.

På grund härav hemställer jag,

att riksdagen måtte besluta, att Svenska litteratursällskapet i Finland skall befrias från skyldighet att utge arvsskatt för vad som på grund av testamentariska förordnanden tillfallit sällskapet av kvarlåtenskapen efter makarna Nordenstreng, Uppsala.

Stockholm den 26 januari 1967

Folke Björkman (h)