

UTLÅTANDEN
ÖVER
1917 ÅRS KOMMUNAL-
SKATTEFÖRSLAG

AVGIVNA AV
KAMMARRÄTTEN
OCH
KUNGL. MAJ:TS BEFALLNINGSHAVANDE

STOCKHOLM 1919
ISAAC MARCUS' BOKTRYCKERI-AKTIEBOLAG

REGISTER.

	SID.
Kammarrätten	1
Överståthållarämbetet	119
Kungl. Maj:ts befallningshavande i Stockholms län	124
" " " " Uppsala "	135
" " " " Södermanlands "	139
" " " " Östergötlands "	142
" " " " Jönköpings "	145
" " " " Kronobergs "	147
" " " " Kalmar "	151
" " " " Gottlands "	153
" " " " Blekinge "	158
" " " " Kristianstads "	171
" " " " Malmöhus "	180
" " " " Hallands "	188
" " " " Göteborgs och Bohus län	189
" " " " Älvsborgs län	201
" " " " Skaraborgs "	204
" " " " Värmlands "	209
" " " " Örebro "	214
" " " " Västmanlands "	220
" " " " Kopparbergs "	235
" " " " Gävleborgs "	236
" " " " Västernorrlands "	239
" " " " Jämtlands "	240
" " " " Västerbottens "	251
" " " " Norrbottens "	253

TILL KONUNGEN.

Sedan Eders Kungl. Maj:t anbefallt samtliga befallningshavande med flera myndigheter ävensom handelskamrarna i riket att avgiva utlåtande över ett av landskamreraren G. V. Eiserman och före detta

Utl. över 1917 års kommunalskatteförslag.

kammarrättsrådet E. von Wolcker såsom kommunalskattesakkunniga den 16 april 1917 avgivet förslag till lag angående kommunal skattskyldighet och taxering, här nedan benämnt Aförslaget, samt därvid taga i övervägande ett av landskamreraren O. V. Landén utarbetat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen med utkast till lag om kommunal beskattning, I—III avdelningarna, här nedan benämnt Bförslaget, har Eders Kungl. Maj:t genom nådig remiss den 26 maj 1917 för samma ändamål överlämnat berörda förslag och betänkande till kammarrätten, som hade att, sedan de av ovannämnda myndigheter och korporationer i ärendet avgivna yttrandena överlämnats till kammarrätten, inkomma med sitt utlåtande i ärendet.

Yttranden i ärendet hava avgivits av överståthållarämbetet och Eders Kungl. Maj:ts samtliga befallningshavande i länen, fullmäktige i Sveriges riksbank, järnvägsstyrelsen, telegrafstyrelsen, vattenfallsstyrelsen, domänstyrelsen, universitetskanslern, större akademiska konsistoriet i Uppsala, Uppsala universitets drätselnämnd, större konsistoriet vid Lunds universitet, sistnämnda universitets drätselnämnd, landstingen i Stockholm, Uppsala, Jönköpings, Kronobergs, Gottlands, Blekinge, Kristianstads, Göteborgs och Bohus, Skaraborgs, Örebro, Västmanlands, Gävleborgs, Västernorrlands, Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län ävensom Kalmar läns södra landsting, stadsfullmäktige i Jönköping, Kristianstad, Malmö, Landskrona, Eslöv, Ystad, Trälleborg, Göteborg, Marstrand, Lysekil, Falun och Umeå, magistraterna i Karlshamn, Malmö, Göteborg, Kungälv, Marstrand, Lysekil och Strömstad, magistraten och allmän rådstuga i Skanör med Falsterbo, drätselkamrarna i Landskrona, Skanör med Falsterbo, Göteborg och Falun, stadskamreraren i Göteborg, mantalskommissarien därstädes, köpingsfullmäktige i Ludvika, köpingsnämnden därstädes, Garde, Vika, Torsånga, Norrbärke, Nås, Malungs och Stöde socknars kommunalstämmor, kommunalnämnderna i Svärdsjö, Stora Tuna, Gustavs, Silobergs, Torsånga, Söderbärke och Nysätra socknar, ordföranden i municipalstämman i Gnesta municipalsamhälle, uppbördsförvaltningen i Ljunits, Herrestads och Vemmenhögs härads fögderi, kronofogdarne i Blekinge östra, Inlands, Orusts och Tjörns, Sunnervikens och Norrvikens fögderier, taxeringsnämndsordföranden i Lysekil, Kronobergs läns hushållningssällskaps förvaltningsutskott, Sveriges skogsägareförbund, Svenska stadsförbundet och Svenska järnvägsföreningen ävensom handelskamrarna i Göteborg, Karlstad och Gävle, Östergötlands och Södermanlands handelskammare, Smålands och Blekinge handelskammare, Gottlands handelskammare, Västergötlands och Norra Hallands handelskammare, Västernorrlands och Jämtlands

läns handelskammare samt Norrbottens och Västerbottens läns handelskammare.

Eders Kungl. Maj:t har vidare anbefallt kammarkollegium att, efter domkapitlens och övriga vederbörandes hörande, avgiva underdånigt utlåtande över Eisermans och von Wolckers ovanberörda förslag, i vad detsamma avsåge fastighetsskatt för den under kollegii vård eller in-seende ställda fasta egendom av publik natur, samt därvid taga i övervägande förenämnda, av Landén avgivna betänkande, i vad detsamma upptoge bestämmelser rörande egendomsskatt; och har, efter det överståthållarämbetet och Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i länen ävensom samtliga domkapitel inkommit med yttranden härutinnan till kammarkollegium, detta ämbetsverk avgivit underdånigt utlåtande i ämnet.

Samtliga ifrågavarande yttranden, vilka från Eders Kungl. Maj:t eller eljest under hand inkommit till kammarrätten, får kammarrätten härmed i underdånighet överlämna och såsom eget utlåtande anföra följande.

Att den kommunala beskattningen i främsta rummet bör vila å intresseprincipens grund torde få betraktas såsom allmänt erkänt. Redan för undvikande, såvitt möjligt, av konkurrens med den direkta statsbeskattningen, som uteslutande bygger å principen skatt efter förmåga, är den kommunala beskattningen hänvisad att uppsöka andra beskattningsformer än den, som för nämnda statsbeskattning tagits i anspråk. Men även sakens natur bjuder, att beskattningsföremål, som i högre grad än andra draga nytta av kommunala anordningar eller föranleda kostnader för kommunen, böra i motsvarande mån bidraga till de kommunala skattebehovens täckande. Om således den kommunala beskattningen huvudsakligen bör anordnas såsom en intressebeskattning, får dock icke all hänsyn till skatteförmågan lämnas å sido. Åt beskattning efter skatteförmåga bör i det kommunala beskattningssystemet givas en supplerande ställning i ändamål att verka utjämnande i skattestrycket; och bör tillika sådan beskattning ifrågakomma i de fall, där intresseprincipen är av underordnad betydelse eller betingelse för dess tillämpning saknas.

I de båda remitterade betänkandena har utförlig redogörelse lämnats för de brister, som vidlåda den nuvarande bevillningslagstiftningen och den därå grundade kommunala beskattningen. Dessa brister torde kunna sammanfattas däri, att intresseprincipen blivit i alltför ringa mån beaktad, i det att bidragsskyldigheten för fast egendom och näring icke avvägs efter den större intressegemenskap, som dessa beskattningsföremål i förhållande till andra äga med kommunen, ävensom att skattskyldigheten efter personlig skatteförmåga, såvitt sådan ifrågakommer,

icke ordnats efter riktiga grunder, i det att skuldränteavdrag, fränsett kvittning av låneräntor mot räntor å fordringar, medgivits allenast för rörelseidkare och i den mån räntan hänför sig till lånt rörelsekapital. Bristerna i fråga kunna tillskrivas den omständigheten, att allenast en beskattningsform — ett slags avkastningsbeskattning — anvisats för det kommunala beskattningsväsendet. För ett behörigt hänsynstagande till alla de förhållanden, som äro normerande för en riktig kommunal beskattning, är emellertid nödigt, att flera beskattningsformer, som giva uttryck åt olika beskattningsprinciper, ställas vid sidan av varandra för att samverka till åstadkommande av för såväl kommunen som de skattskyldige tillfredsställande resultat.

Dessa synpunkter hava varit vägledande för de sakkunniga vid uppgörande av deras lagförslag, ehuru de på olika sätt sökt nå fram till sitt efter ovannämnda riktlinjer uppställda mål.

Aförslaget upptager sålunda tre skatter, nämligen fastighetsskatt, avkastningsskatt samt kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt, av vilka de båda förstnämnda såsom objektskatter uteslutande vila å intresseprincipen och den sistnämnda helt bygger å personlig skatteförmåga. Såsom en fjärde skatt är skatt å oförtjänt värdestegring av jord avsedd att tillfogas i systemet.

Fastighetsskatten, i huvudsak anordnad såsom den nuvarande fastighetsbevollningen, träffar fast egendoms värde, sådant detta fått sig uttryck i det i regel på allmänna saluvärdet grundade taxeringsvärdet, och utgår i den kommun, där egendomen är belägen. Särskilt värde skall åsättas växande skog utöver husbehovet, enär detta värde, skogsvärdet, är avsett att i den allmänna repartitionen ingå med lägre bidragsskyldighet än taxeringsvärdet i övrigt.

Avkastningsskatten träffar varje särskild förvärvskällas avkastning, varmed förstås förvärvskällans intäkter efter avdrag för omkostnader, således förvärvskällans nettoavkastning utan avdrag för räntor och andra personliga utgifter. Avkastning av skogsbruk skall dock i regel icke underkastas avkastningsbeskattning utan accisbeskattning, vilken senare beskattning därjämte skall kompensera den lägre bidragsskyldighet, varmed skogsvärdet deltagar i repartitionen. Avkastningsskatten, såvitt den belöper å avkastning av fast egendom och rörelse, tillfaller den kommun, inom vilken egendomen är belägen eller rörelsen utövats, varmot avkastningen av övriga förvärvskällor i regel taxeras i den skattskyldiges bostadskommun. Avkastningsbeskattningen motsvarar närmast inkomstbevöllningen med den skillnad, att föremål för avkastningsbeskattning är jämväl avkastning av fast egendom samt, vad förvärvs-

källan rörelse beträffar, att avdrag icke är medgivet för ränta å lånt rörelsekapital och ej heller för viss procent av taxeringsvärdet å fastighet, som av ägaren användes i rörelsen.

Den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten, som endast fysiska personer och oskiftade dödsbon äro underkastade, är i huvudsak anordnad på enahanda sätt som statens inkomst- och förmögenhetsskatt. Den är progressiv och får intill ett visst mått tagas i anspråk av vederbörande bostadskommun.

Bförslaget upptager egendomsskatt för fast egendom, egendomsskatt för lös egendom, kommunal inkomstskatt och en fristående kommunal förmögenhetsskatt. Såsom en femte skatt är jordrättestegrings-skatt avsedd att ingå i *Bförslaget*s skattesystem.

Egendomsskatt för fast egendom utgör en objektskatt av ungefär enahanda art som fastighetsskatten enligt *Aförslaget*. Å växande skog skall dock ej sättas särskilt värde; lindrigare bidragsskyldighet för värdet av växande skog är nämligen icke ifrågasatt.

Egendomsskatt för lös egendom, likaledes objektskatt, avser att träffa annan produktiv egendom än sådan, som i allmänhet utgör fast egendom. Skatten skall således utgå *dels* för de för näringsdrift gjorda anläggningar och inrättningar, som icke äro att hänföra till fast egendom, till dylika anläggningar hörande kraftledningar och andra ledningar, motorer, maskiner med mera, även om de skulle enligt allmän lag anses såsom fast egendom, samt jordbrukets fasta och lösa inventarier, *dels* för fartyg och *dels* för hästar, åkdon och automobiler, även om de icke utgöra beståndsdelar av en anläggning för näringsdrift. Skatten tillfaller den kommun, inom vilken egendomen är befintlig, samt beträffande fartyg den kommun, där fartyget har sin hemort.

Kommunal inkomstskatt har anordnats såsom en kommunalt uppdelad (partiell) inkomstskatt i nära anslutning till den nuvarande inkomstbevillningen, från vilken den huvudsakligen skiljer sig däri att skatten utgår jämväl för inkomst av fast egendom och utdelning å aktier, att avdrag för ränta å gäld är medgivet i väsentligt större omfattning än enligt bevillningsförordningen samt att avdrag icke ifrågakommer för viss procent av taxeringsvärdet å fastighet, som av ägaren användes i rörelse. Skatten utgår för inkomst av fast egendom i den kommun, där egendomen är belägen, för inkomst av rörelse i den kommun, där rörelsen bedrivits, och för annan inkomst i hemvistkommunen. Inkomst av skogsbruk taxeras såsom annan inkomst av fast egendom; beskattning medelst skogsaccis skall nämligen icke äga rum.

Kommunal förmögenhetsskatt utgöres till hemvistkommunen för

förmögenhet, som beräknas på enahanda sätt som vid taxering enligt förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt, dock med den skillnaden att i förmögenheten icke skall inräknas värdet av aktier i inländska aktiebolag och lotter i solidariska bankbolag.

Efter det ifrågavarande båda betänkanden remitterats till kammarrätten, hava särskilda förslag till jordäntestegringsbeskattning avgivits av landskamreraren Landén och kanslirådet Sven Köhler, över vilka förslag kammarrätten den 19 september 1918 avgivit infortrat underdånigt utlåtande.

Enligt båda de remitterade förslagen skola de på fastighetsbeviljningen grundade kommunalutskylderna utbytas mot dels skatt å fast egendom och dels skatt å avkastningen eller inkomsten av egendomen. Om befogenheten av denna reform torde meningarna icke vara delade. Emot de föreslagna objektskatterna å fast egendom har kammarrätten icke heller någon principiell anmärkning att framställa.

Den i *Aförslaget* upptagna *avkastningsskatten* avser att, utan hänsyn till den personliga skatteförmågan, låta skattskyldigheten objektivt bestämmas av den större eller mindre intressegemenskap, som förefinnes mellan kommunen och den skattskyldige. Otvivelaktigt är beloppet av en objektiv förvärvskällas avkastning, d. v. s. nettoavkastningen utan avdrag för skuldräntor, ägnad att giva ett i allmänhet och under normala förhållanden tillförlitligt uttryck för graden av denna intressegemenskap. Att fast egendom och näringsdrift underkastas objektskatt till kommunen, avpassad efter avkastningens belopp, kan därför icke anses principiellt oriktigt.

Men den föreslagna avkastningsbeskattningen skjuter enligt kammarrättens mening över målet, då densamma skall vila jämväl å andra beskattningsföremål än fast egendom och näring. I synnerhet gäller detta, då den rent personliga arbetskraften göres till föremål för en realbeskattning av nu ifrågasatt art. Vad det personliga arbetet inbringar utgör inkomst, och denna inkomst beskattas sedermera såsom annan inkomst. Nu skall enligt förslaget den personliga arbetskraften därutöver betraktas såsom real förvärvskälla och härutinnan likställas med produktiv egendom. Men den personliga arbetskraften kan icke objektivt värdesättas såsom egendom. Det lär svårligen lyckas att hos den stora allmänhet, som träffas av denna beskattning, vinna förståelse för ett dylikt betraktelsesätt. Trots allt vad förslagsställarne

anfört såsom motivering för sitt förslag — sid. 255 o. f. — kommer en sådan beskattning att i allmänhetens uppfattning te sig så, att löntagare och annan, som har sin inkomst av det personliga arbetet, får betala skatt först för denna sin inkomst *utan* avdrag av gäldränta och sedan ånyo för samma inkomst *med* avdrag av gäldränta. Rent psykologiskt sett måste en dylik beskattningsform betraktas som ett missgrepp.

Ur en annan synpunkt — intressesynpunkten — kan denna anordning ej heller godkännas. Det personliga arbetet har alldeles icke den samhörighet med kommunen som fastighet och näringsdrift. Det äger ju sin riktighet att, såsom i motiveringen yttras, kommunens utgifter för skola, ordning och allmän trevnad komma en tjänsteman till godo i ungefärligen samma grad, vare sig hans ekonomiska ställning är bättre eller sämre, men just den omständigheten, att kommunens utgifter för tjänstemannen äro oberoende av hans ekonomiska ställning och således icke växa i och med det att tjänsteinkomsten ökas — snarare kan förhållandet vara motsatt — ådagalägger att avkastningsskatten, som med avkastningen såsom värdemätare skall regleras efter de olika fördelar, kommunen bereder den skattskyldige, icke är på sin plats, då det gäller den rena arbetsinkomsten.

Genom avkastningsbeskattningen skall åstadkommas ökad skattebelastning för fast egendom och näringsdrift. I vad mån avkastningsbeskattning av den rena arbetsinkomsten är ägnad att motverka den sålunda eftersträfvade skatteförskjutningen torde framgå vid närmare granskning av den verkställda provtaxeringens resultat.

Vad härefter angår den i *Aförslaget* upptagna *kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten*, skall i och med densamma i det kommunala beskattningssystemet införas en för bevillningslagstiftningen och det därpå grundade kommunala beskattningsväsendet okänd beskattning, nämligen beskattning av förmögenhet; och skall vidare beskattningen för inkomst, som hittills kommunalt beskattats allenast proportionellt, i stället ske progressivt.

Vid införande av inkomst- och förmögenhetsskatt till staten utgick lagstiftningen från den grundsats, att i ett uteslutande på den personliga skatteförmågan byggt skattesystem borde för ett behörigt och fullständigt utnyttjande av skatteförmågan icke blott anordnas beskattning av förmögenhet i ändamål att därmed skulle åstadkommas högre beskattning av fonderad inkomst än av annan, utan jämväl anlitas en progressiv beskattningsform för såväl inkomsten som förmögenheten. I motsats mot den direkta statsbeskattningen, som helt uppbäres av personlig skatteförmåga, gäller emellertid, såsom ovan antytts, för den

kommunala beskattningen, att densamma huvudsakligen skall vila å intresseprincipen och att en på skatteförmågan grundad beskattning huvudsakligen skall endast subsidiärt och i utjämnande syfte ställas vid sidan av objektbeskattning. Redan den ställning, som beskattning efter skatteförmåga sålunda anvisats i ett rationellt kommunalt beskattningssystem, förutsätter icke med nödvändighet sådan skärpning av denna beskattning, som den progressiva beskattningsformen i förening med förmögenhetsbeskattning är ägnad att medföra. Då vidare progressionsbeskattning och beskattning av förmögenhet i avsevärd mån tagits i anspråk för den direkta statsbeskattningen och anledning icke saknas till antagande, att de skola efter hand alltmer för sådant ändamål anlitas, måste det anses betänkligt att tillgripa desamma jämväl för den kommunala beskattningens del. För kammarrätten synes det önskvärt, att ifrågavarande beskattningsformer, såsom hittills, reserveras för statsbeskattningen. Enligt kammarrättens mening bör alltså någon förmögenhetsbeskattning icke ifrågakomma i det kommunala beskattningssväsendet och ej heller den kommunala inkomstskatten göras progressiv.

Emot *Bförslaget* kan den huvudsakliga anmärkningen framställas, att de särskilda skatterna — utom vad angår skatt å fast egendom — icke utbildats en var efter sin bestämt angivna princip. Givetvis ligger det synnerlig vikt uppå, att ett beskattningssystem vilar å distinkta och teoretiskt riktiga grunder, då eljest vid utformningen av systemets detaljer inkonsekvenser uppstå eller eljest otillfredsställande resultat icke kunna undvikas.

Vad till en början beträffar den föreslagna *skatten å lös egendom* är densamma avsedd att verka den önskvärda förskjutningen av skattestrycket från den rena arbetsinkomsten till inkomsten av näringsverksamhet. Men härvid är att märka, att den åsyftade överflyttningen av skattebelastningen kommer att synnerligen ojämnt drabba olika slag av näringsverksamhet, i det att vissa näringsgrenar beröras mera, andra mindre av den föreslagna skatten, utan att sådan ojämnhet kan anses betingad av olika grader av intressegemenskap med kommunen. Om skatten således icke effektivt utnyttjar näringsverksamhetens område i dess helhet, ingriper den å andra sidan i annat eventuellt beskattningsområde, nämligen lyxbeskattningens.

Av de föreslagna författningsbestämmelserna torde sålunda framgå, att skatten kommer att föranleda ökad skattebelastning huvudsakligen för jordbruksnäring, ävensom för rederinäring. För industriverksamheten kommer skatteförskjutningen i så måtto att vara mindre kännbar, som de till näringsdrift hörande anläggningar, maskiner med mera,

vilka i civilrättsligt avseende räknas till fast egendom, redan nu äro underkastade objektbeskattning genom fastighetsbevallning och därå grundade kommunala utskylder. Och slutligen skulle en så väsentlig gren av näringsverksamheten som handelsnäringen så gott som undgå beskattningen; allenast butiks- och kontorsinventarier ävensom vissa transportmedel skulle för denna näring ifrågakomma till beskattning. Enahanda blir förhållandet med bankverksamhet, försäkringsrörelse, kommissionsverksamhet med mera. Såsom lyxbeskattning kommer åter skatten att verka, då den drabbar sådana fartyg, hästar, åkdon och automobiler, vilka icke användas i näringsdrift. Beskattningen, som i stort sett innebär en nyhet i svenskt beskattningsväsende, kan säkerligen förväntas alstra missnöje särskilt å jordbrukarnes sida och torde i taxeringsavseende föranleda ej ringa svårighet. I de yttranden, som avgivits över de remitterade förslagen, har beskattningen ej heller mötts med någon sympati. Den utgör emellertid en hörnsten i Bförslaget. Att utesluta ifrågavarande beskattning utan att ersätta den med annan, som tilläventyrs bättre åstadkommer den avsedda skatteförskjutningen, men i övrigt bibehålla Bförslagets skattesystem lär icke kunna ifrågasättas.

Den kommunala inkomstskatten uppbäres — såsom varande en skatt å inkomst — av den personliga skatteförmågan, men intresseprincipen har icke helt frångåtts, utan bildar jämväl den i viss mån underlag för skatten. De slitningar och inkonsekvenser, som kunna förväntas uppstå, när olika principer skola göra sig gällande i samma beskattningsform, hava ej heller i förslaget kunnat undvikas, liksom ej heller kommunernas beskattningsintressen alltid kunnat vederbörligen tillgodoses.

Då sålunda avdrag medgivits i egendoms- eller rörelsekommunen för ränta å lånt anläggnings- och rörelsekapital, såvitt det hänför sig till den skattskyldiges inom kommunen belägna skattepliktiga egendom eller till rörelse eller yrke, som av honom där idkats, samt i hemvistikommunen för ränta å annan gäld, bortses härvid från den skattskyldiges intressegemenskap med kommunen och tages i stället uteslutande sikte på skatteförmågan. Då åter förlust eller underskott, som uppstått vid uppskattning av inkomsten från viss inkomstkälla, förklarats icke få avräknas från inkomsten av annan inkomstkälla eller från summan av den skattskyldiges i kommunen taxerade inkomster, har intesseprincipen gjort sig gällande och frågan om skatteförmågan lämnats å sido. Avdrag för förlust skulle nämligen enligt motiveringen å sid. 281 »föra allt för långt bort från den grundprincip, varpå den kommunala inkomstskatten enligt förevarande förslag är byggd». Då slutligen

avdrag för periodiskt understöd får äga rum i hemvistikommunen, har åter principen skatt efter förmåga kommit till sin rätt. Avdrag för utskylder kan näppeligen ifrågakomma vid partiell inkomstskatt; sådant avdrag har av angivna skäl ej heller ifrågasatts.

Till belysning av de oegentligheter, vilka torde vara ofrånkomliga vid partiell inkomstbeskattning enligt förslagets bestämmelser, må följande exempel anföras. Om ägare av fast egendom eller näringsidkare, som icke äger annan inkomst än från egendomen eller näringen, bosätter sig i annan kommun än den, inom vilken egendomen är belägen eller näringsverksamheten bedrives, får han icke åtnjuta avdrag för ränta å gäld, så framt gälden icke utgör lånt anläggnings- eller rörelsekapital; ej heller erhåller han avdrag för periodiskt understöd, ehuru understödet tages till beskattning i mottagarens hand. Icke sällan inträffar, att affärsmän eller andra näringsidkare, som utöva sin verksamhet i större städer, äro bosatta i grannkommun; härflyter nu hela inkomsten av affärsverksamheten eller näringsdriften, äger den senare kommunen icke möjlighet att medelst beskattning av inkomsten eller någon del därav erhålla skattebidrag av sådan kommunmedlem. Om en rörelseidkare, vilkens inkomst av rörelsen uppgår exempelvis till 5,000 kronor, därutöver icke åtnjuter någon inkomst, men har att med 2,000 kronor utgiva periodiskt understöd eller betala ränta å gäld, som icke hänför sig till rörelsen, äger den kommun, där rörelsen bedrives, beskatta honom, under förutsättning att han bor inom annan kommun, för 5,000 kronors inkomst men, om han bor inom rörelsekommunen, för allenast 3,000 kronors inkomst, ehuru i senare fallet den skattskyldiges intressegemenskap med kommunen är större än i det förra. Såsom oegentligt måste ock betecknas, att skattelindring icke kan komma skattskyldig till godo i avseende å inkomst, som han åtnjuter i annan kommun än hemvistikommunen eller som han uppbär såsom delägare i handelsbolag, kommanditbolag och rederi.

Beträffande *den kommunala förmögenhetsskatten* må även här framhållas en inkonsekvens, i det att behållna värdet av aktier i inländska aktiebolag och lotter i solidariska bankbolag icke skall inräknas i förmögenhetsvärdet. I övrigt får kammarrätten hänvisa till vad kammarrätten yttrat rörande den i Aförslaget upptagna förmögenhetsbeskattningen.

Såsom tungt vägande anmärkningar mot Bförslaget vill kammarrätten slutligen framhålla, att beskattning av utdelning å aktier och banklotter icke kunnat anordnas utan etablerande av dubbelbeskattning

samt att skogsbeskattningen icke kan anses tillfredsställande ordnad. Till dessa frågor återkommer kammarrätten i det följande.

Innan kammarrätten går att fälla ett slutligt omdöme rörande de särskilda förslagens användbarhet och lämplighet för en reformerad kommunal skattelagstiftning eller vilketdera förslaget må anses äga företräde framför det andra, anser sig kammarrätten böra ingå i närmare detaljgranskning.

Det av Landén avgivna förslaget föreligger icke uti ett i detalj utarbetat skick och har ock av honom betecknats allenast såsom ett utkast. På grund härav och med avseende jämväl å den nådiga remissens lydelse anser kammarrätten sig sakna anledning att ägna sistnämnda förslag fullständig detaljgranskning. Kammarrätten kommer dock att beröra Landéns förslag i sådana punkter, som anses beaktansvärda och vari detsamma skiljer sig från Aförslaget. Skulle det av Landén föreslagna beskattningssystemet komma att ligga till grund för lagstiftning i ämnet, torde vid utarbetande av fullständiga lagbestämmelser, anpassade efter detta system, en stor del av de i Aförslaget upptagna detaljföreskrifterna kunna med fördel komma till användning.

Å en beskattningsslag med sådan räckvidd som den, vartill förslag nu föreligga, måste ställas stora anspråk på klarhet, reda och överskådlighet, så att den må av en var utan svårighet förstås. Beträffande Aförslaget har kammarrätten icke kunnat undgå finna, att detsamma icke till alla delar motsvarar dylika anspråk. Denna anmärkning, som kammarrätten redan nu vill förutskicka, riktar sig i första hand mot vad förslaget innehåller om fastighetsskatt och kanske än mera mot de därtill hörande anvisningarna. Skulle den kommunala skattelagstiftningen komma att grundas å detta förslag, bör därför omarbetning av detsamma i denna del vidtagas i syfte att däråt måtte givas större lättfattlighet.

Vid detaljgranskningen kommer Aförslaget att paragrafvis följas; och har kammarrätten i fråga om de paragrafer eller eljest föreslagna bestämmelser, som här nedan icke beröras, lämnat desamma utan erinran.

Vad till en början beträffar den kommunala skattelagens benämning, synes densamma böra göras så kortfattad som möjligt, då lagen med den vidsträckt tillämpning den erhåller får antagas komma att synnerligen ofta åberopas och till namnet angivas. Ur denna syn-

punkt torde den av Landén valda benämningen »lag om kommunal beskattning» äga företräde framför den av Eiserman och von Wolcker föreslagna benämningen »lag angående kommunal skattskyldighet och taxering» eller, såsom ock författningsförslaget av dem benämnts, »lag angående kommunal taxering och skattskyldighet». För övrigt kan emot sistberörda benämningar anmärkas, att ordet »taxering», vilket i den allmänna uppfattningen snarare syftar å taxeringsförfarandet än å de beskattningsgrunder, som skola utgöra lagens innehåll, av sådan anledning är mindre lämpligt för beteckning av vad som med lagen avses. Kammarrätten anser för sin del, att lagen väl skulle kunna betecknas med det enda ordet »kommunalskattelag».

1 kap.

Allmän bestämmelse.

1 §.

Därest åt de egentliga kommunallagarna förbehålles att angiva de mått, efter vilka de allmänna kommunala skatterna skola deltaga i repartitionen för fyllande av kommunernas skattebehov, torde en hänvisning till kommunallagarna i berörda avseende lämpligen kunna inrymmas i 1 §.

Denna inledningsparagraf synes för övrigt böra erhålla en klarare och mera lättförståelig avfattning än den föreslagna. Kammarrätten tillåter sig föreslå exempelvis följande lydelse:

»Kommun äger att, på sätt och i den ordning, som i kommunallagarna stadgas, för täckande av sitt skattebehov anlita följande allmänna kommunala skatter, nämligen skatt för *fast egendom* (fastighetsskatt), skatt för *avkastning* (avkastningsskatt) samt skatt för *inkomst och förmögenhet* (kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt.)

I fråga om kommuns rätt att upptaga särskilda kommunala skatter, avgifter och bidrag gälle vad därom kan vara särskilt stadgat».

Rubrikerna under följande kapitel skulle härigenom kunna förkortas till orden »Om fastighetsskatt» o. s. v.

2 kap.

Fastighetsskatt.

Vad som i beskattningsavseende är att hänföra till fast egendom.

2 §.

I fråga om vad som i beskattningsavseende skall anses såsom fast egendom upptager Aförslaget icke någon annan ändring i nuvarande bestämmelser och lagtillämpning än att frälseränta, som enligt såväl civil lag som gällande bevillningsförordning är att hänföra till fast egendom, icke vidare skall såsom sådan egendom taxeras.

Då frälseränterätt innebär ett slags delägarerätt till den fasta egendom, varur frälseräntan utgår, samt denna egendoms saluvärde och således även taxeringsvärde få antagas med frälseräntans kapitalbelopp understiga motsvarande salu- och taxeringsvärden å likartad egendom, som icke är besvärad med frälseränta, lärer det icke vara principiellt oriktigt, att frälseräntan betraktas såsom fast egendom och såsom sådan får sig taxeringsvärde med nyssnämnda kapitalbelopp åsatt. Anledning att övergiva nu gällande bestämmelser om taxering av frälseränta synes för övrigt så mycket mindre föreligga, som frälseränteinstitutet är ställt på avskrivning. Enligt Bförslaget hänföres frälseränta fortfarande till fast egendom.

Fasta maskiner och inventarier, vilka enligt lagen den 24 maj 1895 i civilrättsligt avseende räknas till fast egendom, hänföras för närvarande jämväl i beskattningsavseende till sådan egendom. Härutinnan sker enligt Aförslaget ingen ändring. Enligt Bförslaget skall åter egendom av ifrågavarande slag anses såsom lös egendom, vilket sammanhänger med den anordningen i Bförslagets beskattningssystem, att egendomsskatt skall utgå jämväl av viss lös egendom. Införes objektbeskattning å lös egendom, ställer det sig givetvis mest praktiskt att låta maskiner och inventarier av alla slag i beskattningsavseende betraktas såsom lös egendom. Skall däremot den kommunala skattelagstiftningen byggas å Aförslaget och således egendomsskatt å lös egendom icke ifrågakomma, lärer en överflyttning av fasta maskiner och inventarier från skattepliktig egendom, som de, på sätt ovan nämnts, nu utgöra, till skattefri sådan vara ägnad att för näringsidkare medföra rätt så avsevärd lättnad i beskattningen och följaktligen komma att verka i motsatt riktning mot ett av de mål, som genom skatteregleringen skulle vinnas. Även om det icke låter sig förnekas, att en upp-

delning av maskiner och inventarier i fast och lös egendom kan i taxeringsavseende medföra vissa svårigheter och olägenheter, få desamma dock icke överskattas. Landén framhåller (sid. 92) bland dylika olägenheter, att olika uppfattningar skola göra sig gällande i fråga om rätten till avdrag för värdeminskning å inventarier, i det att denna rätt än tillämpas endast för de inventarier, vilka icke höra till fast egendom, än åter tillämpas även för övriga inventarier. Sådan osäkerhet vid tillämpning av avdragsrätt för värdeminskning skulle dock lätt kunna undanröjas genom tydliga lagbestämmelser.

För gruvdrift avsedd byggnad, som enligt Aförslaget räknas till fast egendom, skall däremot enligt Bförslaget icke taxeras såsom sådan egendom. Kammarrätten finner anledning icke föreligga, att nuvarande praxis, enligt vilken sådan egendom hänföres till fast egendom, bör frångås.

Fastighets beskattningsnatur.

3 §.

Eiserman och von Wolcker föreslå, att frågan, huruvida fast egendom, som icke ligger oanvänd, bör taxeras såsom jordbruksfastighet eller såsom annan fastighet, skall i varje fall bero av sättet för egendomens användning. Detta förslag, emot vilket kammarrätten icke har något i huvudsak att erinra, föranleder emellertid, att *tomt* i stad, köping eller därmed jämförlig ort, som nu enligt 6 § i gällande bevillningsförordning skall under alla förhållanden taxeras såsom annan fastighet, kan komma att taxeras såsom jordbruksfastighet, om nämligen jordbruk eller någon jordbrukets binäring därå bedrives. Enligt Bförslaget skall åter tomt i varje fall fortfarande taxeras såsom annan fastighet. Då kammarrätten härutinnan ansluter sig till Bförslaget, är anledningen därtill, bland annat, den begränsning, kammarrätten velat giva värdestegringsbeskattningens omfattning. Beträffande denna beskattning har kammarrätten ansett, att den väl borde drabba annan fastighet till hela dess stegrade värde, såvitt det representerar oförtjänt värdestegring, men träffa jordbruksfastighet allenast till den del av det stegrade värdet, som hänför sig till fastighetens tomt- eller industrivärde, sådant desamma finnes angivet i 8 § av Aförslaget. Att inom sådana i stad eller därmed jämförlig ort belägna områden, som redan äro bebyggda eller vilkas bebyggande inom närmaste tiden förestår, låta värdestegrings-skatten i lägre grad träffa tomt, därå exempelvis trädgårdsodling bedrives, än bredvidliggande tomt, som redan bebyggt eller i avvaktan

på bebyggande ligger oanvänd, skulle emellertid framstå såsom helt obefogat. Kammarrätten vill alltså förorda, att fastighet, belägen inom område, där tomtindelning enligt 1 kapitlet lagen om fastighetsbildning i stad gäller, skall oavsett fastighetens användning taxeras såsom annan fastighet.

Enligt förenämnda 6 § i bevillningsförordningen skall fiske, som är i jordebok särskilt upptaget, taxeras såsom annan fastighet. Landén bibehåller i 9 § av sitt förslag enahanda föreskrift, varemot i Aförslaget särskild bestämmelse icke meddelas rörande beskattningsnaturen hos ifrågavarande kamerala fastighet. Av innehållet i 3 § av Aförslaget, jämfört med anvisningarna till fastighetsskatten, enligt vilka senare »fiske å egendom» räknas till jordbrukets binäring, torde emellertid få anses framgå, att enligt Aförslaget i jordeboken upptaget fiske skall taxeras såsom jordbruksfastighet, därest fisket utövas såsom binäring till jordbruket, men eljest såsom annan fastighet. Härav kan emellertid vållas osäkerhet och villrådighet beträffande fiskets taxering. Sålunda finnas ofta nog i en fiskerirättighet flera delägare, av vilka någon kan utöva fisket såsom binäring till jordbruk, medan annan bedriver fisket såsom självständigt yrke. Vid sådant förhållande och då jämväl efter Aförslaget ifrågavarande fisken i regel torde komma att hänföras till annan fastighet, synes det kammarrätten mest lämpligt, att det nuvarande stadgandet om i jordebok upptaget fiske bibehålles. I varje fall bör föreskrift lämnas, huru fiskena skola taxeras, då eljest utelämnandet av den nu befintliga föreskriften kan ställa taxeringsmännen i tveksamhet icke blott om fiskenas beskattningsnatur, utan till och med om fiskena över huvud taget skola taxeras såsom fast egendom.

Skall frälseränta, såsom kammarrätten förordat, fortfarande taxeras såsom fast egendom, erfordras likaledes föreskrift om dess beskattningsnatur.

Enligt båda förslagen kan en viss fastighet komma att taxeras för en del av sin ägovidd såsom jordbruksfastighet och i övrigt såsom annan fastighet. I Aförslagets anvisningar för taxeringen till fastighets-skatt (sid. 67) anföres såsom exempel å fall, då en sådan uppdelning av fastighet bör ifrågakomma, att å ägorna till en jordbruksegendom uppföres en till uthyrning avsedd byggnad. Om sådan byggnad användes delvis till uthyrning och delvis för ändamål, som böra föranleda byggnadens hänförande till jordbruksfastighet, är, enligt vad den speciella motiveringen till 3 § giver vid handen, den huvudsakliga användningen avsedd att vara avgörande. Häremot är icke något i och för sig att

erinra, men i författningen eller anvisningarna bör föreskrift meddelas, huru i detta och liknande fall skall förfaras.

Gent emot vad Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i Göteborgs och Bohus län anfört därom att överflyttning av fastighets beskattningsnatur borde äga rum, så snart förändrad användning komme till stånd, och således även om förändringen vore allenast tillfällig, håller kammarrätten före att, såsom ock i Aförslagets motivering (sid. 293 och 342) framhållits, endast stadigvarande användning eller användning, som kan förutsättas bliva stadigvarande, bör få komma i betraktande. Svårighet att bedöma, huruvida en fastighets förändrade användningssätt är tillfälligt eller varaktigt, torde i regel icke vara att befara. I de fall, då användningssättet för närvarande enligt praxis avgör beskattningsnaturen, föreligger fordran på användningssättets stabilitet; och denna fordran torde icke böra eftergivnas, på det att reda och fasthet i taxeringarna icke skola äventyras. Det synes emellertid kammarrätten, att i själva lagen eller dess anvisningar bör tydligare, än i Aförslaget skett, utsägas, att fastighets ändrade användning skall för att föranleda förändring i fastighetens taxering såsom jordbruksfastighet eller annan fastighet vara av varaktig eller stadigvarande beskaffenhet.

Den brist, som för närvarande vidlåder skattelagstiftningen därutinnan att föreskrifter saknas om vad som skall hänföras till jordbruk och dess binäringar samt till skogsbruk, hava Eiserman och von Wolcker sökt avhjälpa genom utförliga bestämmelser i anvisningarna för taxeringen till fastighetsskatt; och har kammarrätten icke något att i huvudsak erinra mot ifrågavarande, av dem föreslagna föreskrifter. Allenast beträffande tvenne detaljer vill kammarrätten göra erinran. Då det föreskrives, att mejerihantering, för att räknas till jordbrukets binäring, skall avse förädling av det egna jordbrukets produkter, skulle denna föreskrift möjligen kunna så tolkas, att, så snart i mejerihanteringen inginge förädling av produkter från annans jordbruk, borde mejerihanteringen anses såsom särskild näring. Till förebyggande av sådan tolkning, som — efter vad Aförslagets motivering å sid. 428 utvisar — icke är avsedd, torde ordet »huvudsakligen» böra tilläggas framför ordet »avsedd». Uttrycket »särskilt anordnad försäljningslokal» synes vidare böra ändras till »handelsbod eller annat stadigvarande försäljningsställe» för att bringas i överensstämmelse med ordalagen i 33 § 1 mom. i Aförslaget.

Skatteplikt i avseende å fast egendom.

4 §.

Såsom i motiveringen till Aförslaget framhållits gör bevillningsförrordningen icke bestämd åtskillnad mellan reglerna för den *objektiva* skatteplikten i avseende å fast egendom, d. v. s. frågan huruvida viss fastighet såsom sådan skall vara underkastad beskattning eller ej, samt de föreskrifter, som avse att reglera den *subjektiva* skattskyldigheten, eller frågan om vem som skall vara skattskyldig för viss fastighet, därför skatteplikt föreligger. Eiserman och von Wolcker hava nu — i olikhet mot Landén — sökt åvägabringa en dylik åtskillnad i författningsbestämmelserna; och vill kammarrätten härtill giva sin anslutning, då denna anordning synes ägnad att bringa större reda i beskattningens uppställning och tjäna till lättnad vid dess tillämpning.

Kammarrätten har redan i det föregående betonat, att på en beskattningenslag av den art, vartill förslag nu föreligga, måste ställas höga anspråk i avseende å klarhet, reda och följdriktighet. Det är således av större vikt, att enkla och klara linjer uppställas, efter vilka frågor om skatteplikt för fast egendom skola bedömas, än att i en del särskilda fall på speciella, understundom rätt så diskutabla grunder särskilda bestämmelser om skatteplikt och skattefrihet meddelas, avvikande från den generella regel, man funnit sig böra uppställa. Ju flera sådana undantag göras, desto svårare blir lagen att tillämpa och desto säkrare har man att räkna med missförstånd, oriktigheter och klagomål. Endast på synnerligen starka skäl och för kategorier av verklig betydelse för beskattningsresultatet böra sådana avvikelser ifrågasättas.

Ur nu antydda synpunkt synes Aförslaget giva anledning till följande anmärkningar.

Vad angår jordbruksfastighet undantagas från beskattning, förutom nationalparker, jämväl kronans flygsandsplanteringar samt, under viss tid, å kronan tillhörig egendom i de norrländska länen upplåtna skogstorp, odlingslägenheter och s. k. jordbrukskolonat. De skäl, som i Aförslagets motivering (sid. 312) anföras för ifrågavarande undantagsbestämmelser, såvitt angår flygsandsplanteringar, skogstorp, odlingslägenheter och s. k. jordbrukskolonat, synas näppeligen tillräckligt bärande. Vad Sveriges skogsägareförbund anført emot de s. k. jordbrukskolonatens undantagande från beskattning är ock värt beaktande. Då i varje fall den fastighetsskatt, som skulle komma att utgå för de fastigheter, varom nu är fråga, knappast kan bliva av någon mera avsevärd betydelse, synes det kammarrätten, som om undantagsbestämmelserna i förevarande del borde utgå.

Beträffande egendom av annan fastighets natur upptager förslaget såsom huvudregel, att byggnad och mark, som utgör tomt till byggnaden eller eljest nyttjas i samband med densamma, skola i beskattningsavseende vara likställda. Härifrån göras dock åtskilliga undantag. Sålunda föranleda bestämmelserna i 4 § att, på sätt i motiveringen (sid. 318) framhålles, mark, som nyttjas till bostadslägenheter, vilka omförmälas i kungl. kungörelserna den 15 april 1904 och den 14 maj 1915 angående beredande av tryggad besittningsrätt åt innehavare av vissa lägenheter å prästerskapets löningshemman, blir skattefri, men byggnad å samma mark skattepliktig. Mark, som utgör tomt till kommun tillhörig förvaltningsbyggnad, skall vara skattepliktig, då marken är belägen utom kommunens område, men själva byggnaden blir skattefri. Mark, varå finnas samfund eller enskilda tillhöriga kyrkobyggnader och bönehus, blir skattepliktig, men byggnaderna under viss förutsättning skattefria o. s. v. Tillräckliga skäl till dylika oregelbundenheter i skattelagstiftningen synas knappast föreligga, utan bör byggnads och därtill hörande marks likställighet i fråga om skatteplikt och skattefrihet upprätthållas över hela linjen. Om ett verkligt intresse bjuder, att viss byggnad skall undantagas från beskattning, måste väl även samma intresse bjuda, att den till byggnaden hörande marken får åtnjuta samma förmån och tvärtom.

Vidare har i fråga om statens kraftverk samt vissa, kommun eller annan menighet samt akademier, vetenskapliga samfund och allmänna undervisningsverk tillhöriga byggnader skatteplikten eller skattefriheten gjorts beroende av deras *huvudsakliga* användning. Ett dylikt villkor måste befaras komma att i tillämpningen medföra svårigheter samt giva anledning till osäkerhet och tvister. En mera rationell lösning av frågan är otvivelaktigt att i närmare anslutning till nu gällande bestämmelser låta ifrågavarande verk och byggnader bli skattefria för den del, som användes för visst ändamål, och skattepliktiga för den återstående delen. För en uppdelning av fastighetens värde i sådant syfte lär alltid nöjaktig grund stå att finna.

I övrigt föranleder granskningen av de i 4 § föreslagna bestämmelserna till vissa erinringar från kammarrättens sida.

Av innehållet i 2 mom. följer, att staten tillhörig egendom av annan fastighets natur, som mot hyra eller annan avgäld upplåtits för bostads- eller därmed jämförligt ändamål, skall vara från beskattning undantagen. Kommunalskattekommittén åter föreslog i sitt den 18 maj 1900 avgivna betänkande, att staten eller vederbörande innehavare skulle vara skattskyldig för, bland annat, fastighet, som för statens räkning uthyrdes; och har liknande stadgande nu föreslagits av Landén.

Eiserman och von Wolcker hava såsom skäl för ifrågavarande av dem föreslagna begränsning av skattepliktig statsegendom anført (sid. 315), att upplåtelser av den art, varom nu är fråga, icke kunna anses innefatta mera än en jämförelsevis tillfällig disposition av mark, som kan komma att visa sig erforderlig för statsändamål. Även om uthyrning av staten tillhörig byggnad för bostadsändamål får anses i regel vara av tillfällig beskaffenhet, är detta dock icke fallet med upplåtelser för dylikt ändamål av kronan tillhörig mark. Kammarrätten tillåter sig i detta avseende hänvisa till kammarkollegii över förslagen avgivna yttrande, vari framhålles, hurusom icke få samhällen helt och hållet eller till större delen äro belägna å mark, som tillhör kronan eller eljest är av ecklesiastisk natur. För egen del finner kammarrätten skäl icke föreligga att från beskattning fritaga sådan statsegendom, varom nu är fråga, utan föreslår såsom tillägg till bestämmelserna i 2 mom., att jämväl staten tillhörig egendom av beskaffenhet att bära taxeras såsom annan fastighet skall, i den mån den av offentlig myndighet eller med dess medgivande mot hyra eller annan avgäld upplåtits till bostads- eller därmed jämförligt ändamål, vara beskattning underkastad.

Bestämmelserna i 2 mom. föranleda vidare, att prästgårdar å landet enligt 1910 års ecklesiastiska boställsordning — innefattande tomt med bostadshus och trädgårdsområde — komma, såvitt de tillhöra staten, att i olikhet mot vad nu gäller åtnjuta kommunal skattefrihet. Kammarrätten, som delar Eisermans och von Wolckers åsikt, att all den fasta egendom av annan fastighets natur, som i egenskap av boställe eller eljest anvisats innehavare av statstjänst eller därmed jämförlig tjänst såsom bostad, bör konsekvent lämnas skattefri, har för sin del icke något att erinra mot den förändring i beskattningsavseende, som för nyssnämnda prästgårdar inträffar enligt Aförslaget.

I avseende å prästerliga bostadsboställen i förening med jordbruk, vilka ännu icke undergått reglering enligt 1910 års ecklesiastiska boställsordning, har domkapitlet i Skara ifrågasatt, att — för vinnande av likställighet med innehavare av ovan omförmälda prästgårdar — mangårdsbyggnaden skulle undantagas från beskattning. Kammarrätten finner likformighet i prästboställens beskattning önskvärd och anser syftet lämpligen kunna vinnas på det sätt, att prästerligt bostadsboställe, som ännu icke blivit reglerat enligt nyssnämnda boställsordning, uppdelas i två taxeringsenheter, av vilka den ena, bestående av tomt med bostadshus och trädgårdsområde, anses såsom annan fastighet och lämnas skattefri samt den andra, omfattande bostället i övrigt, uppskattas såsom jordbruksfastighet. Föreskrift härom torde lämpligen kunna inrymmas i de till 4 § hörande anvisningarna.

Kammarkollegium har i sitt förenämnda yttrande anmärkt, att beträffande en stor del av vad som hänföres till ecklesiastik fast egendom det fortfarande torde vara oavgjort, vem som skall anses såsom ägare till densamma, men att all sådan egendom borde i beskattningsavseende behandlas lika, i anledning varav ämbetsverket föreslagit, att uttrycket i 2 mom. »staten tillhörig annan fastighet» måtte utbytas mot uttrycket »annan fastighet, som tillhör kronan eller, utan att tillhöra kronan, är av ecklesiastik natur». Denna anmärkning, varmed kan jämföras vad domkapitlet i Skara i föreliggande fråga anfört, synes kammarrätten befogad.

Beträffande statens kraftverk med utmål lämnas desamma enligt Aförslaget skattefria, så framt de huvudsakligen utgöra kraftanläggningar för elektrifiering av statens järnvägar. De skäl, som motivera kommunikationsanstalts fritagande från fastighetsbeskattning, synas visserligen böra föranleda att även sådant statens kraftverk, som levererar elektrisk kraft till statens järnvägar, lämnas skattefritt, men i anslutning till vad kammarrätten ovan yttrat anser kammarrätten, att skattefriheten icke bör göras beroende av kraftverkets huvudsakliga användning, utan att i stället kraftverket bör lämnas skattefritt, i den mån det lämnar kraft för elektrifiering av kommunikationsföretagen. Till stöd för sitt ändringsförslag härutinnan får kammarrätten åberopa de vägande skäl, som av vattenfallsstyrelsen i saken anförts. Vid klyvningen av kraftverkets värde i en skattepliktig och en skattefri del torde den energimängd, som under nästföregående år levererats för de olika behoven, kunna tjäna till ledning. Den skattefrihet, varom nu är fråga, lärer böra åtnjutas även för det fall och i den mån kraftverket levererar kraft till enskilda järnvägar ävensom till staten eller enskilda tillhöriga kanalverk, såvitt järnvägarna och kanalerna äro för allmän trafik avsedda; och böra härvid under järnvägar och kanalverk inbegripas sådana till dessa kommunikationsanstalter hörande verkstäder, bostadshus och andra byggnader, som lämnas kommunalt skattefria. Slutligen torde föreskrift böra givas, att till statens kraftverk skola räknas även driftsbyggnader och bostadshus för driftspersonal, så framt de äro belägna inom kraftverkets område.

Statens järnvägars verkstäder samt hotell- och restaurangbyggnader bliva enligt Aförslaget underkastade beskattning, varemot bostadshus för driftspersonalen förbliva skattefria, även om de äro belägna utanför det till järnvägsanläggningen hörande området. Själva järnvägsanläggningen med tillhörande stationshus och övriga driftsbyggnader bliva likaledes fortfarande skattefria.

Beträffande järnvägarnes — statens lika väl som de enskildes — verkstäder samt hotell- och restaurangbyggnader, om vilka Aförslaget meddelar delvis olika bestämmelser, synes den princip böra uppställas och konsekvent genomföras, att de äro skattefria, så snart de kunna anses såsom en integrerande del av trafikanläggningen, men skattepliktiga, då de äro att anse såsom mera fristående, självständiga anläggningar. Då man emellertid läser böra såvitt möjligt söka ett yttre, för beskattningsmyndigheterna lättare tillgängligt kriterium på om ifrågasvarande byggnader äro att hänföra till den ena eller den andra kategorien, synes ett sådant, som ur beskattningssynpunkt i vanliga fall nöjaktigt tillgodogör ovan angivna princip, kunna sökas däri, huruvida verkstaden eller hotell- eller restaurangbyggnaden är belägen inom eller utom det egentliga trafikområdet. Efter denna grund skulle alltså en reparationsverkstad, som ligger vid ett lokomotivstall och följaktligen väsentligen kommer till användning för reparation av järnvägens egna maskiner, eller en restaurang, som anordnats i sammanhang med stationshus eller i dess omedelbara närhet inom stationsområdet, bliva skattefria, varemot en verkstad, som har eget tomtområde, även om detta angränsar trafikområdet, eller ett hotell, som ligger utanför stationsområdet, även om tomten tillhör järnvägen, skulle beskattas. Någon svårighet för beskattningsnämnderna att avgöra, huruvida en viss anläggning ligger inom eller utom det egentliga trafikområdet, läser i regel ej förefinnas.

Enahanda bestämmelse torde böra gälla för statens järnvägars driftsbyggnader och bostadshus för driftspersonal. Att på sätt Aförslaget innehåller låta olika beskattningsregler gälla för bostadshusen vid statens järnvägar och för sådana byggnader vid de enskilda järnvägarna kan kammarrätten i varje fall icke förorda. Kammarrätten håller nämligen före, att i fråga om fastighetstaxering statens kommunikationsföretag böra intaga samma ställning som dylika företag, tillhörande enskilda.

Förslaget att till skattepliktig egendom skola räknas riksbankens fastigheter samt statens telegraf- och telefonverkstäder jämte mark, som till dem nyttjas, lämnas av kammarrätten utan erinran; och finner kammarrätten vad telegrafstyrelsen yttrat i fråga om skattefrihet för telegrafverkets verkstad vid Nynäshamn och arbetarebostäder därstädes icke böra föranleda ändring i förslaget.

Kammarrätten kan slutligen icke biträda det i sista punkten av 2 mom. upptagna förslag, att staten tillhörig annan fastighet, vilken är bestämd att försäljas eller att under tomträtt upplåtas, skall i beskatt-

ningsavseende likställas med sådan annan fastighet, varå bestämmelserna i 3 mom. hava tillämpning. Den skattefrihet eller skatteplikt, som bestämmes för statens fasta egendom av annan fastighets natur, synes nämligen böra gälla så länge fastigheten för statens räkning disponeras.

Vad härefter angår de under 3 mom. upptagna fastigheter, som skola vara från beskattning undantagna, lämnar kammarrätten utan erinran förslaget att låta främmande stat tillhörig, för dess beskickning härstädes avsedd fastighet vara skattefri, under villkor av ömsesidighet. Motsvarande stadgande saknas i Bförslaget.

Likaledes upptagas icke i sistnämnda förslag bestämmelser om skattefrihet för kommuns eller annan menighets byggnader och allmänna platser. På de i motiveringen till Aförslaget anförda skäl anser emellertid kammarrätten, att sådana bestämmelser böra inflyta i författningen. Ordet »menighet», som återfinnes i bevillningsförordningen, kan visserligen i något fall lämna rum för tvekan, vad därmed bör förstås, men då det är förenat med viss vansklighet att söka fullständigt uppräknade de sammanslutningar, som falla under begreppet »menighet», synes detta uttryck lämpligen kunna bibehållas. Vidare håller kammarrätten före, i likhet med vad Eiserman och von Wolcker i sin motivering (sid. 323) härutinnan anført, att kommun eller annan menighet tillhörig byggnad, som upplåtes till kommunens eller menighetens för dess allmänna förvaltning anställda personal mot avdrag å lönen, bör likställas med tjänstebostad eller anses falla under detta begrepp, men för undvikande av tvekan i förevarande avseende torde särskild föreskrift härom böra i författningen meddelas. Samma regel att bostad, som upplåtes mot avdrag å lönen, är att anse såsom tjänstebostad, bör naturligtvis gälla även i andra fall, då tjänstebostad eller bostadshus för driftspersonal lämnas skattefria. Förslaget att låta i 3 mom. b) omnämnd byggnad vara från beskattning undantagen även i det fall att byggnaden är belägen utom det egna förvaltningsområdet synes kammarrätten skäligt, men vill kammarrätten, under återopande av vad ovan anförts, framhålla, att för sådant fall jämväl marken, som utgör tomt till eller eljest nyttjas i samband med byggnaden, bör lämnas skattefri.

Vad slutligen angår kommuns eller annan menighets allmänna platser har skattefriheten utsträckts till sådana, som äro belägna utom det egna förvaltningsområdet. Att under denna bestämmelse falla sådana platser som parker, idrottsplatser och dylikt lär vara klart. Vad åter angår kommun tillhörig kyrkogård, som är belägen inom annan kommuns område, synes tvekan kunna uppstå, huruvida kyrkogård är att

hänföra till allmän plats, vadan ett förtydligande härutinnan torde erfordras.

Det i bevillningsfördningens 5 § uttryckligen givna stadgande om skattefrihet för *allmänna platser*, som tillhöra akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk och barmhärtighetsinrättningar, har icke i Aförslaget bibehållits. Emellertid hava Eiserman och von Wolcker, enligt vad motiveringen å sid. 344 och 345 utvisar, avsett, att ifrågavarande platser fortfarande skola lämnas skattefria; och skall detta, enligt deras förmenande, framgå av innehållet i näst sista stycket av 4 §. Omförmälda anstalter kunna dock äga allmänna platser, som icke nyttjas i samband med viss byggnad, vadan uttrycklig föreskrift om skattefrihet för dessa allmänna platser synes erforderlig. Kammar-rätten vill ock fästa uppmärksamheten därå att den för *tomter*, tillhöriga ovan angivna anstalter, nu medgivna skattefriheten icke bibehållits i vidare mån än vartill stadgandet i nyssnämnda stycke av 4 § föranleder.

Såsom villkor för att barmhärtighetsinrättning tillhörig byggnad skall undantagas från beskattning har föreslagits, att inrättningen kan antagas vara företrädesvis avsedd till gagn för den kommuns medlemmar, varinom inrättningen är belägen. Kammar-rätten anser sådant villkor skäligen icke böra uppställas för skattefriheten.

Beträffande nykterhetsföreningars för föreningsverksamheten avsedda byggnader synas bärande skäl för desammas fritagande från beskattning knappast föreligga; och vill kammar-rätten för sin del avstyrka, att skattefrihet beredes dessa byggnader. Skulle emellertid nykterhetsföreningarna tillerkännas denna förmån, borde, såsom Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i Gottlands län framhållit, samma förmån tillkomma även vissa andra ideella föreningar, som åsyfta mera allmänt gagnelig verksamhet, såsom skytteföreningar, idrottsföreningar o. d. Kammar-rätten tillåter sig ock hänvisa till landstingets i Norrbottens län yttrande i denna fråga.

I anslutning till vad kammar-rätten ovan yttrat om lämpligheten av sådana anordningar, att skattefriheten icke behövde omfatta viss fastighet *i dess helhet*, vill kammar-rätten i fråga om de under g) upptagna byggnader förorda, att skattefriheten icke, såsom Aförslaget innehåller, göres beroende av, att byggnaderna icke tillika inrymma för uthyrning avsedda eller så begagnade lägenheter, utan i stället förklaras icke gälla byggnaderna *till den del* de innehålla sådana lägenheter. Vidare synes den i punkterna c), e) och g) medgivna skattefriheten böra tydligen angivas avse de i samma punkter omförmälda byggnader jämväl till den del de innehålla bostäder för vederbörande befattnings-

havare. Skulle nykterhetsföreningar komma i åtnjutande av skattefrihet för sina byggnader, gäller jämväl i avseende å dem vad nu yttrats rörande de under ovan angivna punkter upptagna byggnader.

Beträffande bestämmelserna under punkt h) anser kammarrätten det lämpligen böra angivas, att kanal, järnväg eller annan farväg skall vara avsedd för allmän trafik samt farled eller flottled vara allmän för att kunna från beskattning undantagas. »Spårväg» synes böra tilläggas efter »järnväg». Såsom kammarrätten förut antytt, torde i samma punkt omförmälda stationshus och övriga driftsbyggnader, bostadshus för driftspersonal, verkstäder samt hotell- och restaurangbyggnader böra i beskattningsavseende i allo likställas med motsvarande byggnader, tillhörande statens kommunikationsverk; och får kammarrätten hänvisa till vad kammarrätten här ovan anfört i fråga om sistnämnda byggnader.

Då anledning icke lär föreligga att icke förutna kraftverk, tillhöriga kommun eller enskilda, skattefrihet i samma utsträckning, som anses böra tillkomma statens kraftverk, hemställer kammarrätten att särskilt stadgande härutinnan meddelas.

Slutligen tillåter sig kammarrätten påpeka, att med den avfattning, förevarande paragraf erhållit, densamma i flera avseenden framstår såsom synnerligen svårfattlig.

Taxeringsenhet.

6 §.

Nu gällande lagstiftning bygger taxeringsenheterna å den kamerala indelningen, så att varje kameralt självständig fastighet bildar en taxeringsenhet, dock att, om den kamerala fastigheten består av flera brukningsdelar, varje sådan brukningsdel utgör taxeringsenhet. Särskilt taxeringsvärde skall sålunda sättas å varje hemman och jordlägenhet, varje tomt i stad, köping och därmed jämförlig ort, varje i jordebok upptaget fiske och varje frälseränta. Men om hemman eller lägenhet består av två eller flera brukningsdelar eller avsöndring av jord därifrån ägt rum, skall varje sådan brukningsdel (arrendegård, torp m. m.) eller avsöndring särskilt för sig taxeras.

Båda förslagen bryta med denna princip om taxeringsenheternas beroende av den kamerala indelningen och låta i stället taxeringsenheterna bestämmas efter den faktiska användningen, brukningsenheten, oavsett huru den förhåller sig till den kamerala indelningen. Enligt Aförslaget skall nämligen taxeringsenheten beträffande jordbruksfastighet

utgöras av varje särskild brukningsenhet, evad densamma består av en eller flera samma egendom tillhörande fastigheter eller särskild ägovidd därav, och beträffande annan fastighet varje till en och samma egendom hörande, särskilt för sig nyttjade område, evad det består av en eller flera tomter eller andra fastigheter eller särskild ägovidd därav, dock med rätt för jordägaren eller innehavare med skattskyldighet såsom ägare att påkalla uppdelning av taxeringsenhet, som består av flera fastigheter eller delar av skilda fastigheter. Bförslaget upptager i fråga om jordbruksfastighet bestämmelser, likartade med Aförslagets, varemot beträffande annan fastighet varje tomt och lägenhet fortfarande skall utgöra särskild taxeringsenhet, där ej den skattskyldige påkallar samfärd taxering av flera tomter eller lägenheter, som gemensamt tjäna till byggnadsgrund för sammanhörande byggnader eller eljest utgöra ett lokalt och ekonomiskt sammanhängande helt.

Denna principiella omläggning av taxeringsenheternas omfattning är ägnad att väcka betänkligheter. Taxeringsvärdena hava för närvarande en avsevärd betydelse för vissa med den allmänna fastighetskrediten och fastighetshandeln sammanhängande förhållanden, såsom beläning av inteckningar, stämpelavgift vid lagfart o. s. v. Att i dessa avseenden vanskligheter skola uppstå, därest allenast ett taxeringsvärde, omfattande hela egendomskomplexet, finnes att tillgå vid värdeberäkningen, torde vara otvivelaktigt; och den i förslagen medgivna uppdelningen av taxeringsvärdet å varje i komplexet ingående fastighet föreligger blott såsom en eventualitet, beroende av jordägarens eller den med honom i skattskyldighetshänseende likställdes framställning.

Den kamerala indelningen lämnar givetvis en fastare grund för taxeringsenheternas reglering än den faktiska användningen. Brukningsenheten är icke bestående utan omlägges allt efter jordägarens skön. Med taxeringsenheternas bestämmande efter brukningsenheterna blir därför en jämförelse mellan taxeringsvärdena å samma jord under en följd av år ej sällan omöjliggjord.

Sistnämnda synpunkt framträder i samband med frågan om införande av värdestegringsbeskattning å fast egendom. Om, såsom kamarrätten ifrågasatt, till grund för beräkning av fastighets värdestegring lägges jämförelse mellan fastighetens taxeringsvärde å olika tider, föreligger nämligen behovet av största möjliga kontinuitet i taxeringsenheterna. I varje fall synas, innan grunderna för värdestegringsbeskattningen blivit fastställda, taxeringsenheterna böra, såsom hittills, i huvudsak följa den kamerala indelningen, då eljest värdestegringsbeskattningens rationella ordnande kan äventyras.

Syftet med taxeringsenheternas föreslagna omläggning är uppenbarligen, att fastigheter, som utgöra ett lokalt och ekonomiskt sammanhängande helt, till exempel flera hemman, som hava gemensamma driftsbyggnader eller eljest ligga i sambruk, skola vid taxering värdesättas icke var för sig utan såsom en enhet. Givetvis äger det sin riktighet att, där flera fastigheter hava dylikt samband sins emellan, deras värdesättning bör ske med hänsyn till det sambruk och det gemensamma byggnadsbestånd, som i varje särskilt fall föreligger. Men att sådan värdesättning kommer till stånd kan vinnas genom särskilda bestämmelser, vilka icke behöva medföra en rubbning av de nuvarande grunderna för taxeringsenheterna.

Aförslaget och — beträffande jordbruksfastighet — jämväl Bförslaget upptaga, såsom ovan nämnts, föreskrifter om uppdelningsvärden, som på framställning av jordägaren eller innehavare med skattskyldighet såsom ägare kunna åsättas ägovidder, som tillhöra olika i ett egendomskomplex ingående kamerala fastigheter. Bestämmelser om sådana anordningar, varigenom först gemensamt taxeringsvärde skall åsättas hela egendomskomplexet och därefter särskilda taxeringsvärden sättas å de däri ingående fastighetsdelarne, innebära i själva verket blott anvisning om den *metod*, som bör följas vid fastighetstaxering. Ett angivande av den lämpliga och riktiga metoden är visserligen av behovet påkallat men är att anse såsom en anvisning för bestämmande av taxeringsvärdet och icke såsom en grund för taxeringsenheternas lokala omfattning.

Emellertid givas för visso fall, då större svårighet möter att efter värdering sätta särskilt taxeringsvärde å varje i ett egendomskomplex ingående fastighet eller del därav. Så är förhållandet med fastigheter, som i skiftesavseende bilda en samfällighet, samt med tomter eller lägenheter, som gemensamt tjäna till byggnadsgrund för en eller flera sammanhörande byggnader eller eljest utgöra ett lokalt och ekonomiskt helt. För sådana fall torde det befinnas praktiskt lämpligt att låta vissa kamerala fastigheter eller fastighetsdelar tillsammans utgöra en taxeringsenhet. Värdestegringsbeskattningen skulle i förevarande fall kunna grundas å särskild uppskattning av den jord, som kunde träffas av denna beskattning, eller ock följa den sålunda sammansatta taxeringsenheten.

Kammarrätten vill alltså förorda, att den kamerala indelningen fortfarande lägges till grund för fastighetstaxeringen, där ej särskilda förhållanden finnas böra föranleda en annan begränsning av taxeringsenheten.

I övrigt har granskningen av 6 § och de till densamma hörande anvisningarna i Aförslaget givit anledning till följande anmärkningar.

För undvikande av missförstånd torde böra angivas, att fiske, som är i jordebok särskilt upptaget, skall utgöra taxeringsenhet. Kommer, såsom kammarrätten förordat, frälseränta fortfarande att i beskattningsavseende hänföras till fast egendom, bör likaledes föreskrift meddelas, att varje frälseränta bildar taxeringsenhet.

I 6 § av bevillningsförfordningen upptages torp såsom exempel å bruksdel. Detta har någon gång föranlett, att jämväl s. k. stat- eller daglönartorp taxerats såsom särskilda taxeringsenheter, något som emellertid icke torde vara i bevillningsförfordningen avsett och i varje fall icke lämpligen bör äga rum. Enligt Eisermans och von Wolckers mening, som kammarrätten håller för riktig, bör torp, därå jordbruk av torpinnehavaren självständigt bedrives, anses såsom särskild taxeringsenhet, även om torplegan uteslutande eller huvudsakligen utgår i dagsverken, men om däremot självständigt jordbruk icke bedrives av torpinnehavaren, såsom fallet i allmänhet är med innehavare av s. k. stattorp och därmed jämförliga jordupplåtelser, där jordägaren ej endast äger byggnaderna utan ock i regel tillhandahåller för jordbruket erforderlig dragkraft samt torpinnehavaren är att anse såsom lönearbetare och ej såsom jordbrukare, bör torpet icke komma i betraktande såsom särskild taxeringsenhet. Dessa synpunkter framhållas emellertid icke i Aförslagets anvisningar med erforderlig tydlighet. Anvisningarna härutinnan torde lämpligen kunna erhålla en formulering, ungefär motsvarande det referat av Eisermans och von Wolckers mening, som här ovan lämnats.

Enligt Aförslaget skola mangårdsbyggnader och driftsbyggnader för jordbruk med binäringar och skogsbruk inbegripas i samma taxeringsenhet som den egendom, varå byggnaderna äro belägna, och detta jämväl i det fall att byggnaderna icke tillhöra jordägaren eller såsom ägare skattskyldig innehavare av jorden. Byggnad å mark av annan fastighets natur, tillhörig annan än markägaren, blir enligt samma förslag självständig taxeringsenhet allenast i det fall, att byggnadens ägare icke är skattskyldig jämväl för marken.

Kammarrätten håller för sin del före, att mangårds- och driftsbyggnader å jordbruksfastighet böra, då särskilda förhållanden därtill föranleda, bilda särskilda taxeringsenheter. Svårigheter kunna väl möta vid uppskattningen av sådana byggnader, men dylik uppskattning måste dock i vissa fall ske för taxeringen till förmögenhetsskatt.

Särskilt taxeringsvärde å ifrågavarande byggnader erfordras så-

lunda, då byggnadernas ägare icke är ägare eller med ägare likställd innehavare av jorden och följaktligen bör utgöra fastighetsskatt för byggnaderna, men icke för jorden. Under förutsättning att byggnad å annans mark skall, såsom kammarrätten anser riktigt, taxeras efter sitt förmögenhetsvärde för ägaren, läser ock sådan byggnad, belägen å jordbruksfastighet, böra utgöra särskild taxeringsenhet, då byggnadens ägare, även om han är skattskyldig till fastighetsskatt för både jord och byggnad, dock åligger skattskyldighet till förmögenhetsskatt för allenast byggnadens värde. Så kan exempelvis förhållandet bliva med innehavare av publikt jordbruksboställe.

Beträffande åter annan fastighet, som är bebyggd, föreslås i 9 §, att särskilt värde skall sättas å marken och särskilt värde å byggnaderna samfällt, med rätt för vederbörande att påkalla uppdelning av byggnadernas värde. Kammarrätten, som häremot icke har annan erinran än att några uppdelningsvärden icke böra förekomma, anser således marken och varje byggnad för sig eller, där flera byggnader äro att anse såsom ett sammanhängande komplex, byggnaderna samfällt böra särskilt värdesättas. Vid sådant förhållande synes emellertid lämpligast att i fråga om annan fastighet låta mark och byggnad eller komplex av byggnader i varje fall bilda särskilda taxeringsenheter.

Kammarrätten vill vidare framhålla, att de i sak viktiga stadganden, som reglera frågan om byggnader skola vara självständiga taxeringsenheter eller ej, böra i stället för att intaga den undanskymda ställning, de erhållit i Aförslagets anvisningar, inrymmas i själva lagtexten.

De i Aförslaget upptagna bestämmelserna rörande de fall, då upplåtna områden av en fastighet skola bilda särskilda taxeringsenheter, kunna, såsom i några yttranden framhållits, befaras föranleda osäkerhet och ojämnhet vid tillämpningen; och synes det kammarrätten önskvärt, att mera utförliga och i varje fall tydligare anvisningar härutinnan lämnas. Givetvis bör icke såsom särskild taxeringsenhet upptagas mark, som allenast tillfälligt upplåtits åt annan. I Aförslagets motivering (sid. 304—306) har visserligen framhållits, att upplåtelse av mark, vare sig från jordbruksfastighet eller från annan fastighet, skall vara av stadigvarande art för att den sålunda upplåtna marken skall utgöra särskild taxeringsenhet. Men åt denna väsentliga förutsättning för taxeringsenhets bildande bör uttryck lämnas i själva lagtexten. Nu förekommer blott i anvisningarna (sid. 72) föreskrift att, då upplåtelse skett från *jordbruksfastighet*, marken skall hava tagits i bruk för annan stadigvarande användning än egendomen i övrigt, för att särskild taxerings-

enhet skall föreligga. Vidare framhålles i motiveringen, att upplåtna tomtmarksområden bilda i *olika innehavares* hand skilda taxeringsenheter. Även härom synes lämpligen någon föreskrift kunna meddelas. Likaledes vore ej ur vägen, att anvisning lämnades rörande de numera vanliga s. k. koloniträdgårdarna. Att varje däri upplåten lott skulle erhålla särskilt taxeringsvärde torde knappast böra ifrågasättas. Däremot skulle möjligen ett sammanhängande komplex av dylika lotter kunna anses såsom särskild brukningsdel och på sådan grund särskilt taxeras.

Slutligen må anmärkas, att bestämmelse saknas, till vilken tidpunkt hänsyn skall tagas vid taxeringsenheternas fastställande. Då taxeringsvärdet skall enligt förslagen bestämmas efter egendomens värde vid nästföregående års utgång, lärur härav kunna slutas, att i förslagen avsetts att jämväl taxeringsenheterna skola upptagas efter förhållandena vid nämnda tidpunkt, men uttrycklig föreskrift i berörda avseende bör i författningen meddelas.

Skulle förslaget om särskilda uppdelningsvärden godkännas, erfordras likaledes föreskrifter om tiden och ordningen för sådana framställningar, som avses i 6 § sista stycket och i 9 §. Får sådan uppdelning ske även de år, då allmän fastighetstaxering icke äger rum? Möjligen hava förslagsställarne avsett, att dylika föreskrifter skola inflyta i förordningen om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering.

I anvisningarna framhålles att, om till en och samma egendom höra ägor inom flera kommuner, densamma måste uppdelas i taxeringsenheter i förhållande därtill. Här må emellertid påpekas, att bestämmelser jämväl erfordras om förfarandet i de fall, att olika delar av en fastighet bliva föremål för beskattning till olika administrativa indelningsområden av annat slag än de borgerliga primärkommunerna eller att viss del av en fastighet underkastas skatteplikt till sådant indelningsområde, exempelvis municipalsamhälle, medan den utanför området belägna delen av fastigheten är från dylik skatteplikt fri. Om ock varje sådan del av fastigheten icke behöver utgöra särskild taxeringsenhet och följaktligen få särskilt taxeringsvärde sig åsatt, måste dock i fall, varom nu är fråga, särskild värdesättning av fastighetsdelarna äga rum. Dylika bestämmelser, ehuru ofullständiga, finnas för närvarande intagna i 32 § förordningen om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering. De torde ock rätteligen hava sin plats i nämnda författning. Det må erinras, att denna fråga blivit föremål för behandling i nådiga propositionen till 1919 års riksdag, nr 301, med förslag till förordning om ändrad lydelse av § 1 mom. 1, § 6 mom. 1 och § 8 mom. 1 i förordningen den 11 augusti 1894 angående mantalsskrivning m. m.

Taxeringsvärde.

7 §.

Kammarrätten ansluter sig obetingat till den i båda förslagen företrädda mening, att taxeringsvärdet å fast egendom bör i regel bestämmas efter egendomens saluvärde och icke efter dess avkastnings- eller annat värde. Principen om taxeringsvärdets grundande å saluvärdet innebär för övrigt icke någon nyhet i lagtillämpningen, då av det direktiv, som tillförene lämnats i bevillningsförordningen och ännu kvarstår i de till densamma hörande anvisningarna, att uppskattning av fast egendom skall ske till dess verkliga värde, ansetts följa, att egendomens saluvärde varit det för taxeringen avgörande. De i nämnda anvisningar uppräknade grunder, efter vilka taxering av fast egendom bör ske och som sins emellan leda till olika uppskattningsvärden, hava emellertid kunnat giva anledning till tvekan, vilket uppskattningsvärde företrädesvis bort sökas. Att i lag uttryckligen föreskrives, vilket det värde är, som taxeringen har till syfte att träffa, framstår således såsom en angelägenhet av vikt. Detta har ock i båda förslagen beaktats.

I andra stycket av föreliggande paragraf upptages såsom undantag från principen om taxeringsvärdets överensstämmelse med allmänna saluvärdet den föreskriften, att skog till kronan eller allmän inrättning tillhörig fast egendom skall uppskattas efter värdet vid uthålligt skogsbruk. Annan skog — liksom all skogsmark — skall däremot enligt Aförslaget taxeras till allmänna saluvärdet eller, såsom detta värde i fråga om skog plägar benämnas, realisationsvärdet.

Enligt Bförslaget skall all skog ävensom skogsmarken taxeras till dess saluvärde. Enligt vad motiveringen till detta förslag giver vid handen, avser Landén emellertid med skogs saluvärde icke dess realisationsvärde utan det värde skogen i befintligt skick skulle äga under förutsättning av normal skötsel och fortsatt skogsbruk (sid. 170—172). En sålunda angiven värdering, vartill någon antydning icke gives i själva författningsförslaget eller dess anvisningar, synes i det närmaste sammanfalla med värdering efter uthålligt skogsbruk.

Beträffande Eisermans och von Wolckers förslag om tillämpning av olika beskattningsmetoder för skog, beroende av vem som är ägare av densamma, synes detsamma ägnat att väcka betänkligheter och knappast stå i god överensstämmelse med de grunder, varpå den objektiva fastighetsbeskattningen vilar. Det låter sig för visso icke förnekas,

att den av den föreslagna anordningen att låta kronans och allmänna inrättningsars skogar värdesättas efter en annan, i regel till lägre uppskattningsvärden ledande metod än övriga skogar framstår såsom en orättvisa i beskattningen särskilt emot de skogsägare, som frivilligt sköta sina skogar efter ordnad skogshushållning.

Om alltså efter kammarrättens mening för uppskattning av all skog, oberoende av vem som är ägare av skogen, bör användas samma uppskattningsmetod, ställer sig kammarrätten mera tveksam inför frågan, vilkendera metoden — uppskattning efter uthålligt skogsbruk eller uppskattning efter realisationsvärde — bör för skogs vidkommande äga företräde.

Då kammarrätten nu vill giva sitt förord åt den förra metoden, har kammarrätten därvid låtit bestämma sig av de praktiska fördelar, som äro med denna metod förenade. I stället för de täta rubbningar i taxeringsvärdet, som allt efter skogs tillväxt eller avverkning blir en följd vid tillämpning av metoden av beskattning efter realisationsvärdet, framträda med den andra metoden skogarna såsom en för kommunen i beskattningsavseende mer konstant värdekälla. Härmed är dock icke sagt, att icke vid taxering efter den nu förordade metoden justering av taxeringsvärdet bör äga rum, allteftersom sådana omständigheter inträffa, vilka kunna antagas inverka å skogens beräknade genomsnittsavkastning, såsom förbättrade avsättningsmöjligheter, skogsbrand, överavverkning o. s. v. Vidare medför taxering av skog efter uthålligt skogsbruk såsom en beaktansvärd fördel, att den frestelse, som för skogsägare kan förefinnas att genom en i skogsvårdshänseende otjänlig avverkning av skog nedpressa sin kommunala skattebörd genom taxeringsvärdets sänkande, icke föreligger vid tillämpning av denna metod eller åtminstone icke framträder med samma styrka som vid uppskattning efter realisationsvärde. Jämväl ur fastighetskreditens synpunkt är givetvis taxering efter uthålligt skogsbruk att föredraga. Kammarrätten förbiser ingalunda, att åtminstone till en början svårigheter komma att möta för taxeringsmännen vid beräkningen av skogs värde efter rationellt skogsbruk, men håller kammarrätten före att med det biträde av skogssakkunniga, som måste förutsättas vara att i erforderlig utsträckning tillgå, dessa svårigheter skola visa sig överkomliga och efter hand — åtminstone i den mån ordnad skogshushållning alltmera kommer till stånd — avtaga. Kammarrätten tillåter sig vidare hänvisa till Sveriges skogsägareförbunds yttrande i föreliggande fråga och vill slutligen framhålla, att redan kommunalskattekommittén förordade principen om skogs taxering efter dess värde vid uthålligt skogsbruk, i det att kommittén

föreslog, att all skog skulle uppskattas till tjugu gånger den beräknade stadigvarande årsavkastningen, emot vilket förslag kammarrätten i sitt över kommitténs betänkande avgivna yttrande icke hade något att i huvudsak erinra.

Ytterligare innehåller 7 § andra stycket den modifikationen från regeln om allmänna saluvärdet såsom uppskattningsnorm, att vid taxering av *kronan eller allmän inrättning* tillhörig jordbruksfastighet hänsyn icke skall tagas till tomt- eller industrivärde i andra fall, än där egendomen besittes med stadgad åborätt eller eljest med ständig eller ärftlig besittningsrätt. Sådan jordbruksfastighet, varom nu är fråga, skall således enligt förslaget uppskattas blott till det värde, fastigheten har såsom använd för jordbruk med binäringar och skogsbruk. Under den antagliga förutsättningen, att ifrågavarande egendom kommer att undantagas från värdestegringsbeskattning, erfordras visserligen icke, att denna egendom för värdestegringsbeskattningens vidkommande åsättes särskilt tomt- eller industrivärde i dess betydelse av mervärde utöver jordbruksvärdet. Men förslaget, vartill motsvarighet icke återfinnes hos Landén, innebär dock en avvikelse från den objektiva fastighetsbeskattningens grunder, om vars befogenhet meningarna kunna vara delade. Vid all repartitionsbeskattning gäller ju såsom regel, att förmåner, som blott avse vissa beskattningsföremål, böra i så liten utsträckning som möjligt ifrågakomma, då sådana förmåner draga med sig däremot svarande ökning i de övriga beskattningsföremålens skattebelastning. Synnerligen goda skäl skulle därför fordras för den för kronans och allmänna inrättingars jordbruksfastigheter nu föreslagna förmånen — en förmån, som för närvarande icke är dessa fastigheter, såvitt de över huvud äro fastighetsbevallning underkastade, medgiven. Giltig anledning synes kammarrätten knappast föreligga till det nu ifrågavarande undantagsstadgandet.

Slutligen föreslås i 7 § tredje stycket den avvikelser från regeln om taxeringsvärdets grundande å allmänna saluvärdet, att byggnad å annans mark skall komma i betraktande med det värde, som byggnaden skulle äga, därest den mark, varå byggnaden är belägen eller som eljest till denna nyttjas, tillhörde byggnadens ägare. Å annans mark uppförd byggnad, som i regel har ett lägre saluvärde än det byggnaden skulle äga i markägarens hand, skall således vid taxeringen icke ifrågakomma efter dess salu- eller förmögensvärde, utan med det tänkta värde, som byggnaden skulle besitta, om byggnadens ägare jämväl hade äganderätt till marken. Någon motsvarande undantagsbestämmelse återfinnes icke i Bförslaget (jfr sid. 159).

Jämväl för det nu ifrågasatta undantaget från regeln, att taxe-

ringsvärdet skall följa allmänna saluvärdet, synes kammarrätten giltiga skäl saknas. Beskattningen är avsedd att vila å skatteobjektets verkliga värde, men icke att träffa ett mindrevärdigt objekt som vore detsamma fullvärdigt. Genom att låta byggnad å annans mark uppskattas till sitt allmänna saluvärde vinnes ock den beaktansvärda fördelen, att byggnaden icke behöver undergå särskild uppskattning vid dess ägares taxering till förmögenhetsskatt, utan taxeringsvärdet blir utan vidare jämväl förmögenhetsvärde.

Därest i enlighet med kammarrättens mening den kamerala indelningen fortfarande lägges till grund för taxeringsenheternas omfattning samt vidare byggnad å »annan fastighet» alltid blir självständig taxeringsenhet, torde såsom allmän uppskattningsregel böra i 7 § eller anvisningarna till densamma angivas, *dels* att vid taxering av jordbruksfastighet hänsyn skall tagas till det sambruk, som i det särskilda fallet må föreligga mellan flera fastigheter, och varje sådan fastighet således åsättas det värde, som under förutsättning av sådant sambruk kan antagas belöpa å densamma, *dels* att beträffande annan fastighet, som är bebyggd, skall, under förutsättning att mark och byggnad tillhöra samma ägare, å marken sättas det värde, marken skulle äga utan byggnaden, och å byggnaden det värde, som efter avdrag från fastighetens hela saluvärde av markens sålunda beräknade värde må återstå, *och dels* att vid uppskattning av byggnad å annans mark hänsyn skall tagas till villkoren för besittningsrätten till den mark, varå byggnaden är belägen. Delvis motsvarande föreskrifter finnas nu intagna i 9 och 10 §§ av Aförslaget.

I Aförslagets anvisningar för taxeringen till fastighetsskatt, avdelning IV, hava utförliga föreskrifter lämnats till ledning vid taxeringsvärdets åsättande. Jämväl Bförslaget upptager särskilda anvisningar för uppskattning av fast egendoms värde.

Beträffande Aförslagets i och för sig värdefulla anvisningar i berörda avseende synas desamma böra erhålla en enklare och mera koncentrerad avfattning, varigenom de kunna lättare förstås. I några avseenden torde desamma böra vinna komplettering, medan de åter i andra kunna utan olägenhet förkortas. Exempelvis lärer sålunda vad å sid. 74 yttras därom att allmänna saluvärdet avser värdet med hänsyn till den marknad, med vilken man skäligen har att räkna i det särskilda fallet, innefatta en så pass självklar sak, att denna anvisning — om den ens är nödvändig — dock icke behöver erhålla så vidlyftig utläggning, som förslaget nu upptager.

I fråga om sättet för verkställande av fastighetstaxering torde

böra uttryckligen i anvisningarna tillrådas taxeringsmännen såsom ett lämpligt förfarande att börja med uppskattningen av de fastigheter, för vilka senast erlagda köpeskillning kan ligga till grund för taxeringsvärdet, och att därefter med ledning av sålunda funna värden vidtaga taxering av övriga fastigheter. Ett dylikt förfarande är ock enligt Aförslagets motivering förutsatt.

De å sid. 75 i Aförslaget anförda omständigheter, som vid taxering av jordbruksfastighet komma särskilt i betraktande, kunna lämpligen kompletteras med »utsäde och skörd eller annan avkastning» samt »antalet kreatur, som kunna å egendomen vinterfödas».

Å sid. 76 angives, att industrifastigheter värderas under förutsättning av fortsatt användning för samma eller jämförligt ändamål. Denna föreskrift, vilken kan föranleda till antagande att tomtmark till industrifastighet icke skall taxeras efter gällande ortspris med hänsyn till det ändamål, vartill marken bäst lämpar sig, erfordrar komplettering; och kan härvid hänvisas till vad Bförslagets anvisningar innehålla i fråga om taxering av industrifastigheter.

Beträffande härefter den betydelse, som senast erlagd köpeskillning bör erhålla såsom värdemätare, skall enligt Aförslagets anvisningar sådan köpeskillning med oförändrat belopp tagas till taxeringsvärde, där ej antingen vid köpet förelegat särskilda omständigheter, som måste antagas hava gjort köparen benägen att köpa även till överpris eller säljaren benägen att även till underpris sälja egendomen eller ock köpeskillningen eljest med hänsyn exempelvis till den tidrymd, som förflutit efter köpet, eller till förändringar av värdeökande eller värdeminskande verkan icke längre kan anses såsom ett tillförlitligt uttryck för egendomens allmänna saluvärde. Denna föreskrift, som för övrigt icke kan äga tillämpning å de fall, då taxeringsvärdet icke skall grundas å det allmänna saluvärdet, skulle tilläventyrs kunna av taxeringsmännen uppfattas såsom ett direktiv att förskaffa sig kännedom om köpeskillningar, huru långt tillbaka i tiden köpen än må ligga. Ett dylikt åliggande för taxeringsmännen torde emellertid icke vara avsett och skulle, vad angår köpeskillningar vid köp, som ägt rum längre tid tillbaka, medföra föga praktisk nytta, då sådana köpeskillningar väl städse komma att frångås såsom icke längre varande ett tillförlitligt uttryck för det nuvarande saluvärdet. Å andra sidan innebär föreskriften möjligen ett alltför ringa hänsynstagande till köpeskillningens betydelse, då köpeskillningen kan utan vidare frångås, så snart taxeringsmännen med hänsyn till någon omständighet — exempelvis den tidrymd som förflutit efter köpet — anse densamma icke uttrycka egendomens allmänna saluvärde.

Kammarrätten vill för sin del förorda Landéns i närmare anslutning till nu gällande bestämmelser framställda förslag, enligt vilket köpeskillning vid köp, som ägt rum *under loppet av nästföregående fem år*, skall anses såsom allmänna saluvärdet, där icke — fränsett andra omständigheter, som böra föranleda att köpeskillningen icke följes vid taxeringen — köpeskillningen *med hänsyn till ändrade prisförhållanden i allmänhet i orten* icke längre kan anses såsom ett tillförlitligt uttryck för egendomens allmänna saluvärde. Härigenom erhålla köpeskillningarna — men endast sådana, som icke på grund av sin avlägsenhet i tiden böra fränkännas vitsord såsom uttryck för gällande saluvärde — större betydelse för taxeringen, som härigenom kan fogas på mera reellt underlag.

Om således taxeringsmännens skyldighet att inhämta upplysningar om betalda köpeskillningar inskränkes till att avse köpeskillningar under de fem nästföregående åren, bör detta givetvis ej hindra, att äldre köpeskillningar, för så vitt de äro vid taxeringen kända, kunna tjäna till ledning vid uppskattningen av egendomarnas värden.

I anvisningarna synes böra uttryckligen angivas, att den betydelse för taxeringen, senast betald köpeskillning skall tillmätas, icke gäller för köpeskillningar vid tvångsauktioner och expropriationer.

Ett av Landén framställt förslag att, om senast erlagd köpeskillning på grund av köparens rent personliga förkärlek för egendomen eller av annan dylik orsak är väsentligen högre än egendomens allmänt gällande saluvärde, taxeringsvärdet ändock ej får sättas lägre än köpeskillningens belopp, med mindre egendomens ägare därom gör framställning, kan kammarrätten, med hänsyn särskilt till den våda för fastighetskrediten, som därav kunde uppstå, icke biträda.

I de nuvarande anvisningarna till bevillningsförordningen föreskrives att, då fast egendom, som under sistförflutna fem år blivit såld, uppskattas högre eller lägre än den senast betingade köpeskillningen, böra de särskilda skäl, vilka därtill föranlett, i taxeringshandlingarna eller nämndens protokoll antecknas. En dylik föreskrift anser kammarrätten, på sätt ock Landén föreslagit, böra bibehållas, ej minst till vägledning för de skattskyldige vid taxeringarnas överklagande. Uppenbart skola dessa anteckningar icke, såsom nu alltför ofta inträffar, inskränka sig till att »köpeskillningen ansetts för hög eller för låg» utan upptaga de skäl, varför köpeskillningen så ansetts.

Vad anvisningarna under avdelning IV i övrigt beträffar måste desamma i vissa stycken omarbetas, därest de av kammarrätten under 7 § gjorda erinringarna vinna beaktande. Särskild uppmärksamhet må

i sådant fall ägnas åt anvisningarna för uppskattning av skog. De nu lämnade anvisningarna om värdering av skogbärande mark synas i vilket fall som helst tarva förtydligande.

Slutligen må erinras att, därest frälseränterätt skall, såsom kammarrätten förordat, fortfarande anses såsom fast egendom, föreskrift bör meddelas om frälseräntans kapitalvärde.

Skogsvärde och tomt- eller industrivärde.

8 §.

Eiserman och von Wolcker hava föreslagit tvenne ur jordbruksfastighets taxeringsvärde utsöndrade värden, vilka skola vart för sig särskilt upptagas, nämligen skogsvärde eller värdet av växande skog utöver husbehovet samt tomt- eller industrivärde eller egendomens värde utöver dess värde såsom använd för jordbruk med binäringar eller skogsbruk. Syftet med dessa särskilda uppskattningar är *dels* att desamma skola tjäna såsom kontroll att alla värdefaktorer bliva vid taxeringen tillbörligen beaktade, *dels* att därigenom möjliggöres en uppdelning av skattskyldigheten för jordbruksfastighet *och dels* beträffande skogsvärdet att lägre bidragsskyldighet kan åläggas skogskapitalet, i vad det överstiger värdet av skog till husbehov, än fastighetens värde i övrigt samt i fråga om tomt- eller industrivärdet att därigenom fastställas en tidpunkt, från vilken vid värdestegringsbeskattning den totala värdestegringen skall börja räknas.

Kammarrätten finner goda grunder anförda för de sålunda föreslagna säruppskattningarna och har icke något att erinra mot den innebörd, de nya begreppen skogsvärde samt tomt- eller industrivärde enligt Aförslaget erhålla. Vad angår skogsvärdet må erinras, att termen skog till husbehov därvid bibehålles vid den innebörd, som den sedan gammalt ansetts hava. För egen del har kammarrätten vid avgivande av sitt yttrande över förslagen till författning om jordräntestegringskatt tänkt sig tomt- eller industrivärde kunna för värdestegringsbeskattningen erhålla ännu större betydelse därigenom att värdestegringskatt skulle kunna utgå för ökning i sådant tomt- eller industrivärde.

Emellertid ifrågasätter kammarrätten beträffande den tekniska anordningen av ifrågavarande värden, huruvida icke desamma — i stället för att, såsom Eiserman och von Wolcker föreslagit, upptagas såsom särskilda anteckningsvärden — lämpligen kunde bliva reella special-

värden, så att fastighetens taxeringsvärde komme att utgöras av dels ett grundvärde (jordbruksvärde e. d.) och dels i förekommande fall ett skogsvärde samt ett tomt- eller industrivärde. Därest skattskyldigheten för de två senare värdena skall i vissa fall vila å annan än den, som är skattskyldig för fastighetens övriga värde, synes det lämpligare att sistnämnda värde vid taxeringen fastställas och i taxeringslängden inflyter såsom specialvärde. Om ändring anses böra ske allenast i någotdera av specialvärdena, kvarstå de övriga orubbade. Den av kammarrätten nu ifrågasatta anordningen, som synes ägnad att befördra reda i taxeringsväsendet, ansluter sig närmare till Landéns förslag (13 §), churu kammarrätten icke biträder vad han föreslagit rörande innebörden av begreppen skogsvärde samt tomt- och industrivärde.

Skulle för övrigt enligt Landéns mening de nya värdebegreppen införas i lagstiftningen allenast ur förenämnda kontrollsynpunkt, bleve säkerligen anordningen tämligen värdelös; berörda synpunkt synes kammarrätten icke tillräcklig att ensam för sig motivera anordningen i fråga.

Om taxeringsenheterna, såsom kammarrätten föreslagit, fortfarande komma att följa den kamerala indelningen, följer därav, att jämväl skogs- och tomt- eller industrivärdena måste, där de förekomma, uppskattas för varje särskild fastighet, varvid det sambruk, som i det särskilda fallet kan föreligga mellan flera fastigheter, måste beaktas. Husbehovsskog till ett visst egendomskomplex får således icke beräknas förefinnas å allenast en av fastigheterna utan måste förhållandevis uppdelas å samtliga i komplexet ingående fastigheter, varå skog finnes. Skulle tomt- eller industrivärdet avse allenast en del av en fastighet, vore det särskilt för värdestegringsbeskattningen önskvärt, att — där så ske kan — vid taxeringen angives, vilken del av fastigheten, som tomt- eller industrivärdet avser.

Taxering av bebyggd annan fastighet.

9 §.

Det i föreliggande paragraf angivna sättet för taxering av bebyggd annan fastighet anser kammarrätten för sin del riktigt, för så vitt mark och byggnad äro i samma ägares hand. Om emellertid, såsom kammarrätten föreslagit, det huvudsakliga innehållet av 9 § upptages under 7 § och några uppdelningsvärden för byggnader icke behöva ifrågakomma, kan 9 § utgå.

I Aförslagets anvisningar för taxeringen till fastighetsskatt, avdelning V, lämnas närmare föreskrifter om taxering av tomt och byggnad. I olikhet mot vad härutinnan föreslagits håller kammarrätten före, att vid taxering av tomtmark densamma i alla de fall, där sådant är möjligt, lämpligen bör uppskattas självständigt med ledning av betalade tomtpris, därvid byggnadens värde således kommer att motsvara skillnaden mellan fastighetens totala värde och tomtens värde. Att ett sålunda framkonstruerat värde å byggnaden kan komma att motsvara allenast vad som plägar benämnas rivningsvärde ligger i öppen dag. Skulle undantagsvis tillräckligt material för bedömande av tomtens värde icke stå taxeringsmännen till buds, torde, där fastigheten kan anses nöjaktigt bebyggd, det i första punkten anvisade förfarandet kunna användas och i annat fall den kontrollberäkning, som angivits å sid. 82 i Aförslaget, äga rum. Det synes nämligen kammarrätten, att det riktigaste uppskattningsresultatet beträffande tomt vore att förvänta vid en direkt, på jämförelse med betalade pris å tomter i orten grundad uppskattning av tomtens värde. Vikten av en riktig tomtvärdering framträder med särskild styrka, om värdestegringsbeskattning å annan fastighet kommer att, såsom kammarrätten förordat, grunda sig å taxeringsvärdena för tomtmark.

Angående taxering av annan fastighet, då marken och byggnaderna äro i olika ägares hand, hänvisas till vad ovan under 7 § anförts.

Uppdelningsvärde.

10 §.

Jämväl föreliggande paragraf bör utgå, därest uppdelningsvärden, på sätt kammarrätten hemställt, icke skola ifrågakomma.

Taxeringsperiod.

11 §.

Enligt 2 § av anvisningarna till gällande bevillningsförordning kan under löpande taxeringsperiod *jordbruksfastighets* taxeringsvärde höjas, om fastighetens värde genom ny- eller tillbyggnader i betydligare mån förhöjts, samt sänkas om, bland annat, fastighetens värde genom nedrivning av byggnader märkligen förminskats i förhållande till dess uppskattade värde. Enligt Aförslaget har dels omtaxering av jordbruks-

fastighet under löpande taxeringsperiod i fall av värdeökning icke medgivits och dels av de värdeminskande förhållanden, som för närvarande få föranleda jordbruksfastighets omtaxering under perioden, uteslutits nedrivning av byggnader. Till vad sålunda föreslagits, därför motivering icke lämnats, synas giltiga skäl icke föreligga. Byggnadsbeståndet kan nämligen särskilt för små jordbruksfastigheter, som närma sig gränsen till annan fastighet, såsom s. k. egna hem, större sommarnöjen o. d., utgöra den dominerande faktorn vid fastighetens värdesättande. Bibehålles alltså förändring i byggnadsbeståndet såsom anledning till höjande eller minskande av jordbruksfastighets taxeringsvärde under taxeringsperioden, bör dock såsom villkor för omtaxering gälla den i förslaget eljest upptagna minimigränsen för värdeökning eller värdeminskning.

En sådan minimigräns för värdeökning eller värdeminskning, vilken måste befinnas överskriden, för att omtaxering under löpande taxeringsperiod må äga rum, synes kammarrätten väl ägnad att undanröja den osäkerhet och ojämnhet vid sådana omtaxeringar, vartill de nuvarande svävande uttrycken i bevillningsförordningens anvisningsbestämmelser föranleda.

I fråga om höjande av *annan fastighets* taxeringsvärde under taxeringsperioden uppställas emellertid enligt Aförslaget icke såsom villkor, att egendomens värde skall hava ökats med visst minimibelopp, utan blott att fastighetens värde i taxeringsavseende i betydligare mån ökats utöver taxeringsvärdet. Det synes kammarrätten som om jämväl i förevarande avseende det eljest föreslagna måttet för ändringen i fastighetens värde lämpligen bör gälla såsom förutsättning för omtaxering.

I motiveringen till 11 §, sid. 348, framhålls att, om under löpande taxeringsperiod en taxeringsenhet uppdelas i flera sådana, en fullt självständig taxering av varje genom uppdelningen bildad taxeringsenhet är enligt förslaget avsedd att äga rum. Denna mening, som kammarrätten för sin del anser riktig, bör emellertid komma till uttryck i författningen, helst den står i strid med nuvarande, av regeringsrätten antagna praxis, enligt vilken de nya taxeringsvärdena skola sammanlagt uppgå till senaste taxeringsvärde å den taxeringsenhet, som undergått uppdelning. Motsvarande föreskrift synes för övrigt böra lämnas för det fall att flera taxeringsenheter under taxeringsperioden sammanslås till en taxeringsenhet.

Likaledes tarvas föreskrift, huruvida omtaxering av taxeringsenhet får under taxeringsperiod äga rum, då taxeringsenheten, utan att undergå uppdelning, förändrar beskattningsnatur under perioden. Enligt kammarrättens mening bör omtaxering för sådant fall vara medgiven.

Slutligen må framhållas, att taxering av fastighet under år, då

allmän fastighetstaxering icke äger rum, jämväl måste ifrågakomma för det fall, att fastighet, som enligt bestämmelserna i 5 § av Aförslaget vid den allmänna fastighetstaxeringen icke åsatts taxeringsvärde, sedermera under taxeringsperioden övergår till skattepliktig egendom eller fastigheten eljest under perioden underkastas avgiftsskyldighet.

Såsom kammarrätten ovan antytt synes omtaxering, som under år, då allmän fastighetstaxering icke äger rum, sker på grund av taxeringsenhets uppdelning i flera taxeringsenheter eller sammanslagning av taxeringsenheter, icke böra inskränkas till allenast en uppdelning eller sammanslagning av förutvarande taxeringsvärden. Styckas en fastighet i flera lotter, kan varje lotts taxeringsvärde, om detsamma måste bestämmas till viss bråkdel av stamfastighetens taxeringsvärde, bliva synnerligen missvisande beträffande fastighetslottens verkliga värde och detta till men för både fastighetslottens ägare och det allmänna. Taxeringsmännen böra därför enligt kammarrättens mening äga att vid sådan omtaxering, utan hinder av föregående taxeringsvärden, taga hänsyn till alla omständigheter, som kunna tjäna till ledning för utrönande av de verkliga värdena, och i enlighet därmed bestämma de nya taxeringsvärdena.

Samma fria prövningsrätt synes böra tillkomma taxeringsmännen, då det gäller att under år, då allmän fastighetstaxering icke skall verkställas, omtaxera fastighet på grund av inträffad värdeförhöjande eller värdeförminskande omständighet. Eljest kunna även i sådana fall de nya taxeringsvärdena giva mer eller mindre oriktiga uttryck för fastigheternas verkliga värden. Såsom Landén å sid. 193 i sitt betänkande påpekat, råder för närvarande oklarhet om huruvida en under taxeringsperioden företagen ny taxering av en viss egendom skall bygga på alla de faktorer, som bestämma egendomens värde; och har Landén, som ansett hänsyn vid omtaxeringen icke böra tagas till andra omständigheter än dem, som få giva anledning till omtaxering, i enlighet härmed avfattat stadgande i sitt förslags 27 §. I varje fall synes i förevarande fråga, däri Eiserman och von Wolcker icke uttalat sig, någon författningsbestämmelse erforderlig.

För övrigt lär redan vid prövning av frågan, huruvida omtaxering under perioden på grund av värdeförhöjande eller värdeförminskande omständighet får äga rum, hänsyn böra tagas jämväl till andra omständigheter, än den eller dem, som för omtaxeringen åberopas. Om exempelvis eldsvåda å en egendom i och för sig medfört värdeförminskning, tillräckligt stor för att kunna föranleda omtaxering, men för att taga det av Landén å sid. 193 anförda exemplet upptäckten av en

värdefull stenart ökat egendomens värde med högre belopp än det, var till värdeminskningen uppgått, synes omtaxering icke böra tillståndas. Jämväl härutinnan äro emellertid anvisningsbestämmelser önskvärda.

Det synes näppeligen kunna ifrågasättas, att taxeringsnämnderna under de år, då allmän fastighetstaxering icke äger rum, skola undersöka varje i taxeringslängden upptagen fastighet för att få utrönt, om dess värde på grund av någon av de i författningen särskilt angivna omständigheterna så stigit eller sjunkit i värde, att omtaxering skall ske. Redan med taxeringsnämndernas nuvarande organisation torde dessamma icke ingå i sådan undersökning. Och än mindre kan förväntas, att taxeringsnämnderna skola inlåta sig därpå, om taxeringsarbetet kommer att, såsom ur vissa synpunkter kan vara önskvärt, mera centraliseras och taxeringsdistrikten sålunda till sin utsträckning ökas men till antalet minskas. Av sådan anledning vill kammarrätten förorda, att omtaxering av fastighet under taxeringsperiod på grund av värdeförhöjande eller värdeförminskande anledning göres beroende av anmälan hos vederbörande taxeringsmyndighet från den skattskyldige eller kommunal myndighet.

I 27 § av Bförslaget lämnas föreskrift, att varje år skall det för året gällande taxeringsvärde fastställas. Motsvarande föreskrift saknas i Aförslaget. Sådan fastställelse av taxeringsvärde skulle emellertid de år, då allmän fastighetstaxering icke äger rum, i regel bliva av allenast formell art, eftersom andra värden än de vid allmän fastighetstaxering fastställda blott i undantagsfall kunna äsättas fastigheterna. En dylik formell fastställelse synes kammarrätten knappast lämplig och i varje fall icke av förhållandena påkallad. Däremot skulle, enligt kammarrättens förmenande, större reda och klarhet vinnas, om i författningen uttryckligen förklaras, att det vid allmän fastighetstaxering fastställda taxeringsvärdet skall med vissa undantagsfall oförändrat gälla för såväl det år, varunder den allmänna fastighetstaxeringen sker, som de fyra därpåföljande kalenderåren, och därefter fullständigt angivas de fall, då fastighetstaxering under taxeringsperioden kan ifrågakomma. Ändrad avfattning av föreliggande 11 § i angivna syfte anser kammarrätten därför önskvärd. Därjämte skulle i taxeringsförordningen meddelas erforderliga föreskrifter om vem som äger påkalla omtaxering under taxeringsperioden och den myndighet, hos vilken framställning därom skall göras.

Fastighet, vars värde understiger 100 kronor.

12 §.

Enligt 2 § sista stycket av anvisningarna till gällande bevillningsförfordning skall fast egendoms värde, som icke uppgår till 100 kronor, införas endast i den för anteckningar avsedda kolumnen i taxeringslängden. Då nu motsvarande föreskrift icke upptagits i förslagen, har kammarrätten häremot icke funnit anledning till annan erinran än att, om taxeringslängden, såsom Eiserman och von Wolcker tänkt sig, fortfarande skall redovisa samtliga fastigheterna inom taxeringsdistriktet och således även fastighet, vars värde understiger 100 kronor, det synes beträffande sådan fastighet böra i anteckningskolumnen på något sätt angivas, att vederbörande beskattningsnämnd förehaft uppskattning av fastighetens värde, enär eljest tvekan kan uppstå, huruvida taxering av fastigheten blivit av beskattningsnämnden förbisedd, något som, efter vad erfarenheten givit vid handen, stundom inträffar.

Skattskyldighet för fast egendom.

14 §.

Vid frågan om ordnande av skattskyldigheten för fast egendom möter först spørsmålet, huruvida skattskyldighet för utarrenderad jordbruksfastighet bör åläggas arrendatorn eller ägaren, respektive den med ägare likställde innehavaren.

Enligt gällande kommunallagar skola de egentliga kommunalutskylderna erläggas av arrendatorn. Kommunalskattekommitténs majoritet föreslog på vissa angivna skäl, att skattskyldigheten för fast egendom skulle åligga ägaren utom i de fall att fastigheten ägdes av staten, landsting, härad eller tingslag, kyrkor, akademier med flera samfund och inrättningar, då skattskyldigheten skulle vila å arrendatorn.

Bförslaget fritager nu arrendatorn i varje fall från skattskyldighet för den arrenderade fastigheten. Enligt 5 § 2 mom. i detta förslag skall det nämligen åligga ägaren och den med ägare likställde innehavaren av fast egendom att erlägga egendomsskatt för densamma. Denna skattskyldighetens omläggning har i Landéns betänkande (sid. 191—192) motiverats därmed att densamma syntes stå i full överensstämmelse med den nya karaktär, egendomsskatten i jämförelse med fastighetsbevillningen och därå grundade kommunala skatt erhållit.

Enligt Aförslaget bibehålles åter jordbruksarrendators skattskyldig-

het utom beträffande skogsvärde samt tomt- eller industrivärde, för vilka värden skattskyldigheten skall åligga ägaren eller den med ägare likställde innehavaren.

Kammarrätten ansluter sig för sin del till Bförslagets ståndpunkt i föreliggande fråga. Fastighetsskatten är nämligen en ren objektskatt å fastigheten och har intet att göra med, på vad sätt eller av vem fastigheten utnyttjas. Principiellt bör skatten därför betalas av ägaren, respektive den med ägare likställde innehavaren. De nuvarande kommunala utskylderna för jordbruksfastighet äro av annan art och kunna närmast karakteriseras såsom avkastningsskatt. För eventuell skatt å jordbrukets avkastning skall arrendatorn givetvis bliva betalningsskyldig; och hans skattskyldighet får härigenom sin naturliga grund och begränsning.

Det visar sig ock, att grundsatsen om arrendators skattskyldighet för arrenderad jordbruksfastighet icke kunnat i Aförslaget upprätthållas. Förslaget gör arrendatorn skattskyldig allenast för själva jordbruksvärdet men låter skatten för skogsvärdet samt tomt- eller industrivärdet stanna å ägaren, enär dessa senare värden skola vara arrendatorn »fullständigt eller i huvudsak ovidkommande». Den sekundära ansvarighet för skatten, som ifrågasatts för att bereda kommunen säkerhet för densamma genom förmånsrätt i själva fastigheten, visar ock hän på en principiell brist i förslaget. Till detta kommer, att en motsatt princip ansetts böra uppställas i fråga om skattskyldigheten för egendom av annan fastighets natur, vilket ingalunda kan anses tilltalande. Slutligen må framhållas, att frågan om den kommunala rösträtten numera icke äger samband med vem som göres skattskyldig för utarrenderad jordbruksfastighet.

Bestämmes skattskyldigheten för utarrenderad jordbruksfastighet i enlighet med Bförslaget, torde böra tagas i övervägande, huru frågan om skattskyldighet för fastighet, som utarrenderats före tiden för den kommunala skattelagens ikraftträdande, bör ordnas. Men även med skattskyldighetens bestämmande enligt Aförslaget lära dylika bestämmelser, såvitt angår skogsvärde samt tomt eller industrivärde, näppeligen kunna undvaras. Det får nämligen förutsättas, att vid arrendebeloppets bestämmande hänsyn tagits till det högre taxeringsvärde och därav beroende skattebörd, vartill befintligheten av växande skog samt egendomens användbarhet till tomter, vilka båda faktorer redan enligt gällande lagstiftning böra vid fastighetstaxeringen verka i värdeförhöjande riktning, givit anledning.

Skattskyldighet såsom ägare åligger för närvarande, bland andra,

innehavare av fastighet, som blivit på viss tid eller livstid avsöndrad. Att på sätt Aförslaget innehåller härutinnan göra ändring, såvitt avsöndrad jordbruksfastighet angår, synes kammarrätten icke vara av förhållandena påkallat, helst avsöndringsinstitutet, i vad det avser avsöndring på viss tid eller livstid, blivit, allenast med undantag för viss publik egendom enligt kungörelsen den 27 juni 1896, genom nya arrendelagen upphävt. Vad som genom förslaget åsyftats är att därigenom innehavare av en på viss tid eller på livstid avsöndrad jordbruksfastighet skulle befrias från skattskyldighet för skogsvärde samt tomt- eller industrivärde. Kammarrätten har redan ovan framhållit, att en överflyttning av skattskyldigheten för dessa värden knappast bör ifrågakomma med avseende å äldre upplåtelser, och några nya avsöndringar av berörda slag kunna, såsom nämnt, icke i regel uppkomma. Kammarrätten anser därför, att sista punkten av 14 § 1 mom. bör utgå och ordet »annan» i punkt f) av 14 § 2 mom. uteslutas.

För det fall att å jordbruksfastighet, som icke utarrenderats, finnes mangårdsbyggnad eller driftsbyggnader för jordbruket, vilka tillhöra annan än jordägaren eller såsom ägare skattskyldig innehavare, exempelvis föregående arrendator, skulle av huvudregeln i 14 § i Aförslaget följa, att ägaren av byggnaderna vore skattskyldig för desamma. Detta torde emellertid knappast vara av förslagsställarne avsett, då enligt Aförslaget omförmälda byggnader skola inbegripas under fastighetens taxeringsvärde utan att på något sätt därifrån utsöndras. Huru kammarrätten ansett frågan om dylika byggnaders taxering böra ordnas, framgår av det föregående.

I avseende å skattskyldighet för skatteplikt underkastade områden, som upplåtits från publikt jordbruksboställe, varmed likställes på lön anslagen jord, eller från annat publikt boställe, håller kammarrätten före, att, därest upplåtelsen skett av offentlig myndighet eller med dess medgivande, skattskyldigheten bör åläggas områdets innehavare och att i annat fall skattskyldigheten för området bör vila å boställshavaren.

Kammarkollegium har emellertid i sitt avgivna yttrande föreslagit, att för *all* staten tillhörig fastighet av annan fastighets natur — således även för fastighet, som icke utgör boställe — skall, därest den upplåtits av offentlig myndighet till annan för sådant ändamål, att fastigheten är skattepliktig, skattskyldigheten åläggas innehavaren. Till en sådan utsträckning av skattskyldighetens överflyttning från ägaren till innehavaren ställer kammarrätten sig tveksam med hänsyn till de olikartade upplåtelser, som kunna ifrågakomma. Även om i en del fall innehavaren lämpligen skulle kunna åläggas skattskyldighet, möta dock i andra fall be-

tänkligheter däremot. Det lärer väl sålunda icke kunna ifrågasättas att, därest en staten tillhörig husbyggnad uthyres till bostäder, de särskilda hyresgästerna skola upptagas såsom skattskyldiga. Ett närmare angivande av de fall, då innehavare av staten tillhörig annan fastighet skulle i beskattningsavseende likställas med ägare, bleve därför erforderligt. Och innan utredning härutinnan föreligger, synes kollegiets ifrågavarande förslag knappast kunna vinna beaktande. För övrigt må framhållas, att det alltid står statsmyndigheten öppet att i upplåtelseavtalet träffa bestämmelse om skattskyldighet.

Kammarkollegium har vidare hemställt, att till 14 § skulle fogas en bestämmelse av innehåll att, därest ecklesiastik fastighet, vara nådiga förordningen den 15 september 1911 ägde tillämpning, icke kunnat utarrenderas, skulle skattskyldigheten i avseende å densamma åligga det pastorat, som på grund av bestämmelserna i 19 § lagen om reglering av prästerskapets avlöning den 9 december 1910 kunde komma att uppbära avkastning från fastigheten. I vad kammarkollegium sålunda föreslagit anser kammarrätten sig böra instämma.

I övrigt har kammarrätten icke något i sak att erinra mot de i 14 § av Aförslaget upptagna bestämmelserna; och får kammarrätten således förorda desamma framför motsvarande bestämmelser i Bförslaget, i den mån bestämmelserna avvika från varandra.

Den mest praktiska lösningen av frågan om skattskyldighet för boställsskogar, som icke stå under skogsstatens omedelbara vård och förvaltning och av vilkas avkastning boställshavaren äger uppbära allenast en del, anser kammarrätten sålunda vara att, i enlighet med Aförslaget, skattskyldigheten för skogsvärdet i dess helhet lägges å kyrkofonden eller annan fond eller inrättning, som har att uppbära den del av avkastningen, vilken icke tillkommer boställshavaren, och att skattskyldigheten för skogsmarken fortfarande får vila å den senare.

2 mom. av 14 § bör kunna vinna en förenklad avfattning, om punkterna a), d) och e) sammanföras till en punkt. Ingressen till detta moment synes lämpligen böra lyda: »I beskattningsavseende likställd med ägare är:».

I redaktionellt avseende kan vidare mot 14 § anmärkas, dels att beträffande utarrenderad jordbruksfastighet det icke uttryckligen säges, vem skattskyldighet för skogsvärde samt tomt- eller industrivärde åligger, och dels att, på sätt jämväl kammarkollegium erinrat, det icke, såsom i sista stycket av paragrafen angives, av bestämmelsen i nästföregående stycke följer, att skogsförsäljningsmedel skola helt eller delvis ingå till

allmän fond eller inrättning. Sista stycket torde lämpligen kunna inledas sålunda: »Skola i andra fall än som avses i nästföregående stycke».

I den speciella motiveringen till Aförslaget (sid. 350) yttras, att åbo å under bruk skatteköpt hemman synes i skattskyldighetshänseende böra likställas med arrendator. Några skäl, varför sådan åbo skulle i avseende å skattskyldighet intaga annan ställning än innehavare av jord med stadgad åborätt, hava dock icke anförts. Kammarrätten vill emellertid icke nu göra något uttalande i denna fråga, helst förstnämnda åboars besittningsförhållanden ännu icke blivit slutgiltigt ordnade.

Slutligen må med några ord beröras ett av Landén framställt förslag att i vissa fall göra innehavare av avverkningsrätt till skog skattskyldig för skogen. I 12 § tredje stycket av Bförslaget föreskrives sålunda, att om i taxeringsvärdet å jordbruksfastighet ingår värdet av skog, vartill avverkningsrätten genom särskild avhandling blivit till annan upplåten för en tid av minst fem år, skall, där sådant av jordägaren påyrkas, taxeringsvärdet uppdelas å sådan skog och å fastigheten i övrigt. Med detta stadgande avses -- ehuru skattskyldighetsbestämmelserna, sådana dessa blivit avfattade i förslagets 16 och 17 §§, därtill knappast föranleda -- att skattskyldigheten för skog, som upplåtits med minst fem års avverkningsrätt, skall kunna åläggas innehavaren av avverkningsrätten.

Då emellertid, enligt 1 kap. 7 § i lagen den 14 juni 1907 om nyttjanderätt till fast egendom, längsta tid för upplåtelse av avverkningsrätt till skog, där upplåtelsen avser allenast eller huvudsakligen att annorledes än till husbehov avverka skogen, är bestämd till fem år, samt innehavare av äldre avverkningsrätt, därå nyssnämnda lag icke äger tillämpning, icke lär kunna åläggas den ifrågasatta skattskyldigheten, utan för dem övergångsbestämmelser måste stipuleras, synes Landéns nu berörda förslag knappast hava praktisk betydelse.

15 §.

I fråga om *vilken* ägare, innehavare eller arrendator av fast egendom skall vara kommunalt skattskyldig för egendomen -- varom för närvarande uttryckliga lagbestämmelser saknas -- ansluter sig Aförslaget till gällande praxis, enligt vilken den är skattskyldig, som är ägare, innehavare eller arrendator av fastighet å landet, då debiterings- och uppbördslängden fastställs, och i stad vid taxeringsårets utgång, var emot enligt Bförslaget skattskyldigheten skall åligga den, som var egendomens ägare eller med ägare likställd innehavare vid utgången av året närmast före taxeringsåret. Kammarrätten anser Eiserman och

von Wolcker hava för sin mening i föreliggande fråga anført giltiga skäl och får därför i sak tillstyrka deras förslag härutinnan.

I detta sammanhang må nämnas, att det av särskilda kommitterade den 12 december 1917 avgivna betänkande med förslag till lagstiftning angående kommunala nybildningar vilar å bland annat den förutsättningen, att praxis i föreliggande fråga kommer att för framtiden bestå (se sid. 187 o. f. i betänkandet).

Uppenbart bör i fråga om skattskyldigheten hänsyn icke tagas till förändring i ägande- eller besittningsrättsförhållanden, som inträffat efter utgången av taxeringsåret, d. v. s. det år under vilket taxeringen sker, eller efter det debiterings- och uppbördslängden å landet företagits till allmän och slutlig granskning eller i stad tagit åt sig laga kraft. Sådan granskning skall å landet ovillkorligen äga rum före taxeringsårets utgång; och synes Aförslaget utgå ifrån att i stad debiterings- och uppbördslängden icke förr än *efter* taxeringsårets utgång vinner laga kraft. Då det emellertid icke får anses alldeles uteslutet, att i stad längden hinner upprättas och den tid av 14 dagar, varunder längden skall finnas för granskning tillgänglig, jämväl hinner förflyta före det taxeringsåret tilländagår, kan ifrågasättas, huruvida icke en omredigering av 15 § må anses påkallad till förebyggande därav att jämväl i nu angivna fall skattskyldigheten bestämmes efter förhållandena vid taxeringsårets utgång.

Om således enligt Aförslaget frågan, vilken ägare, innehavare eller arrendator skall utgöra skatt för viss fastighet, kan bliva beroende av förhållanden, som inträda efter taxeringsförrättningarna, och således undandragas taxeringsmännens prövning, måste dock fasthållas, att övriga frågor i avseende å fastighetsbeskattningen, såsom om den objektiva skatteplikten, taxeringsenheter och taxeringsvärden skola behandlas uteslutande såsom taxeringsärenden. Taxeringsmännen hava att, såsom förut framhållits, bedöma dessa frågor efter förhållandena vid nästföregående års utgång. Vid uppgörande av den kommunala debiterings- och uppbördslängden får således hänsyn icke tagas till sådana under taxeringsåret inträffade förhållanden, som först vid nästföljande års taxering böra föranleda förändring i avseende å taxeringsenhet eller skatteplikt för fast egendom. Om exempelvis staten under taxeringsåret inköper och till ämbetsverk använder en förut enskild person tillhörig fastighet, blir staten för detta år skattskyldig för fastigheten, oberoende därav att statens till ämbetsverk använda fastigheter icke skola vara underkastade skatteplikt. Det synes kammarrätten hava varit önskvärt, om i anvisningarna vägledande bestämmelser härutinnan influtit.

I andra fall synas kompletterande bestämmelser icke *kunna* undvaras. Så är förhållandet, då under taxeringsåret inträffat sådana förändringar i ägande- eller nyttjanderätt till fast egendom, som under nästföljande år böra föranleda uppdelning av taxeringsenheten. En fastighet kan sålunda hava under taxeringsåret uppdelats, så att vid den tid, som är avgörande för skattskyldigheten, finnas flera ägare, en var till viss del av fastigheten. Att i debiterings- och uppbördslängden mellan de särskilda ägarne fördela den fastighetsskatt, som belöper å den odelade fastigheten, låter sig icke göra, eftersom de nya fastighetslotterna ännu icke fått sig särskilda taxeringsvärden åsatta. Och att ålägga samtliga ägarne gemensam ansvarighet för fastighetsskatten skulle kunna leda till orimliga resultat. Under förutsättning att arrendator blir skattskyldig för av honom arrenderad jordbruksfastighet, uppstå motsvarande förhållanden, när en arrendegård under taxeringsåret uppdelats i flera arrendelotter eller när en jordbruksfastighet, som vid utgången av nästföregående år var i sin helhet under ägarens eget bruk, blivit under taxeringsåret till någon del utarrenderad. För sin del håller kammarrätten före, att i de nu exemplifierade och därmed likartade fall skattskyldigheten lämpligen bör påvila den, som var ägare, respektive innehavare eller arrendator av egendomen vid tiden för dess uppdelning. Även om föreliggande fråga icke har större praktisk betydelse, då i regel skattskyldigheten bestämmes avtalsmässigt kontrahenterna emellan, synas dock författningsbestämmelser i ämnet erforderliga.

Slutligen må anmärkas, att Aförslaget, som redan i 15 § begagnar sig av termen »taxeringsår», först i en senare paragraf lämnar besked om vad som därmed skall förstås. Det synes dock riktigare, att definition å de termer, som i förslaget användas, lämnas antingen första gången termen möter i förslaget eller än hellre bland inledningsbestämmelserna eller allmänna bestämmelser. Förslaget giver sålunda i 20 § upplysning om innebörden av orden »taxeringsår» och »beskattningsår». Att särskilda benämningar givas åt det år, varunder taxering sker, och det år, vars avkastning eller inkomst skall undergå taxering, har medfört lättnad vid förslagets avfattande och torde jämväl vid dess tillämpning kunna leda till gagn. Mot uttrycket »taxeringsår» i betydelse av det år, varunder taxering sker, har kammarrätten ej heller något att invända. Däremot synes, på sätt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i Göteborgs och Bohus län jämväl framhållit, ordet »beskattningsår» knappast utgöra lämplig beteckning av det år, vars avkastning eller inkomst skall taxeras, utan snarare i den allmänna uppfattningen framstå såsom det år, då taxeringen äger rum, eller såsom det år, varunder skatten

erlägges. Ordet »beskattningsår» torde därför lämpligen böra utbytas mot något annat, som bättre uttrycker vad som enligt förslaget därmed avses, exempelvis »inkomstår».

Enligt 5 § sista stycket i gällande bevillningsförordning, jämfört med 3 § samma förordning, kan taxeringsmyndighet i visst fall medgiva befrielse för stärbhus från att erlägga bevillning för fastighet; och vinnes härigenom jämväl befrielse från kommunalutskylder för fastigheten. Sådan befrielse från fastighetsbevillning äger taxeringsmyndighet medgiva, då ägaren eller innehavaren av fastighet, för så vitt han varit svensk medborgare och här i riket mantalsskriven, avlidit under taxeringsåret och behållningen i boet ej överstiger 10,000 kronor samt han efterlämnat änka, oförsörjda barn eller andra stärbhusdelägare, som varit beroende av honom för sin försörjning.

Bförslaget ansluter sig i 28 § till nyssnämnda bestämmelser i bevillningsförordningen, varemot något motsvarande stadgande icke återfinnes i Aförslaget.

Då med objektbeskattning å fast egendom får anses överensstämman, att hänsyn icke toges till betalningsförmågan hos den, som har att erlägga fastighetsskatten, eller eljest till ömmande omständigheter, vill kammarrätten för sin del icke påyrka, att den ifrågavarande utvägen att eftergiva skatt för fast egendom lämnas öppen.

Fastighetsbevillning och därå grundade kommunalutskylder skola för närvarande, på sätt i 5 § d) bevillningsförordningen sägs, i vissa fall icke erläggas av ägare eller innehavare av lägenhet med tillhörande åbyggnad, då lägenhetens huvudsakliga värde utgöres av åbyggnaden och ej överstiger 500 kronor, vilket jämväl gäller i det fall, att någon äger byggnad å mark, som av annan äges eller innehaves. Härmed i huvudsak likartade bestämmelser upptagas under 20 § i Bförslaget, varemot i Aförslaget motsvarande bestämmelser saknas.

Jämväl i avseende å nu ifrågavarande undantag från fastighetsbeskattning gäller att detsamma, såsom grundat å ägarens eller innehavarens svagare skatteförmåga, teoretiskt sett icke låter förlika sig med grunderna för objektbeskattning å fast egendom. Mot de av Landén föreslagna bestämmelserna liksom mot de nu gällande kan för

öfrigt framställas den anmärkningen, att desamma ställa alltför stora krav å taxeringsmyndigheterna, i det att dessa för en riktig tillämpning av lagbuden måste förskaffa sig kännedom, huruvida ägaren eller innehavaren eljest är skattskyldig i samma eller annan kommun samt, därest han är gift, jämväl i fråga om hustruns skattskyldighet.

Emellertid synas ur annan synpunkt vissa fastigheter, därför fastighetsskatten icke skulle uppgå till nämnvärt belopp, böra kunna uteslutas vid fastighetsbeskattningen. Kammarrätten syftar härvid å mindre värdefulla byggnader, uppförda å annans mark, exempelvis lusthus, lekstugor och byggnader i koloniträdgårdar. Ett rent praktiskt intresse torde bjuda, att anteckningar om dylika byggnader och deras värden icke belasta taxeringslängderna.

Kammarrätten vill därför såsom tillägg till Aförslaget hemställa, att fastighetsskatt förklaras icke skola erläggas för byggnad tillhörig annan än ägaren eller med ägare likställd innehavare av marken, då värdet av byggnaden eller, där flera byggnader tillhöra samma komplex, värdet av byggnaderna understiger 500 kronor.

3 kap.

Avkastningsskatt.

Allmänna bestämmelser.

16 §.

I Aförslagets motivering (sid. 355—374) lämnas utförlig redogörelse för avkastnings- och inkomstbegreppens innebörd. Såsom förutsättning för att avkastning, respektive inkomst skall föreligga, erfordras — heter det — att en förvärvskälla är för handen; och redogöres vidare för betingelserna för tillvaron av en förvärvskälla.

Med den sålunda lämnade utredningen, emot vilken någon principiell anmärkning icke läter kunna göras, samt genom upptagande i författningsförslaget och dess anvisningar av de särskilda slag av förvärvskällor, som kunna förefinnas, jämte deras närmare innebörd, anse förslagsställarne tillräckligt sörjt för att begreppen avkastning och inkomst skola vara klargjorda. De nuvarande skatteförfattningarna hava emellertid för inkomstbegreppets fastställande upptagit bestämmelser icke allenast om vad som skall taxeras såsom inkomst utan jämväl — och härå ligger huvudvikten — om vad som *icke* skall såsom inkomst taxeras. Det

må äga sin riktighet, att förenämnda utredning är ägnad att klargöra begreppen avkastning och inkomst. Men utredningen föreligger blott i motiveringen, och då på en skattelag böra ställas största anspråk på tydlighet, synes ett uteslutande av de nuvarande lagbestämmelser, som åsyfta att bestämma inkomstbegreppets omfattning, knappast vara tillrädligt.

I 16 § av Aförslaget uppräknas de grupper av förvärvskällor, vilkas avkastning skall taxeras till avkastningsskatt. Härjämte synes medelst hänvisning till 43 § böra angivas, att utom dessa förvärvskällor förefinnas åtskilliga andra förvärvskällor, vilkas avkastning dock icke kommer i betraktande vid taxering till avkastningsskatt.

Då avkastningsskatten skall vara en ren objektskatt lär det ligga i sakens natur, att dylik skatt ej kan läggas å andra skatteobjekt än sådana, som finnas här i riket.

Förslaget har i 17 § givit uttryck åt denna principiellt riktiga bestämning för förvärvskällorna jordbruksfastighet, annan fastighet samt rörelse eller yrke, då där stadgas att fastigheten skall vara belägen i riket och att rörelse eller yrke skall bedrivas inom riket. Beträffande övriga förvärvskällor saknas motsvarande bestämning, varemot i 18 § föreskrives, att avkastningsskatt för dem skall utgöras av här i riket bosatt svensk eller utländsk medborgare samt inländsk juridisk person. Skattesubjektet skall alltså enligt förslaget föranleda, att förvärvskällan anses vara så att säga lokaliserad till riket, även om den i verkligheten finnes i annat land.

Den intäkt, som här i riket bosatt person kan åtnjuta från utlandet, varder således i vissa fall underkastad avkastningsskatt, i andra icke. Härflyter intäkten från fastighet eller från rörelse eller yrke, är den fri från nämnda skatt; härflyter den av annan förvärvskälla, såsom tjänst, pension o. s. v., är den skattepliktig. Giltigt skäl till denna åtskillnad synes kammarrätten knappast förefinnas. För den kommun, som äger beskatta intäkten, är det utan betydelse, huruvida den härleder sig från den ena eller andra förvärvskällan i utlandet; för inkomsttagaren är förhållandet detsamma, enär intäkten i regel torde vara eller åtminstone kan bli beskattad i utlandet i det ena fallet lika väl som i det andra; den reala källa, som lämnar avkastningen, är under alla förhållanden utom räckhåll för svensk lagstiftning. Om, såsom kammarrätten i annat sammanhang gjort gällande, den personliga arbetskraften icke bör anses såsom reellt beskattningsobjekt, framstår oriktigheten av sådan beskattning å förvärvskälla utom riket i än skarpare belysning.

Kammarrätten håller alltså före, att en förutsättning för avkast-

ningsbeskattning bör vara, att förvärvskällan skall finnas inom riket, och att denna förutsättning bör komma till uttryck redan i 16 §.

Understundom kan tvekan uppkomma, huruvida en förvärvskälla finnes inom riket eller icke. Särskilt gäller detta beträffande kapital med dess internationella karaktär. Någon gång torde osäkerhet även kunna råda beträffande avkomstgivande rättighet eller dylik förmån ävensom under G) upptagen annan förvärvsverksamhet. För sådana fall krävas naturligtvis särskilda stadganden. Vad angår kapital synes därvid såsom en rätt så antaglig regel kunna uppställas, att denna förvärvskälla anses finnas inom det land, där den, hvilken disponerar kapitalet, är bosatt. Om alltså en här i riket bosatt person äger åt-njuta avkastning av utomlands förvaltadt kapital, över hvilket han ej äger förfoga, så är förvärvskällan utom riket. Är han åter ägare till utomlands placerade medel, över vilka han äger här förfoga, så är förvärvskällan att anse såsom befintlig inom riket. Antagligen kan i andra tvivelaktiga fall spörsmålet bedömas efter liknande grund.

Om såsom generell förutsättning för avkastningsbeskattning angives, att förvärvskällan skall finnas inom riket, varder den oegentlighet i fråga om utlännings skattskyldighet till avkastningsskatt, respektive kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt, som kammarrätten vill i annat sammanhang anmärka, utan vidare undanröjd.

17 §.

Då det gäller att bestämma omfattningen av förvärvskällan *jordbruksfastighet* möter frågan, på hvad sätt beskattningen av skogsbruks avkastning lämpligast bör anordnas.

Enligt Aförslaget är virkesavkastning, som ej användes för husbehovet — virke till husbehov här dock taget i annan betydelse än i 8 §, där den hävdvunna innebörden av nämnda uttryck bibehållits — avsedd att beskattas medelst skogsaccis. Denna accis skall nämligen träda i stället för avkastningsskatt beträffande nyssnämnda avkastning, på samma gång accisen skall, på sätt förut anmärkts, kompensera den lindrigare bidragsskyldighet, som fastighets skogsvärde i förhållande till taxeringsvärdet i övrigt skall vara underkastat.

Landén har däremot i sitt kommunala beskattningssystem icke bibehållit skogsaccisen. Enligt Bförslaget utgöres nämligen kommunal inkomstskatt för all inkomst efter enahanda repartition, likasom egen-domsskatt träffar det växande skogskapitalet lika hårt som fastighetens värde i övrigt. I detta beskattningssystem lär för övrigt, såsom Landén ock själv påpekat, skogsaccisbeskattning icke heller *kunna* in-

rymmas. Det bleve nämligen en alltför irrationell anordning att låta skogsbrukets avkastning träffas av objektbeskattning, vid vilken hänsyn icke kan tagas till skuldräntor, men låta annan avkastning av fast egendom beskattas allenast i inkomstskattens form och således efter avdrag för skuldräntor.

Såsom skäl för skogsaccisens bibehållande har i motiveringen till Aförslaget (sid. 429) huvudsakligen anförts, att skogsavkastning, utom vad angår det årliga husbehovet för fastigheter med skogstillgång, allenast i undantagsfall kan beräknas såsom en regelmässigt återkommande årsavkastning och därför icke lämpar sig, att såsom annan avkastning av näring medtagas vid den medeltalsberäkning, som enligt förslaget är avsedd att tillämpas vid taxering till avkastningsskatt. Om emellertid medeltalsberäkning, som kammarrätten för sin del avstyrker, icke kommer till stånd, förfaller väl det sålunda anförda skälet för skogsavkastnings beskattning medelst skogsaccis. Men i varje fall är dock skogsavkastnings i allmänhet växlande omfattning ägnad att störande inverka på beskattningens jämnhet, därest denna avkastning skulle lika med annan avkastning deltaga i den allmänna skatterepartitionen.

Då kammarrätten nu uttalar sig till förmån för att i ett blivande kommunalt beskattningssystem utrymme lämnas för accisbeskattning av skogsavkastning, är det huvudsakliga skälet härför den till synes viktiga angelägenheten att i största möjliga mån förlägga beskattningen av skog och dess avkastning till tiden för skogens avverkning. Det ligger enligt kammarrättens mening synnerlig vikt uppå, att beskattningen av det växande skogskapitalet göres så lindrig som förhållandena kunna medgiva, på det att icke en för hård beskattning av skogen skall i sin mån verka hämmande för rationell skogsvård. Om således, på sätt Aförslaget förutsätter, skogsvärdet lämpligen bör i jämförelse med taxeringsvärdet i övrigt lindrigare beskattas, bör å andra sidan compensation härför vinnas genom att låta avkastningen av skogen undergå hårdare beskattning än annan avkastning av fast egendom. För en beskattning av sistnämnda art, avsedd att på en gång träffa avkastningen och skogsvärdet, i vad detsamma blivit genom fastighetsbeskattning lägre beskattat än annat taxeringsvärde, synes accisbeskattningen erbjuda den lämpligaste beskattningsformen. Skogsaccisbeskattningen har visserligen i avbidan på kommunalskattefrågans slutgiltiga lösning förlänats allenast provisorisk karaktär. Men vid skogsaccisens tillkomst förutsattes dock, att denna skattetyd borde utan större ändringar kunna inpassas i det beskattningssystem, som slutligen komme att antagas. I varje fall lär anledning att inhibera skogsaccisbeskattning icke vara

att hämta av det sätt, varpå detta beskattningsinstitut hittills fungerat. För övrigt må erinras, att skogsaccisens borttagande icke skulle medföra lättnad i deklarationsförfarande och taxering, då, såsom även Landén framhållit, det deklarationsförfarande och den taxering, som ligga till grund för skogsaccisen, måste för skogsvårdsavgifterna alltså bibehållas.

Även från skogsvårdsmännens sida har kraftigt påyrkats skogsaccisbeskattningens fortfarande tillämpning i ett reviderat kommunalt skattesystem, och tillåter kammarrätten sig härvid hänvisa till såväl domänstyrelsens som Sveriges skogsägareförbunds underdåniga yttranden i anledning av de remitterade förslagen.

Såväl domänstyrelsen som skogsägareförbundet har emellertid velat giva skogsaccisen än större betydelse än densamma enligt Aförslaget erhållit, i det att accisen skulle ersätta icke blott avkastningsskatt för skogsavkastningen utan tillika hela fastighetsskatten för det växande skogskapitalet; och skulle således allenast skogsmarken draga fastighetsskatt. På grund av den ojämnhet, varmed skogsaccisen inflyter, kan emellertid befaras, att en dylik anordning skulle under vissa år medföra ett oskäligt övervältande av den kommunala skattebördan på övriga beskattningsföremål. Särskilt för mindre s. k. skogskommuner skulle säkerligen avsevärda svårigheter uppstå. Skogsägareförbundet har till förebyggande av sådana olägenheter föreslagit, förutom fondering av accismedlen, sammanslagning av primärkommuner till större skogsbeskattningsdistrikt, inom vilka skogsaccisen borde kunna inflyta med större jämnhet än inom var kommun för sig. Även om detta uppslag kan vara förtjänt av viss uppmärksamhet, möta dock för dess genomförande alltför stora svårigheter för att kammarrätten skulle i frågans nuvarande läge våga förorda detsamma. Här må blott framhållas, att med en anordning av ifrågavarande slag knappast kan undvikas, att den debiteringsprocent, efter vilken skogsaccisen skall utgå, göres lika för samtliga kommunerna inom distriktet, oberoende därav huruvida den ena kommunen har behov av större eller mindre utdebitering än den andra.

Såsom ovan är nämnt avses i Aförslaget att från accisbeskattning undantaga virkesavkastning, som användes till husbehovet, i det att sådan avkastning skulle beskattas medelst avkastningsskatt. Förslaget hänför sig härvid emellertid icke till det hävdvunna husbehovsbegreppet, som innefattar — förutom behovet av vedbrand samt stängsel- och slöjdvirke — jämväl behovet av allt byggnadsvirke å den egendom, därifrån virket tages, utan undantager härifrån det byggnadsvirke, som

användes för ny- eller ombyggnad av egendomens åbyggnader. Allenast det byggnadsvirke, som användes till åbyggnadernas underhåll, skall nämligen enligt 17 § ingå i förvärvskällan jordbruksfastighet. Enligt motiveringen (sid. 432—434) bör den virkesfångst å en egendom, som tages till bruk för ny- eller ombyggnader, icke underkastas avkastningsbeskattning, enär dylik virkesfångst icke framträder såsom en egendomens avkastning; och skulle en sådan beskattning framstå såsom obillig och knappast tillräckligt motiverad av den i beskattningshänseende medgivna avdragsrätten för byggnaders värdeminskning. Däremot är enligt förslaget byggnadsvirke till ny- eller ombyggnader avsett att, i olikhet mot vad för närvarande är förhållandet, bliva underkastat accisbeskattning, vilken beskattningsform skulle för ifrågavarande virke vara lämpligare redan av det skäl, att avverkningar till ny- eller ombyggnader icke äro regelmässigt återkommande och kunna stiga till värdebelopp, som icke stå i god överensstämmelse med egendomens normala avkastningsförmåga.

Det enligt 8 § vid uppskattning till skogsvärde bibehållna vanliga begreppet av skog till husbehov skall alltså, då fråga blir om avkastningsbeskattningen, klyvas sönder i två delar, av vilka den ena göres till föremål för avkastningsskatt och den andra för skogsaccis.

För kammarrätten synes det uppenbart, att all virkesfångst å en egendom utgör verklig avkastning av densamma, oberoende av det ändamål, vartill virket användes. Med denna uppfattning skulle dock låta sig förenas, att virke till ny- eller ombyggnader beskattades medelst accis och icke genom avkastningsskatt. Såsom den ene sakkunnigledamoten, von Wolcker, vilken i föreliggande fråga avgivit särskilt yttrande (sid. 619—620), framhållit, kan emellertid accisbeskattning, avsedd att ersätta icke blott avkastningsskatt utan jämväl vad som brister i full fastighetsskatt för skogsvärde, icke i förevarande fall försvaras, eftersom virke, som går till ny- eller ombyggnader, icke inbegripes i det skogskapital, som skogsvärdet skulle omfatta, och följaktligen får anses hava drabbats av full fastighetsskatt. Ifrågavarande virkesavkastning bleve således genom beläggning med skogsaccis hårdare beskattad än annan skogsavkastning. För jordägare, som under något år med virke från sin egendom verkställer ny- eller ombyggnad, kan väl avkastningen, om däri inräknas virkets värde, det året stiga till belopp utöver det normala, men ett dylikt förhållande kan svårigen antagas för kommunen medföra någon avsevärd rubbning av den jämnhet, varmed avkastningsskatten bör inflyta. Därför måste såsom olägenhet i en beskattningsslag räknas, att det hävdvunna husbehovs-

begreppet, som bibehålles i fråga om taxeringen till skogsvärde, sönderstyckas, då fråga varder om taxering till avkastningsskatt. Enligt kammarrättens mening bör således virke till ny- eller ombyggnader å den egendom, därifrån virket tages, underkastas avkastningsskatt och icke skogsaccis.

Med avseende å det förhållande, att en jordbruksfastighets värde i regel icke ökas med hela värdet av det virke, som användes till ny- eller ombyggnad av egendomens åbyggnader, har von Wolcker i sitt särskilda yttrande ifrågasatt, att en viss kvotdel av virkets värde, exempelvis en fjärdedel, skulle undantagas från beskattningen, vilket borde kompletteras därmed att jordägare, som byggde nytt eller ombyggde med *köpt* virke, finge såsom omkostnad avdraga en motsvarande del av sitt utlägg för virkesanskaffningen. Beräkningen av det värdebelopp, å vilket avdrag för byggnaders värdeminskning skall äga rum, bleve emellertid genom en dylik anordning synnerligen försvårad, och med hänsyn jämväl till de konsekvenser i övrigt, som anordningen skulle medföra — ity att avdrag väl borde ifrågakomma beträffande alla sådana materialier och inventarier, vilka icke med hela sitt saluvärde ökade köparens värdetillgångar — kan kammarrätten icke biträda det sålunda framställda förslaget.

Enligt 17 § skall förvärvskällan jordbruksfastighet avse bland annat skogsbruk, så vitt därigenom tillgodogöras andra skogsprodukter än virke eller tillgodoses behovet av vedbrand samt stängsel-, slöjd- och underhållsvirke icke blott å den jordbruksfastighet, varifrån virket tagits, utan jämväl — tillägges det — å annan jordbruksfastighet, som tillhör eller arrenderas av ägaren till den förstnämnda fastigheten och tillika är belägen inom samma kommun som denna.

Ifrågavarande tilläggsbestämmelse, som i och för sig försvårar uppfattningen av vad som skall falla under förvärvskällans område, synes ej heller vara principiellt riktig. Under avkastningsbeskattning bör nämligen, vad virkesavkastning beträffar, komma allenast virke, som icke inbegripes under skogsvärdet och som således fått sig full fastighetsskatt åsatt. Men skogsvärdet omfattar allt virke, som icke avses för husbehovet å den egendom, därå skogen finnes. Användes alltså virkesskörden å en egendom till annan egendoms husbehov, fordrar konsekvensen, att detsamma belägges med den hårdare beskattning, som accisen är avsedd att utgöra. Berörda tilläggsbestämmelse bör således enligt kammarrättens mening utgå.

Med uttrycken »jordbruksfastighet, varifrån virket tagits» och »annan jordbruksfastighet» torde avses taxeringsenheter av jordbruks-

fastighets natur. Ordet »jordbruksfastighet» kan dock föranleda villrådighet och bör i varje fall, därest taxeringsenheterna komma att, såsom kammarrätten förordat, fortfarande huvudsakligen följa den kammarrättsindelningen, utbytas mot annat uttryck, exempelvis »såsom jordbruksfastighet taxerad egendom». Det område, från vilket virket skall vara avverkat och därå virket skall komma till användning för att virkesavkastningen skall falla under förvärvskällan jordbruksfastighet, bör nämligen utgöras av den eller de fastigheter eller fastighetsdelar, vid vilkas taxering gemensam husbehovsskog beräknats föreligga. Att området han ligga inom två eller flera kommuner är härvid utan betydelse.

Slutligen får kammarrätten påpeka, att om fastighet, belägen inom område, där tomtindelning enligt 1 kap. lagen om fastighetsbildning i stad gäller, kommer att, såsom kammarrätten ansett önskvärt, taxeras såsom annan fastighet jämväl för det fall, att jordbruk därå bedrives, sådant jordbruk dock synes böra hänföras till samma förvärvskälla som annat jordbruk.

Denna erinran gäller ock vid bestämmandet av förvärvskällan »annan fastighets» omfattning.

Beträffande *avkomstgivande rättigheter* upptagas desamma under två punkter, av vilka den första såsom sådana rättigheter angiver med patronatsrätt förenad rättighet att uppbära tionde eller ersättning därför samt frälseränterätt. Anledningen att avkomstgivande rättigheter sålunda uppdelas i tvänne grupper är att söka däri att olika regler i avseende å beskattningssorten skola gälla för vardera gruppen, i det att avkastningen av de till första gruppen hörande rättigheterna givetvis bör taxeras i den kommun, där den fastighet är belägen, av vilken tionden eller frälseräntan utgår, medan avkastningen av de övriga avkomstgivande rättigheterna är avsedd att taxeras i den skattskyldiges bostadskommun.

Om på sätt kammarrätten under 3 § hemställt frälseränterätt fortfarande kommer att taxeras såsom fast egendom, blir frälseräntan självfallet att anse såsom avkastning av sådan egendom. Frälseränterätt skulle i enlighet härmed icke upptagas såsom avkomstgivande rättighet.

Enligt 7 § i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt hänföres krono- och kyrkotionde eller ersättning därför, som åtnjutes av patronus ecclesiae, till inkomst av fast egendom. Någon principiell oriktighet att låta tionden eller ersättning därför rubriceras såsom av-

kastning av fast egendom lärer ej heller föreligga, och synes jämväl lämpligheten tala för att denna anordning bibehållas. Utsöndras alltså från avkomstgivande rättigheter förutom frälseräntherätt även den med patronatsrätt förenade rättigheten att uppbära tionde eller ersättning därför, erfordras icke någon uppdelning av avkomstgivande rättigheter å olika grupper, utan skulle för desamma i sin helhet gälla ensartade bestämmelser i avseende å beskattningsorten.

Enligt förslaget skall till avkomstgivande rättigheter räknas bland annat rätt till royalty. Såsom i motiveringen (sid. 442—443) framhållas, kan förmånen att uppbära royalty leda sitt ursprung från olika anledningar. Ofta framträder emellertid rätten till royalty såsom grundad å eller likställd med delägarskap i affärsverksamhet, och är det icke uteslutet, att den egentliga affärsägaren kan uttaga sin huvudsakliga vinst av affärsföretaget under form av royalty. Oaktat royalty i gällande deklarationsformulär hänföres till inkomst av icke yrkesmässig verksamhet och tillfälliga inkomster, har dock royalty i praxis betraktats såsom inkomst av rörelse. I enlighet härmed har utlänning, som uppburit royalty av här i riket bedrivet affärsföretag, ansetts härstädes skattskyldig jämväl i det fall, att han icke varit här i riket bosatt.

Kammarrätten anser skäl icke föreligga att frånga den hävdvunna uppfattningen, enligt vilken royalty beskattas såsom härflytande av rörelse. Skulle åter, på sätt förslaget innehåller, rätt till royalty hänföras till avkomstgivande rättigheter, komme enligt förslagets 18 § utlänning, som icke är bosatt här i riket, att härstädes undgå skattskyldighet till avkastningsskatt för royalty, vilket med hänsyn till arten av ifrågavarande avkastning näppeligen kan anses tillfredsställande.

Till frågan om beskattningsorten för royalty återkommer kammarrätten vid granskning av 33 §.

Skyldighet att erlægga avkastningsskatt.

18 §.

Aförslaget avser att, i motsats till vad bevillningsförordningen härutinnan stadgar, handelsbolag, kommanditbolag och rederier skola taxeras till avkastningsskatt, men att delägarne skola vara från avkastningsskatt frikallade för vad de från bolagen eller rederierna uppbära. Kammarrätten har icke något att erinra emot denna anordning, men anser tydlig föreskrift härom böra inrymmas i 18 §.

Vidare erfordras bestämmelser rörande skattskyldigheten till avkastningsskatt för vissa samfälligheter, vilka icke utgöra juridiska personer i egentlig mening. Enligt 3 § 2 mom. i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt skola under inländska juridiska personer inbegripas ägare av för gemensamt behov avsatta s. k. besparingsskogar och andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägar- nes gemensamma räkning. Motsvarande stadgande saknas i bevillnings- förordningen, vilket föranlett, att dylika samfälligheter i skattskyldighets- avseende behandlats olika vid taxering till bevillning och vid taxering till inkomstskatt. Såsom Landén i motiveringen till sitt betänkande (sid. 227—228) framhållit, tala starka skäl för att låta skattskyldigheten vila å delägarne samfällt såsom en juridisk person och att sålunda icke göra dem var för sig skattskyldiga för avkastning eller inkomst från samfälligheten. Till dylika samfälligheter böra jämväl räknas socken- och häradsallmänningar. Även gruvbolag, som omförmälas i 67 § gruve- stadgan, torde böra i förevarande avseende likställas med juridisk per- son. Bestämmelser härom äro emellertid erforderliga och synas lämp- ligen kunna intagas i 18 §.

Frånsett avkastning av fast egendom är enligt Aförslaget här i riket bosatt utlännings skattskyldighet till avkastningsskatt i så måtto vidsträcktare än hans skattskyldighet till inkomstbevillning, att han skall erlagga avkastningsskatt för all avkastning av kapital, avkomstgivande rättigheter, tjänst och annan förvärvsverksamhet, medan hans skattskyldighet till inkomstbevillning omfattar allenast inkomst, som av honom här förvärvats eller härifrån åtnjutits, samt inkomst, som, utifrån införd, av honom här använts. Förslaget har icke konsekvent fullföljt bestämmelserna i 18 § om utlännings skattskyldighet, i det att förslaget i 41 § återgår till bevillningsförordningens ståndpunkt. Enligt sistnämnda paragraf skall nämligen här i riket bosatt utlänning erlagga kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt — förutom för inkomst av förvärvs- källa, varom i 17 § sägs — allenast för sådan inkomst av annat slag, som han härifrån åtnjutit eller som, utifrån införd, här använts. Om, såsom kammarrätten vid 16 § anmärkt, avkastningsbeskattningen göres beroende därav, att förvärvskällan finnes inom riket, varder nu anmärkta oegentlighet undanröjd.

Därest, på sätt kammarrätten under 17 § erinrat, förvärvskällan avkomstgivande rättigheter icke kommer att omfatta med patronatsrätt förenad rättighet att uppbära tionde eller ersättning därför och ej heller frälseränterätt, bör därav betingad ändring i 18 § vidtagas.

I sista stycket av föreliggande paragraf meddelas bestämmelse om de förhållanden, efter vilka frågan, huruvida någon skall anses här i riket bosatt eller ej, bör bedömas. Enahanda bestämmelse upprepas i 41 § och skulle följdriktigt intagas jämväl i 45 §. Lämpligare synes emellertid, att ifrågavarande stadgande av mera allmän innebörd upptages under gemensamma eller allmänna bestämmelser och sålunda blott en gång behöver förekomma i författningen.

19 §.

Vad till en början beträffar den betydelsefulla frågan om kommunal skattskyldighet för *staten* i avseende å avkastning och inkomst, är enligt Aförslaget *staten* frikallad från skyldighet att erlägga avkastningsskatt, liksom ock kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt, var- emot enligt Bförslaget *staten* i stor utsträckning ålägges skattskyldighet för inkomst.

Kammarrätten kan för sin del icke finna annat än att *staten* i regel bör vara kommunalt skattskyldig för avkastning. Då avkastningsbeskattning är avsedd att utgöra ren objektbeskattning, är det nämligen principiellt oriktigt att låta frågan, huruvida viss avkastning bör beskattas eller ej, bero av vem som åtnjuter avkastningen. Endast då särskilda skäl kunna därtill föranleda, bör undantagsvis befrielse från avkastningsbeskattning vara medgiven. Några sådana skäl för att undantaga *staten* från all avkastningsbeskattning synas ingalunda vara för handen. Till stöd för *statens* fritagande från kommunal skattskyldighet för avkastning eller inkomst har hänvisats till de fördelar, som komma kommunen till godo genom *statens* affärsdrivande verksamhet inom kommunen dels under form av skatter från den i *statens* tjänst anställda personalen och dels genom förökad omsättning och rörelse inom kommunen. Häremot har i Aförslagets motivering (sid. 484—485) med rätta erinrats, att dessa fördelar i intet avseende skilja sig från eller överstiga dem av alldeles enahanda art, som skulle tillkomma kommunen, därest egendomen och driften befunne sig i enskild ägo. Lika litet kan emellertid kammarrätten tillerkänna giltighet åt det skäl, som i samma motivering anföres för *statens* undantagande från avkastningsbeskattning. Beträffande *statens* affärsdrivande verksamhet måste — heter det — hänsyn tagas till det förhållande, att *staten* i allmänhet driver sådan verksamhet ur andra synpunkter och för andra ändamål än som för de enskilda äro bestämmande; den avkastning, som av *staten* utvunnes, ginge till användning för tillgodoseende av *statens* ändamål att befordra allmänt väl; och då *staten* och kommunen i stort sett sam-

verkade i sådant syfte, men statens verksamhetsområde i det hela sträckte sig över alla kommuners områden, syntes icke någon särskild kommun böra medgivas rätt att under form av beskattning taga andel av sådan avkastning, som vore avsedd att användas för statens ändamål. Gent emot vad sålunda anförts måste erinras, att det för en kommuns beskattningsrätt synes fullkomligt ovidkommande, till vilket ändamål avkastningen användes. Skulle kommunen gå miste om beskattningsrätt till avkastning, som användes till statliga ändamål, innebure detta i själva verket, att kommun, inom vilken staten hade affärsdrivande verksamhet eller eljest uppbure avkastning, skulle i olikhet mot annan kommun åligga bidragsskyldighet till staten, i det att det eljest på avkastningen belöpande skattebeloppet frånhändes kommunen och förbehölles staten. Den orättvisa emot kommunerna, som måste anses ligga i statens undantagande från beskattning för avkastning eller inkomst, framträder med särskild styrka i de fall, då staten förvärvar egendom eller övertager rörelse, som förut i enskild ägo varit underkastad kommunal beskattning. Att — såsom i Aförslagets motivering ifrågasättes — låta kommunen erhålla utsikt till ett mer eller mindre påräkneligt statsbidrag för längre eller kortare tid att i fall av behov utgå såsom ersättning för skatteintäkter, vartill kommunen eljest varit lagligen berättigad, uppväger ingalunda en kommunen vederbörligen tillerkänd beskattningsrätt.

Vad särskilt beträffar avkastning av jordbruksfastighet vill kammarrätten frambålla att, om staten befrias från skattskyldighet från sådan avkastning, konsekvensen synes fordra, att staten — i olikhet mot vad nu gäller — befrias jämväl från beskattning till skogsaccis eller åtminstone bör få skogsaccisen nedsatt med belopp, som kan anses motsvara avkastningsskatten. Men frånsatt skogsaccisen lär statens befrielse från skattskyldighet för avkastning av jordbruksfastighet i allt fall medföra lindring i dess nuvarande kommunala skattskyldighet, såvitt sådan åligger staten för jordbruksfastighet, därigenom att då de på fastighetsbevilningen grundade utskylderna utbytas mot dels fastighetsskatt och dels avkastningsskatt samt kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt, staten i stället för de förra utskylderna blott skulle behöva erlägga fastighetsskatt.

Om det således får anses med rättvisa och riktiga beskattningsgrunder överensstämmande, att staten ålägges skattskyldighet för avkastning, måste dock av särskilda anledningar viss avkastning från beskattning undantagas. Det kan till en början icke ifrågasättas, att annan staten tillfallen avkastning än som härflyter av förvärvskällorna

jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse eller yrke göres till föremål för avkastningsbeskattning. Men icke heller all statens avkastning av nyssnämnda förvärvskällor bör med skatt beläggas. Enahanda skäl, som ansetts föranleda att viss staten tillhörig fast egendom undantages från fastighetsbeskattning, bjuda ock att avkastningen av samma egendom blir kommunalt skattefri. I enlighet härmed synes böra föreskrivas, att staten frikallas från skyldighet att utgöra avkastningsskatt för avkastning av fast egendom, för så vitt fastigheten är från beskattning undantagen. Likaledes torde i analogi med vad som föreslagits i fråga om skatteplikt för staten tillhörig fast egendom av annan fastighets natur stadgas, att avkastning av rörelse, som av staten bedrivs, undantages från beskattning, då rörelsen innefattar kommunikationsverksamhet eller avser försvarsändamål. Därjämte synes avkastningen av riksbankens rörelse böra, så länge banken icke bedriver vanlig bankrörelse, lämnas skattefri.

I anslutning till vad kammarrätten under 4 § yttrat om skatteplikt för staten tillhörig fast egendom bör sålunda enligt kammarrättens mening avkastning av verksamheten vid statens kraftverk undantagas från beskattning i den mån den härflyter av kraftleverans för elektrifiering av kommunikationsföretag, vare sig statens eller enskildas. Avkastning av verkstadsrörelse vid statens järnvägar blir skattefri, då rörelsen bedrivs inom det egentliga trafikområdet, men eljest skattepliktig; enahanda blir förhållandet med statens järnvägars hotell- och restaurangrörelse. Avkastning av statens telegraf- och telefonverkständer underkastas beskattning o. s. v.

Statens kommunala skattskyldighet för avkastning skulle sålunda komma att i huvudsak sammanfalla med statens skattskyldighet till kommunen för inkomst enligt Bförslaget. I motiveringen till Bförslaget (sid. 223) framhåller Landén, att vissa svårigheter äro att förvänta, då det gäller att beräkna statens inkomst av det ena eller andra företaget, i anledning varav han i 40 § av sitt förslag föreskriver, att vederbörande förvaltande verks räkenskaper skola hava ovillkorligt vitsord, då de äro upprättade i överensstämmelse med av Kungl. Maj:t för varje särskilt verk meddelade föreskrifter. Kammarrätten kan för sin del icke tillstyrka den sålunda ifrågasatta inskränkningen av beskattningsmyndigheternas prövningsrätt; för övrigt må erinras, att den för inkomstens fastställande erforderliga beräkningen av ränta å gäld — vilken beräkning torde erbjuda den största svårigheten — icke ifrågakommer vid avkastningsbeskattning enligt Aförslaget. Lämplig synes däremot Landéns i första punkten av samma paragraf upptagna bestämmelse, enligt vilken

kommunen beredes rätt att med staten träffa överenskommelse om det skattebelopp, som för något av staten inom kommunen drivet företag bör till kommunen erläggas.

Kommuner och andra menigheter äro enligt Aförslaget befriade från skyldighet att utgöra avkastningsskatt för annan avkastning än den, som härflutit av jordbruksfastighet eller av rörelse eller yrke eller som erhållits genom uthyrning. Emot förslaget i denna del har kammarrätten icke funnit anledning till annan erinran än att skattskyldigheten för avkastning av annan fastighet torde böra i någon mån göras mera omfattande, så att därunder faller jämväl ersättning för upplåten tomt-rätt, arrendeavgift med mera. Skattskyldigheten i fråga synes, i överensstämmelse med vad kammarrätten föreslagit beträffande statens skattskyldighet för avkastning av fast egendom, lämpligen kunna bestämmas att avse avkastning av annan fastighet, för så vitt fastigheten icke varit från beskattning undtagen.

Beträffande *kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, stipendiefonder, pensionsanstalter samt sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser*, vilka samtliga institutioner hava att befordra statsändamål eller eljest allmänt gäneliga syften, lär desamma böra åläggas skattskyldighet för avkastning i enahanda utsträckning som staten. I överensstämmelse härmed och då någon industriell verksamhet icke torde bedrivas av dessa institutioner, skulle enligt kammarrättens mening skattskyldigheten komma att avse avkastning av jordbruksfastighet och av annan fastighet, för så vitt fastigheten varit underkastad skatteplikt.

Samma institutioner, vilka erhålla befrielse från fastighetsskatt för viss fast egendom, böra givetvis också frikallas från skattskyldighet för egendomens avkastning. Det synes därför önskligt, att 4 och 19 §§ i Aförslaget, i vad de avse nu ifrågavarande anstalter, korrespondera med varandra, så att uppräknningen av de från både fastighetsskatt och avkastningsskatt för viss fast egendom och dess avkastning befriade anstalterna blir i båda paragraferna densamma. I sådant syfte synas orden »sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser» kunna i 4 § ersätta det därstädes förekommande uttrycket »barmhärtighetsinrättning». Båda dessa uttryck äro hämtade från bevillningsförordningen. Huruvida det ena skall vara mera eller mindre omfattande än det andra är icke lätt att avgöra; säkert är emellertid, att de olika uttryckssätten föranlett villrådighet i lagtillämpningen.

Stipendiefonder och pensionsanstalter, vilka däremot icke äro fritagna från fastighetsskatt utan allenast från avkastningsskatt, torde lämpligen böra upptagas såsom en särskild grupp.

Därest, på sätt kammarkollegium under 4 § föreslagit, annan fastighet, som utan att tillhöra kronan är av ecklesiastik natur, i avseende å skatteplikt likställes med staten tillhörig annan fastighet, synes motsvarande bestämmelse böra i 19 § meddelas rörande skattskyldighet för avkastningen av sådan ecklesiastik egendom, som icke tillhör staten. Inrymmes dylik bestämmelse i 19 §, torde i samma paragraf ordet »kyrkor», som icke återfinnes i 4 §, böra utgå.

Vad angår *allmänna hypoteksbanken, konungariket Sveriges stads-hypotekskassa, allmänna hypotekskassan för Sveriges städer och hypoteks-föreningar* synes kammarrätten näppeligen tillräckliga skäl föreligga för att dessa anstalter, vilkas verksamhet står nära vanlig bankverksamhet, böra åtnjuta kommunal skattefrihet för avkastning av rörelse.

Om på sätt kammarrätten under 4 § hemställt *nykterhetsföreningars* för föreningsverksamheten avsedda byggnader icke fritagas från beskattning, lär ej heller avkastningen av samma byggnader böra till någon del från beskattning undantagas.

Enligt 4 § äro vissa »samfund eller enskilda» tillhöriga kyrko-byggnader och bönehus undantagna från beskattning, varemot enligt 19 § viss avkastning av kyrkobyggnad eller bönehus, tillhöriga »enskilda samfund», förklaras vara frikallade från avkastningsskatt. Uttrycken i de båda paragraferna böra korrespondera med varandra.

I detta sammanhang må med några ord beröras frågan om enskilda järnvägars skattskyldighet för avkastning av järnvägsdriften. Samma skäl, som åberopats till stöd för att låta avkastningen eller inkomsten av statens järnvägar undgå kommunal skattskyldighet, nämligen vederbörande kommuners förmån av dessa kommunikationer, gälla jämväl för de enskilda järnvägarna. Härjämte har beträffande statens järnvägar hänvisats till svårigheten att fördela inkomsten mellan samtliga intresserade kommuner. Med den omläggning av fördelningsgrunderna beträffande inkomst av järnväg, som av järnvägsstyrelsen föreslagits och vartill kammarrätten här nedan återkommer, skulle dock antydda svårighet lätt nog kunna lösas och därmed nu anförda skäl för olika förfarande i beskattningssväg mellan statens järnvägar och enskilda järnvägar bortfalla. Beträffande enskilda järnvägar föreligger därjämte ett särskilt förhållande, som vid fråga om avkastningsbeskattning påkallar uppmärksamhet. Dessa kommunikationsföretag torde nämligen i allmänhet vara starkt skuldsatta; känt är att för åtskilliga enskilda järnvägar den ekonomiska ställningen är tämligen svag. Det kan därför icke utan skäl befaras, att avkastningsbeskattning, därvid avdrag för ränteutgifter icke medgives, kommer att för ifrågavarande företag bliva alltför betungande.

Vid sådant förhållande och då staten redan i stor utsträckning övertagit och för framtiden torde komma att i än större utsträckning övertaga enskilda järnvägar, har kammarrätten ansett det böra tagas i övervägande, huruvida icke enskilda järnvägar borde undantagas från skyldighet att utgöra avkastningsskatt för avkastning av järnvägsdriften. För egen del vill kammarrätten förorda en dylik undantagsställning.

Däremot vill kammarrätten icke ifrågasätta, att de enskilda järnvägarna skola undantagas från kommunal inkomstskatt enligt Bförslaget, och anser likaledes, att kommunal inkomstskatt enligt Aförslaget bör kunna dem åläggas.

Grunderna för uppskattning av avkastning.

20 §.

Såsom framgår av motiveringen till Aförslaget (sid. 436) och de till förslaget hörande anvisningarna har enligt samma förslag möjlighet beretts för jordbrukare, som har ordnad bokföring, att lägga densamma till grund för sin deklaration, något som vid deklarationsformulärets avfattning uppenbarligen icke varit avsett. Den sålunda ifrågasatta reformen, som torde fylla ett verkligt behov, vill kammarrätten för sin del förorda. Då emellertid, enligt vad kammarrätten inhämtat, jordbrukare, som begagna ordnad bokföring, pläga hava räkenskapsår med början den 14 mars eller den 1 april, synes föreskriften i 20 § om vilket räkenskapsår som skall läggas till grund för taxeringen böra i så måtto ändras, att räkenskapsåret förklaras skola hava gått till ända senast före den 1 april under taxeringsåret. Med den i 20 § föreslagna tidsbestämmelsen, som för övrigt överensstämmer med den nu gällande, skulle nämligen bliva en följd, att jordbrukare med ordnad bokföring i allmänhet icke komme att deklarera avkastningen av jordbruket förr än närmare ett år förflutit efter räkenskapsårets utgång.

Kammarrättens ändringsförslag skulle visserligen kunna medföra, att taxeringsarbetet fördröjes, men lär faran för sådant dröjsmål icke böra överskattas. I detta avseende må erinras, att bokföringspliktiga näringsidkare redan nu äga åtnjuta anstånd med deklarations avlämnande till den 15 april.

Till förhindrande att jordbrukare skulle kunna genom anordnande av räkenskapsår, som sluta efter den 28 februari, respektive den 31 mars, obehörigen uppskjuta sin skattskyldighet, synes det kammarrätten böra föreskrivas, att därest jordbrukare, som har ordnad bokföring,

önskar lägga densamma till grund för sin deklaration, hans räkenskapsår icke får sluta senare än nyss angivna dagar. Likaledes anser kammarrätten föreskrifter erforderliga för de fall, att jordbrukare eller annan näringsidkare övergår till ordnad bokföring eller går motsatta vägen eller ändrar tiderna för räkenskapsårens början och slut. Saknaden av föreskrifter härutinnan i förening med svårigheten för taxeringsmyndigheterna att kontrollera näringsidkarnas förfarande i nu berörda avseenden, kan nämligen föranleda, att avkastning och inkomst, som åtnjuts under viss tid, undandrages beskattning.

Beträffande innehållet i 20 § tillåter kammarrätten sig vidare hänvisa till vad kammarrätten anført under 15 § här ovan.

21 §.

Den i gällande skatteförfordningar meddelade föreskriften att avdrag icke är medgivet för kapitalavbetalning å skuld återfinnes icke i Aförslaget. Att sådant avdrag icke får ifrågakomma har väl av förslagsställarne ansetts så självklart, att särskild föreskrift därom skulle vara överflödig. Det nu uttryckligen meddelade avdragsförbudet i förevarande avseende synes dock kammarrätten böra bibehållas.

Bestämmelserna i 21 § kompletteras med de i anvisningarna till Aförslaget (sid. 99) meddelade föreskrifterna om förlustavdrag. Lämpligen torde emellertid redan i föreliggande paragraf böra upptagas bestämmelse, att avdrag icke är medgivet för förlust, som är att hänföra till kapitalförlust, varjämte bör hänvisas till anvisningarna i fråga om vad som avses med kapitalförlust.

Mot förslagets föreskrifter om förlustavdrag har kammarrätten för övrigt icke något att erinra.

22 §.

De i denna paragraf föreslagna bestämmelserna om vad som inom de olika grupperna av förvärvskällor skall anses såsom särskild förvärvskälla — motsvarande bestämmelser saknas i Bförslaget — har kammarrätten icke funnit föranleda till erinran i andra avseenden än nedan sägs.

Beträffande gruppen jordbruksfastighet upptager förslaget, att all den jordbruksfastighet, som skattskyldig äger eller brukar inom en och samma kommun, skall utgöra särskild förvärvskälla. Att sålunda låta kommungränsen utgöra den bestämmande faktorn för avgränsning av särskilda förvärvskällor inom ifrågavarande grupp, synes kammarrätten kunna innebära ett obehörigt särskiljande av fastigheter, som naturligen

höra samman, eller ett konventionellt förenande av faktiskt skilda fastigheter. Det synes ej heller vara teoretiskt riktigt, att avkastning av fastigheter, som — även om de äro belägna inom samma kommun — dock icke i någon mån stå i sambandsförhållande till varandra och således faktiskt utgöra skilda förvärvskällor, skall gemensamt redovisas, då en ledande princip för avkastningsbeskattningen är att varje särskild förvärvskällas avkastning skall särskilt för sig uppskattas.

Enligt kammarrättens mening bör området för förvärvskällan jordbruksfastighet bestämmas av de förhållanden, som praktiskt taget normera förvärvskällans begränsning, d. v. s. efter det föreliggande sambruket eller egendomskomplexets omfattning. För brukare av jord skulle sålunda förvärvskällan jordbruksfastighet omfatta all den jord, som ligger i sambruk, vare sig han äger eller arrenderar jorden, eller jorden tillhör fastigheter inom olika kommuner. För ägare av jord, som har jorden helt eller delvis utarrenderad, skulle förvärvskällan bestå av all jord, tillhörande samma egendomskomplex. Den avkastning, som sålunda komme att redovisas från varje särskild förvärvskälla, måste visserligen undergå fördelning i det fall, att jorden är belägen inom skilda kommuner, men fördelning av avkastning ur samma förvärvskälla olika kommuner emellan påkallas ofta vid avkastningsbeskattning.

Emot de i anvisningarna intagna fördelningsgrunderna har kammarrätten ingen annan erinran än i fråga om det föreslagna förfarandet med särskilda omkostnader. Härtill återkommer kammarrätten vid granskningen av 36 §.

Vad beträffar begränsningen av särskild förvärvskälla, tillhörande gruppen *annan fastighet*, synes kammarrätten mindre betänklighet möta mot vad förslaget härutinnan innehåller. Sådan fastighet genomskäres nämligen icke i annat än något möjligen förekommande undantagsfall av gräns mellan kommuner; det torde ock te sig naturligt att skattskyldigs samtliga hyresfastigheter eller andra fastigheter av annan fastighets natur, belägna inom samma kommun, betraktas såsom för honom utgörande en och samma förvärvskälla.

Varje med patronatsrätt förenad rättighet att uppbära tionde eller ersättning därför ävensom varje frälseränterätt synes böra, såsom förslaget innehåller, anses utgöra särskild förvärvskälla. I enlighet med vad kammarrätten under 17 § hemställt, skulle emellertid dessa förvärvskällor falla under gruppen jordbruksfastighet.

Särskilda bestämmelser för uppskattningen av avkastning.

24 §.

För vinnande av överensstämmelse med de till 24 § hörande anvisningsbestämmelserna (sid. 83—88) torde i föreliggande paragraf böra angivas, att såsom intäkter jämväl skola komma i betraktande de naturaförmåner, som ägare eller brukare tillgodogjort sig för sina tjänares räkning. Såsom intäkt av förvärvskällan jordbruksfastighet torde likaledes, på sätt i anvisningarna till gällande skatteförordning stadgas, böra upptagas vad som förvärvats genom körslor samt uthyrning av dragare, maskiner och annan arbetskraft.

Vad som enligt kammarrättens mening bör för avkastningsbeskattning räknas såsom intäkt av skogsbruk framgår av vad kammarrätten anfört under 17 §.

Vidare synes lämpligen i 24 § böra upptagas en hänvisning till de i anvisningarna lämnade föreskrifterna om olika tillämpning av paragrafens bestämmelser, allt eftersom den skattskyldige till grund för sin deklaration lägger ordnad bokföring eller icke.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i Göteborgs och Bohus län har påpekat, att i sista stycket av 24 § tidsbestämmelsen »vid beskattningsårets utgång» bör ändras till »vid taxeringsårets början». Denna erinran finner kammarrätten befogad; och bör motsvarande ändring ske jämväl i 44 § ävensom i punkt 5:o) å sid. 85.

Beträffande anvisningsbestämmelserna anmärkes, att i första stycket av punkt 2:o) orden »dock aldrig lägre än vad bostaden med vad därtill hörer skulle betinga vid uthyrning» böra utgå, eftersom denna sats hänför sig till det fall, att tillfälle till jämförelse med de i orten gällande hyrespris saknas.

I punkt 3:o) torde böra tilläggas, att avdrag icke är medgivet för kapitalavbetalning å skuld.

Vad beträffar grundförbättringar med begränsad varaktighetstid, såsom täckdiken, har kammarrätten icke något att erinra däremot att kostnader för istandsättande av sådana förut gjorda anläggningar få, även om de egentligen utgöras av förnyelsekostnader, anses såsom underhållskostnader och sålunda vid avkastningsberäkningen avdragas samt att å andra sidan avdrag för värdeminskning av dylika anläggningar icke får äga rum. Bestämmelserna rörande avdragsförfarandet vid ifrågasvarande anläggningar synas emellertid kunna lättare förstås, om de exempelvis erhöles följande avfattning: »I fråga om grundförbättring med

begränsad varaktighetstid, såsom täckdike, är avdrag medgivet utom för underhållskostnad jämväl för sådan kostnad, som avser anläggningens successiva förnyande för dess bibehållande i fullgott skick, varemot avdrag för värdeminskning av densamma icke är medgivet». I varje fall bör för undvikande av missförstånd den i andra stycket av punkt 6:o) förekommande satsen »eftersom kostnaden för deras vidmakthållande får avdragas såsom underhållskostnad» utgå.

I punkt 7:o) 2 uptagas närmare bestämmelser om rätt till avdrag för värdeminskning av döda inventarier. Med förslagsställarne är kammarrätten ense om önskvärdheten — icke minst ur kontrollsynpunkt — att avdragen i beskattningsavseende beräknas efter föremålets ursprungliga anskaffningsvärde. Mot de föreslagna villkoren för att detta värde må läggas till grund för avkastningsberäkningen har kammarrätten ej heller något att erinra.

Då någon tvångslagstiftning i syfte att förmå näringsidkare att i sin bokföring eller eljest lämna sådan utredning, att avdragsberäkning efter anskaffningsvärde kan ske, icke torde böra ifrågasättas, måste utvägen att avpassa avdragen efter bokföringsvärdet lämnas öppen. De därvid föreslagna villkoren i avseende å avdrags åtnjutande, nämligen att avskrivning eller avsättning till särskild fond skall hava ägt rum i räkenskaperna samt att avdragen icke få beräknas efter högre, men väl efter lägre procent än den, varmed motsvarande avskrivning eller avsättning därstädes skett, synas emellertid kammarrätten alltför rigorösa särskilt i de fall, att näringsidkaren på grund av mindre tillfredsställande affärsresultat icke *kunnat* i sin bokföring göra avskrivning eller avsättning med så stort belopp, vartill slitningsavdraget eljest skolat i beskattningsavseende beräknas, eller varit alldeles förhindrad att vidtaga avskrivningen eller avsättningen. Däremot torde näringsidkare, som icke lämnar sådan utredning, att avdrag efter anskaffningsvärdet kan ske, böra åläggas bevisningsskyldighet att respektive föremål icke redan blivit i beskattningsavseende amorterat. Svårigheten att åstadkomma sådan bevisning — därest den av beskattningsmyndigheterna påfordras — kan antagas utgöra en tillräckligt verksam sporre för näringsidkaren att så inrätta sina deklarationshandlingar, att anskaffningsvärdet kan följas vid avdragsberäkningen. Kammarrätten ansluter sig alltså till den mening, som i denna punkt uttalats av sakkunnigledamoten von Wolcker (sid. 621—622).

Enligt förslaget skall vid övergång från avdragsberäkning efter bokföringsvärde till sådan beräkning efter anskaffningsvärde iakttagas, att det bokförda värdet av inventarietillgången eller grupper av likar-

tade inventarier vid ingången av det räkenskapsår, varunder nyanskaffningen börjat isärhållas i bokföringen, gäller såsom anskaffningsvärde för året näst före ifrågavarande räkenskapsår. En dylik anordning synes dock kammarrätten kunna medföra obehörig förmån för vissa näringsidkare, liksom obillig nackdel för andra. För näringsidkare, som tillförene fått vid beskattningen åtnjuta avdrag för inventarierna men i sina räkenskaper icke gjort avskrivning å desamma eller låtit avskrivningarna ske med lägre belopp än som i beskattningsavseende beräknats, skulle rätten att få bokföringsvärdet betraktat såsom anskaffningsvärde innebära, att han finge åtnjuta avdrag å hela detta anskaffningsvärde utan avseende därå, att det redan förut vore honom helt eller delvis i beskattningsavseende gottgjort. Å andra sidan skulle näringsidkare, som i sin bokföring gjort större avskrivningar än beloppen av de avdrag, som han vid beskattningen erhållit, gå miste om full avskrivning i beskattningshänseende av inventariernas värde. Kammarrätten håller före, att några övergångsbestämmelser i förevarande avseende knappast kunna meddelas och ej heller äro av behovet påkallade. Det får ej heller förbises, att näringsidkare kan låta avdragsberäkningen ske det ena året efter anskaffningsvärdet och det andra efter bokföringsvärdet, varigenom han flera gånger skulle kunna tillgodogöra sig de förmåner, som övergångsbestämmelser av den art, förslaget upptager, äro ägnade att bereda honom.

Enligt motiveringen till Aförslaget (sid. 404) kan avdrag medgivas å värdet av byggnad eller anläggning jämväl på grund av annan värdeminskning än sådan som uppstår genom slitning, nämligen i det fall att byggnad eller anläggning, som uppförts å annans mark, skall vid utgången av tiden för markupplåtelsen tillfalla markägaren utan lösen eller emot lösen till lägre belopp än byggnadens eller anläggningens anskaffningsvärde, minskat med åtnjutna slitningsavdrag.

En dylik avdragsrätt, som jämväl torde böra gälla i det fall, att byggnaden skall vid besittningstidens slut av ägaren bortföras, synes kammarrätten befogad; men bör i författningen eller dess anvisningar uttrycklig föreskrift meddelas om avdragsrätten ifråga.

De till Bförslaget hörande anvisningarna rörande inkomst av fast egendom utgöra i huvudsak ett upprepande av de föreskrifter, som upptagas under punkt 1:o i anvisningarna till nu gällande skatteförfordning. — I förbigående anmärkes, att vad som skall förstås med skogs ingångsvärde, då ägaren förvärvat fastigheten genom köp, felaktigt avfattats i Bförslaget. — Emellertid har i föreliggande förslag tillagts en bestämmelse, som nu saknas, nämligen att avdrag icke får ske för

värdeminskning å byggnad, som icke har något egentligt inflytande på egendomens avkastning. Dylik begränsning i avdragsrätten för värdeminskning å byggnad vill kammarrätten icke för sin del förorda, helst det ofta nog torde bliva förenat med viss svårighet att avgöra, huruvida byggnaden är av sådan beskaffenhet som nyss nämnts eller ej.

25 §.

Beträffande intäkter av naturaförmåner torde bestämmelsen därom böra kompletteras på sätt under 24 § anmärkts.

Enligt Aförslagets motivering (sid. 437) skola bostadsbyggnader åt personal vid industriell verksamhet betraktas såsom använda i rörelsen, såvida de tillhöra rörelseidkaren, varemot dennes egen bostad faller under förvärvskällan annan fastighet, även om bostaden är inrymd i lägenhet inom den honom tillhöriga industrifastigheten. Vad sålunda framhållits torde få anses riktigt, men synes bestämmelse härom lämpligen böra intagas under punkt 1:o i de till 25 § hörande anvisningarna (sid. 88).

På sätt i punkt 2:o) av samma anvisningar föreskrives skall särskild uppskattning av trädgårdsprodukter icke äga rum, utan skall förmånen av trädgård till bostad inräknas i värdet av bostadsförmånen. Emot denna föreskrift, som innebär ett frångående av vad som nu gäller, har kammarrätten icke något att erinra. Möjligen skulle dock för undvikande av missförstånd böra tilläggas, att bestämmelsen i fråga icke avser sådana trädgårdar och produkter därifrån, som falla under någondera av förvärvskällorna jordbruksfastighet eller rörelse eller yrke.

Slutligen torde punkt 3:o) av anvisningarna böra kompletteras med att avdrag icke är medgivet för kapitalavbetalning å skuld eller beräknad ersättning för arbete, som utförts av den skattskyldige själv eller hans hustru.

26 §.

Enligt denna paragraf skall såsom intäkt räknas under beskattningsåret upplupen ränta, ändå att räntan icke till betalning förfallit. Detta överensstämmer visserligen med vad som för närvarande får anses gälla, ehuru uttrycklig föreskrift om vilken ränta som skall deklareras och tagas till beskattning nu saknas. Kammarrätten vill emellertid ifrågasätta, huruvida icke i stället borde till grund för beskattningen läggas den ränta, som under inkomståret förfallit till betalning. En sådan anordning skulle helt visst mera ansluta sig till det förfarande, som i allmänhet praktiseras. Det torde exempelvis allenast i undantagsfall

förekomma, att obligationsinnehavare deklarerar annan obligationsränta än sådan, som han under nästföregående år uppburit eller ägt uppbära. Annorlunda ställer sig visserligen förhållandet med dem, som yrkesmässigt idka handel med värdepapper, men ränteavkastningen skall härvid anses härflyta icke av föreliggande förvärvskälla, utan av förvärvskällan rörelse eller yrke. För kammarrätten synes det föga lämpligt, att ett lagstadgande kommer till stånd, som a priori kan antagas icke komma att av vare sig allmänheten eller taxeringsmyndigheterna efterlevas.

De anvisningsbestämmelser, som hänföra sig till 26 §, lämnas av kammarrätten utan erinran.

27 §.

Om, på sätt kammarrätten beträffande ränteavkastning ifrågasatt, till grund för beskattningen lägges den ränta, som under inkomståret förfallit till betalning, torde jämväl uppskattningen av den avkastning, som härflyter av förvärvskällan avkomstgivande rättigheter, böra avse avkastning, som den skattskyldige under nämnda år ägt uppbära. Det näst sista stycket av de till föreliggande paragraf hörande anvisningarna skulle i sådant fall behöva omformuleras.

Sista stycket av samma anvisningar, vilket knappast har avseende å annat än royalty, bör utgå, därest royalty, såsom kammarrätten under 17 § hemställt, kommer att anses såsom avkastning av rörelse.

28 §.

I första stycket av denna paragraf torde efter ordet »familj» böra tilläggas orden »jämte tjänare».

Vidare synes lämpligen i paragrafen böra hänvisas till vad anvisningarna innehålla om den olika tillämpning av paragrafens bestämmelser, som skall äga rum, då ordnad bokföring lägges till grund för deklarationen och då så icke är förhållandet.

Beträffande anvisningarna till förevarande paragraf (sid. 91—97) torde i punkt 1:o orden »från särskilt anordnad försäljningslokal» böra utbytas mot orden »å fast driftställe» (jfr 33 §). Det synes nämligen icke föreligga anledning att icke såsom rörelse betrakta försäljning av eget jordbruks eller dess binäringars produkter inom annan kommun än den, där jordbruket bedrivits, i det fall att försäljningen ägt rum å annat stadigvarande försäljningsställe än särskilt anordnad försäljningslokal.

Enligt samma punkt skall till rörelse eller yrke räknas yrkesmässig byggnadsverksamhet, även där arbetet utföres för egen räkning.

Förslaget att låta sådan byggnadsverksamhet för egen räkning betraktas såsom rörelse synes visserligen riktigt, men stadgandet torde knappast kunna vinna tillämpning, med mindre byggmästare åläggas bokföringsplikt. Eljest lär avkastning av berörda verksamhet icke vara för taxering åtkomlig i annan mån än så vitt den framträder i hyresavkastning eller vinst vid fastighetsförsäljning. Emellertid håller kammarrätten före, att avkastning av hyresfastighet bör, såsom för närvarande får anses gälla, under alla förhållanden upptagas såsom avkastning av annan fastighet och således jämväl för det fall att en person, som yrkesmässigt bedriver byggnadsverksamhet, för egen räkning uppfört byggnaden. Den kommun, inom vilken byggnaden är belägen, synes nämligen böra, oberoende av byggnadsverksamhetens resultat, bibehållas vid rätten att beskatta fastighetens hyresavkastning i dess helhet. Begagnar byggmästare ordnad bokföring, torde visserligen i densamma bland intäkterna ingå hyresavkastningen av den egna fastigheten, men någon svårighet att i deklarationen särskilja sådan avkastning från avkastningen i övrigt bör icke uppstå, helst om avdrag för skuldräntor icke får ske. Likaledes bör avkastningen av fastigheter, som ägas av personer, vilka driva handel med fastigheter, deklarerar och taxeras såsom avkastning av jordbruksfastighet eller annan fastighet. Därest kammarrättens mening i nu ifrågavarande avseende vinner beaktande, erfordras ändrad lydelse av punkt 3:o) i hithörande anvisningar.

I taxeringsärenden har stundom mött svårighet vid bedömande, huruvida skattskyldigs affärsföretag, som icke bedrivs under enhetliga former, utgör en och samma rörelse med flera rörelsegrenar eller innefattar skilda företag, d. v. s. huruvida en eller flera förvärvskällor föreligga. Någon vägledande föreskrift i berörda avseende lämnas icke i bevillningsförordningen eller dess anvisningar. I Aförslagets anvisningar (sid. 92—94) hava förslagsställarne sökt uppställa vissa normerande bestämmelser, ägnade att tjäna till ledning vid avgörande av dylika frågor. Även om de sålunda föreslagna bestämmelserna icke äro tillräckliga för vägledning vid alla de kombinationer av näringsföretag, som kunna förekomma, anser sig kammarrätten icke hava anledning att nu avstyrka desamma eller bestrida deras riktighet. Det torde dock — gent emot vad motiveringen skulle kunna giva vid handen — böra framhållas, att bestämmelserna näppeligen kunna förväntas medföra någon avsevärd ändring i hithörande praxis, sådan denna numera utbildat sig.

Sista stycket av punkt 3:o) (sid. 95) synes lämpligen böra upptaga föreskrift jämväl för det fall att skattskyldig i sin rörelse försålt

eller använt produkter från av honom drivet jordbruk med binärningar eller beståndsdelar från jordbruksfastigheten. Åtminstone torde böra hänvisas till vad härom sägs å sid. 84 i anvisningarna.

I punkt 4:o) torde tilläggas, att avdrag icke är medgivet för kapitalavbetalning å skuld.

Enligt sista stycket av punkt 6:o) medgives avdrag för värdet å driftsinventarier, som, fastän icke förslitna, utrangerats för att ersättas med mera tidsenliga dylika. Sådan extra avdragsrätt synes kammar-rätten befogad, men för att taxeringsmyndigheterna må kunna tillse, att dylikt avdrag, då det av den skattskyldige påfordras, icke av honom för högt tillmätts, torde föreskrivas, att avdraget icke får ske, med mindre utredning lämnas angående inventariernas anskaffningsår och anskaffningsvärde samt beloppen av de avdrag för slitning av inventarierna, som i beskattningsavseende kommit den skattskyldige till godo.

Såsom i motiveringen till Aförslaget (sid. 405 o. f.) framhålles, givas vissa fall, då en omjustering av en enligt räkenskaperna riktigt upptagen vinst måste i beskattningsavseende äga rum. Den som innehar ett näringsföretag kan nämligen av en eller annan anledning låta större eller mindre del av den vinst, som enligt normala förhållanden bort belöpa å företaget, i stället framträda såsom ökad vinst hos annat företag, vare sig detta senare företag innehaves av samma person, som innehar det förra, eller av annan. Äro båda företagen här i riket skattskyldiga för avkastningen av sin verksamhet, påkallas dylik omjustering för åstadkommande av riktig interkommunal beskattning; är åter det ena företaget icke härstädes skattskyldigt för den vinst, som genom ifrågavarande transaktioner för detsamma uppstår, är omjusteringen erforderlig av fiskaliska hänsyn.

I Aförslagets anvisningar (sid. 99—100) — till vilka för övrigt hänvisning synes böra lämnas i 28 § — finnas sålunda föreskrifter meddelade om särskilt beräkningssätt för avkastning i nu angivna fall. Enligt desamma får, med åsidosättande av den bokförda vinsten, avkastning av näringsverksamhet — i de fall att näringsidkaren för nödenheter eller andra varor påtagligen betalt avsevärt högre eller betingat avsevärt lägre pris än marknaden föranlett och sådan prissättning kunnat användas, utan att näringsidkaren eller, om han är juridisk person, delägarne eller medlemmarne därigenom tillskyndas förlust eller minskad ekonomisk fördel — beräknas till belopp, vartill avkastningen

skulle hava uppgått, om gällande marknadspris lagts till grund vid prissättningen.

Till en början kan emot det föreslagna stadgandets avfattning anmärkas, att tillämplighetsområdet blivit för snävt. Tillämpningen av det särskilda beräkningssättet begränsas nämligen till de fall, då vinstförskjutningen från det ena företaget till det andra härleder sig av köp eller försäljning av varor. Sådan förskjutning kan emellertid bero av andra åtgärder. Exempelvis kan sålunda en person utan provision eller annan ersättning eller mot avsevärt lägre eller högre ersättning än som bort normaliter beräknas ombesörja försäljningar eller andra uppdrag för ett näringsföretags räkning. Att dylika åtgärder kunna medföra en obehörig förryckning av vederbörande kommuners beskattningsrätt, något som även tilläventyrs avsetts, har erfarenheten bekräftat.

Vidare bör till förhindrande av dubbelbeskattning stadgandet kompletteras med föreskrift därom att även den vinst, som genom antydda åtgärder kommit att upptagas *högre* än vederbort, skall undergå justering och sålunda vid taxeringen upptagas till det lägre belopp, vartill avkastningen skolat uppgå, därest åtgärderna icke vidtagits.

Med hänsyn till de svårigheter, som merendels torde vara förknippade med en från bokföringen fristående beräkning av avkastningen, och jämväl till angelägenheten att ett näringsföretags bokförda vinstresultat, såvitt det i övrigt riktigt beräknats, icke vid uppskattningen frångås, med mindre fullgiltiga skäl därtill föreligga, har enligt kammarrättens mening med rätta i förslaget upptagits såsom förutsättningar för stadgandets tillämpning dels att det skall vara *påtagligt*, att andra pris än marknadspris betalats eller betingats, och dels att skillnaden mellan dessa pris skall vara *avsevärd*. Såsom ytterligare garanti för att icke det särskilda beräkningssättet må komma till användning i andra fall, än då förutsättningarna för dess tillämpning uppenbarligen äro för handen, synes det kammarrätten, åtminstone för det fall att båda kontrahenterna äro skattskyldiga här i riket, lämpligen kunna föreskrivas, att stadgandet i fråga får tillämpas allenast efter framställning av kronans ombud hos prövningsnämnden eller efter besvär av vederbörande kommun, territoriell stadsförsamling, municipalsamhälle och vägstyrelse ävensom av vederbörande kronoombud. Härigenom skulle således i förevarande fall taxeringsnämnderna uteslutas från befogenhet att tillämpa stadgandet och i stället överlämnas åt prövningsnämnderna, eventuellt kammarrätten att därmed i första hand taga befattning.

Det bleve i sådan händelse jämväl hos prövningsnämnderna fråga i första hand kunde uppstå om vidtagande av sådana justeringsåtgärder

för undvikande av dubbelbeskattning, varom kammarätten nyss yttrat sig. Härvid skulle kunna förväntas, att kronans ombud hos prövningsnämnderna, även utan särskild föreskrift därom, komme att, då ovanberörda åtgärder ägt rum mellan företag eller personer, skattskyldiga inom olika län, sätta sig i förbindelse med varandra för att söka få respektive yrkanden om höjning och sänkning av de skattskyldiges taxering att sins emellan korrespondera.

Sedan sakkunnigas båda remitterade betänkanden avgivits, har genom nådig förordning den 1 juli 1918 till 3 § av anvisningarna till bevillningsförordningen fogats en tilläggsbestämmelse, avseende enahanda ämne, som av kammarrätten nu berörts; och har genom särskild förordning av samma dag likalydande stadgande upptagits under punkt 3:o av anvisningarna till förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt. Att dessa stadganden enligt kammarrättens mening lämna rum för åtskilliga anmärkningar torde av det förestående framgå. De kunna emellertid delvis tjäna till ledning vid erforderlig omarbetning och komplettering av Aförslagets anvisningar i denna del. Sålunda torde lämpligen den i förslaget upptagna förutsättningen för stadgandets tillämpning, att prissättningen kunnat användas, utan att näringsidkaren eller, om han är juridisk person, delägarne eller medlemmarne — varmed för övrigt torde avses allenast majoriteten av delägarne eller medlemmarne — därigenom tillskyndas förlust eller minskad ekonomisk fördel, böra utbytas mot det i nämnda tilläggsbestämmelser angivna villkoret, att transaktionerna skolat äga rum mellan näringsidkaren och någon, som är ekonomiskt intresserad i hans näringsföretag eller kan öva inflytande på företagets ledning.

Såsom kammarrätten i anledning av andra remisser haft tillfälle erinra, kunna näringsidkare även genom andra åtgärder än som avses i Aförslagets anvisningar och nyssnämnda tilläggsstadganden icke blott åstadkomma minskad skattskyldighet till staten utan jämväl förrycka kommunernas inbördes beskattningsrätt. Aktiebolag med ett fåtal delägare kunna nämligen låta större eller mindre belopp, som i själva verket utgjort vinst av verksamheten, utgå i form av löner, tantiëmer eller dylika förmåner till delägarne. Ändamålet med dylikt förfarande, som synes alltmera praktiseras, är uppenbarligen, att vederbörande skola undgå den dubbelbeskattning till staten, som vanlig utdelning å aktier medför, men genom samma åtgärder kommer, för den händelse delägaren är bosatt inom annan kommun än den, där bolagets verksamhet bedrives, vinstmedel, som bort beskattas i sistnämnda kommun, att i stället taxeras i delägarens bostadskommun. — Bostadsförening kan på

grund av särskilda avtal med sina delägare komma att redovisa hyresavkastning till vida lägre belopp än vartill densamma efter hyresmarknaden skulle kunna beräknas o. s. v.

Vad härfter angår frågan om särskilt beräkningssätt för den avkastning eller inkomst, som för ekonomiska föreningar uppstått av näringsverksamhet, vill kammarrätten kraftigt understryka riktigheten av de skäl, som både i Aförslagets motivering (sid. 407—422) och i motiveeringen till Bförslaget (sid. 248—258) framhållits till stöd för en omläggning av dylika föreningars kommunala beskattning. De förmåner i beskattningsavseende, som under vissa förutsättningar nu tillerkännas ekonomiska föreningar, låta sig icke förlikas med intresseprincipen, varå kommunalbeskattningen huvudsakligen måste vila. Det kan således icke försvaras, att ett näringsföretag, därför kommunen i ett eller annat avseende får vidkännas kostnader eller olägenheter, skall undgå skattskyldighet till kommunen eller erhålla skattelindring allenast av den anledningen att företaget iklätt sig formen av kooperativ förening. De sociala eller allmännyttiga skäl, som åberopats för ekonomiska föreningars undantagsställning i beskattningsavseende, kunde möjligen hava visst fog så länge kooperationsväsendet icke nått någon större utveckling, utan den kooperativa rörelsen huvudsakligen bestod i mindre försäljnings- eller inköpsföreningar, men kunna desamma knappast tillerkännas giltighet numera, då Kooperationen utvecklat sig därhän att den innesluter både kommersiella och industriella företag av stor omfattning.

Enligt Aförslaget får uppskattning av ekonomisk förenings avkastning ske med ledning av gällande marknadspris, då vid köp eller försäljningar mellan föreningen och dess medlemmar prisen å varorna påtagligen varit avsevärt högre eller lägre än marknadsprisen.

Enligt Bförslaget åter skall ekonomisk förenings inkomst av rörelse eller yrke, där ej sådana förutsättningar föreligga, att inkomsten kan uppskattas efter de grunder, som i allmänhet gälla, beräknas till minst åtta procent av årsomsättningen. Bestämmelserna härom återfinnas i 41 §.

Att uppskattning efter gällande marknadspris måste antagas ofta erbjuda viss vansklighet, är förut framhållet. Särskilt gäller detta i fråga om sådana företag, vilkas verksamhet — såsom i allmänhet konsumtionsföreningars — går ut på försäljning av en mängd olika varuslag. Beträffande nämnda föreningar medger också Aförslaget subsidiärt, att uppskattning får ske efter omsättningens storlek.

Det synes emellertid önskvärt, att för samtliga ekonomiska föreningar, vilka hava till ändamål att främja medlemmarnes ekonomiska

intressen genom att anskaffa livsmedel eller andra förnödenheter åt medlemmarne eller avsätta alster av medlemmarnes verksamhet, uppskattningen lägges å en fastare grund, än den Aförslaget erbjuder; och har kammarrätten ur denna synpunkt velat förorda Bförslagets bestämmelser härutinnan. I vad Landén till motivering för sitt förslag anfört anser sig ock kammarrätten kunna instämma.

Beträffande 41 § i Bförslaget må dock anmärkas, att 2 mom. av samma paragraf bör utgå. Högre taxeringsmyndighet bör nämligen givetvis få pröva, huruvida förutsättningarna för det särskilda beräkningssättet äro för handen, liksom ock huruvida omsättningens storlek riktigt beräknats m. m.

Vid produktionsförenings taxering efter det särskilda beräkningssättet kan inträffa, att dubbeltaxering uppstår därigenom att i medlemmarnes uppskattade intäkter ingå köpeskillingarna för de till föreningen sålda varorna med hela sitt belopp. Riktigast vore även i dylika fall, att uppskattningen av medlemmarnes intäkter finge omjusteras. Praktiska svårigheter torde emellertid lägga hinder i vägen för dylik justering. Det lär ock kunna förväntas, att om produktionsföreningarna underkastas den skärpning i skattskyldigheten, som förslagen åsyfta, föreningarna komma att i sina mellanhavanden med medlemmarne begagna sig av normala prissättningar, varigenom antydda dubbeltaxeringar undvikas.

29 §.

Emot de i denna paragraf föreslagna bestämmelserna av delvis ny innebörd har kammarrätten icke annan erinran än i fråga om avdrag för resekostnader och ökning i skattskyldigs levnadskostnader, som påkallats därav att skattskyldig i och för tjänst, arbetsanställning eller hit hänförligt uppdrag vistats utom bostadsorten. Med vad paragrafen härutinnan innehåller böra jämföras anvisningsbestämmelserna å sid. 98, punkt 4:o). Det kan måhända icke bestridas, att de synpunkter, som legat till grund för de nu föreslagna föreskrifterna, hava visst fog. Men å andra sidan kunna desamma icke fränkännas obillighet; och kan det förväntas, att de vid tillämpningen skola ofta nog föranleda osäkerhet och tveksamhet hos såväl de skattskyldige som hos taxeringsmyndigheterna. Det synes kammarrätten med billighet och rättvisa mera överensstämmande, att skattskyldig — oberoende av huruvida han är bosatt å den ort, där han har sin huvudsakliga verksamhet eller ej — tillerkännes avdrag för ovanberörda kostnader i varje fall, då de varit för tjänstens, arbetsanställningens eller uppdragets fullgörande erforder-

liga och således icke rimligen kunnat undvikas. En sålunda formulerad avdragsrätt skulle ock vid tillämpningen erbjuda mindre svårighet. I kontrollsyfte torde emellertid böra föreskrivas, att skattskyldig, som påkallar avdrag för kostnader av ifrågavarande slag, i deklarationen uppgiver det belopp, varmed avdraget av honom beräknats.

Enligt nämnda förordningen den 23 april 1918 har förutom ortstillägg för tjänstinnehavare vid rikets beskickningar och konsulat jämväl förmån av fri bostad med uppvärmning och belysning förklarats icke skola såsom inkomst taxeras. Motsvarande tillägg torde böra intagas i föreliggande paragraf.

Beträffande vidare de till förvärvskällan tjänst hörande anvisningarna bör, därest motsvarande ändring sker av föreskrifterna rörande förvärvskällorna kapital och avkomstgivande rättigheter, uppskattningen förklaras avse den skattskyldiges löneförmåner, som under nästföregående kalenderår förfallit till betalning. Vidtages sådan ändring i första stycket av punkt 2:o), bör andra stycket av samma punkt utgå.

Medeltalsberäkning.

31 §.

Kammarrätten beaktar till fullo de skäl, som i motiveringen till Aförslaget (sid. 493—499) anförts till stöd för införande av medeltalsberäkning vid uppskattning av avkastning från förvärvskällorna jordbruksfastighet samt rörelse eller yrke.

Allvarliga olägenheter äro emellertid förknippade med sådan beräkning. Såsom i motiveringen jämväl framhålles blir nämligen vid medeltalsberäkning avkastningen i vissa fall överbeskattad och i andra fall icke till fullo beskattad. Lämnar ett affärsföretag under ett visst år avsevärt högre avkastning än vanligt, skulle för den skattskyldige icke möta allför stora svårigheter att nedbringa skattskyldigheten för denna avkastning genom en mer eller mindre formell ombildning av företaget.

Då kammarrätten anser sig böra åtminstone tillsvidare avstyrka anordnande av medeltalsberäkning, har dock den väsentliga anledningen härtill varit hänsyn till de tekniska svårigheter, som för såväl de skattskyldige som taxeringsmyndigheterna uppenbarligen komma att möta vid sådan beräkning. Dessa svårigheter erhålla sin belysning av förslagens anvisningar rörande medeltalsberäkning (sid. 107—109). Redan frågan, huruvida förvärvskällan jordbruksfastighet varit väsentligen oför-

ändrad eller ej, kan vara vanskelig nog att avgöra. Förutsättningen att förvärvskällan skall vara väsentligen oförändrad torde dock icke kunna eftergivas beträffande avkastning av jordbruksfastighet och borde rätteligen gälla jämväl för medeltalsberäkning av avkastning i förvärvskällan rörelse eller yrke. Det torde ock allenast varit vanskligheten att lämna normerande anvisningar för de olika fall, då sistnämnda förvärvskälla borde anses väsentligen oförändrad och då så icke skulle vara förhållandet, som föranlett förslagsställarne att icke uppställa ifrågavarande villkor för medeltalsberäkning beträffande rörelse eller yrke. Beskattningsnämnderna skulle väl knappast kunna verkställa medeltalsberäkning utan att hava tillgång till de båda nästföregående årens deklarationer och uppskattningslängder. I det stora antal fall, då taxering ändras av kammarrätten eller regeringsrätten först efter det taxeringarna för ett eller flera av de närmast följande åren redan blivit verkställda, skulle, för så vitt förutsättningarna för medeltalsberäkning föreligga, ett upprivande av dessa senare taxeringar blija följden. Härmed har kammarrätten blott velat påpeka en del av de med medeltalsberäkning förbundna svårigheterna och olägenheterna.

Tillerkännes kommunerna rätt till fondering i vidsträcktare mån än nu är förhållandet, torde därmed lämpligen främjas det huvudsakliga syfte, som medeltalsberäkningen avser att tjäna, nämligen att motverka alltför stark rubbning av skattetrycket å olika beskattningsföremål under år, då på grund av konjunkturförhållanden eller andra omständigheter vissa förvärvskällors avkastning i mera avsevärd mån understiger den normala. Skulle emellertid framdeles behovet av ytterligare åtgärder för sådant ändamål visa sig erforderligt, torde frågan om medeltalsberäkning då kunna återupptagas. Anordnande av sådan beräkning kan förväntas låta sig lättare genomföras, sedan taxeringsmyndigheterna under någon tid hunnit förskaffa sig erfarenhet om den nya kommunalbeskattningen i övrigt.

Kammarrätten tillåter sig slutligen hänvisa till vad handelskammaren i Gävle anført i föreliggande fråga.

Beskattningsort för avkastning.

33 §.

I fråga om vinst, som innehavare av upplåten avverkningsrätt till skog berett sig genom avverkningen, har tveksamhet stundom rått, inom vilken kommun sådan vinst borde beskattas. Numera förfares i all-

mänhet så att om den, som avverkat skogen, använder virket i egen träförädlingsrörelse eller eljest låter virket före dess avyttring förädlas, vinsten å skogsavverkningen inräknas i den å träförädlingen belöpande inkomsten och den samfällda inkomsten bevillningstaxeras å den eller de orter, där förädlingen skett. Bedrives skogsavverkningen åter utan samband med träförädling, bevillningstaxeras inkomsten av avverkningen i den kommun, där den skattskyldige är mantalsskriven, eller, om han för sin verksamhet har kontor inom annan kommun än mantals-skrivningsorten, i den kommun, där kontoret är beläget. Är den skattskyldige icke mantalsskriven här i riket och har han ej heller kontor härstädes, bevillningstaxeras inkomsten av skogsavverkningen i den kommun, där avverkningen ägt rum.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i Blekinge län har hemställt om uttrycklig bestämmelse om beskattningsorten för avkastning av skogsavverkning och föreslagit, att sådan avkastning skall under alla förhållanden tagas till beskattning i den kommun, inom vilken avverkningen bedrivits. Härvid torde dock avses allenast skogsavverkning utan samband med träförädling.

Då skogsavverkning utan sådant samband i allmänhet bedrives yrkesmässigt, därvid yrkesutövaren plägar utsträcka sin verksamhet till ett flertal kommuner, måste alltså, därest avkastningen skulle beskattas inom kommun, där avverkningen ägt rum, fördelning av avkastningen i regel komma till stånd. Med avseende å svårigheterna vid dylik fördelning och då avverkningen inom en viss kommun i allmänhet är av mera tillfällig beskaffenhet, synas övervägande skäl tala för att ingen rubbning sker i det förfarande, som nu i allmänhet praktiseras. Kamrarrätten, som antager, att de remitterade förslagen icke åsyfta ändring härutinnan, har emellertid icke något att erinra däremot, att uttryckliga bestämmelser i förevarande avseende meddelas.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i Blekinge län har vidare föreslagit, att vinst vid realisation av fast egendom skall, jämväl i det fall att försäljningen icke sker i samband med jordstyckning, taxeras i kommun, inom vilken egendomen är belägen. Kamrarrätten, som ej heller kan förorda detta förslag, vill här blott påpeka, att för den, som yrkesmässigt bedriver köp och försäljning av fastigheter, bleve en uppdelning av avkastningen å respektive kommuner synnerligen vanskelig.

Kamrarrätten har under 17 § förordat, att royalty skall anses såsom avkastning av rörelse. Praktiska skäl tala emellertid emot att sådan avkastning tages till beskattning å alla de orter, där näringsföre-

taget, varifrån royaltyn utgår, kan enligt 33 § bliva skattskyldigt till avkastningsskatt. Royalty synes nämligen böra taxeras å allenast *en* ort. Det torde därför lämpligen kunna föreskrivas, att roalty taxeras i kommun, där det företag, av vilket roaltyn utgår, haft sin huvudsakliga verksamhet.

Om de enskilda järnvägarna undantagas från avkastningsbeskattning, bör bestämmelsen om beskattningsort för järnvägsdrifts avkastning utgå ur föreliggande paragraf.

34 §.

Därest avkastningen av med patronatsrätt förenad rättighet att uppbära tionde eller ersättning därför samt avkastning av frälseränterätt komma att hänföras till avkastning av jordbruksfastighet, bör tredje stycket av paragrafen utgå.

35 §.

Enligt denna paragraf, varmed torde jämföras 3 mom. av 36 §, skall såsom bostadskommun anses icke blott den kommun, där skattskyldig för taxeringsåret författningen enligt blivit eller bort bliva mantalskriven, utan jämväl annan kommun, där han minst sex månader av samma år är bosatt. För dylik uppdelning av den beskattningsrätt, som enligt nu gällande bestämmelser i sin helhet tillkommer mantalsskrivningskommunen, hava i motiveringen (sid. 471—472) anförts skäl, som icke kunna fränkännas visst beaktande. Då kammarrätten emellertid befarar, att den sålunda föreslagna uppdelningen skulle komma att medföra svårigheter och oreda vid taxeringarna och i många fall föranleda dubbelbeskattning, har kammarrätten ansett sig böra avstyrka densamma. Det får ej heller förbises, att fördelning av avkastning mellan olika bostadskommuner kan ytterligare invecklas genom den fördelning mellan bostads- och verksamhetskommuner, som enligt 36 § 2 mom. skall i vissa fall äga rum. För övrigt kan framhållas, att den huvudsakliga fördelen för kommunerna av den i 35 § föreslagna uppdelningen skulle bestå däri att skattskyldig, som under taxeringsårets sex första månader inflyttat till viss kommun men där icke blivit för samma år mantalskriven, finge redan under detta år därstädes beskattas för en del av avkastningen, men att denna fördel kan uppvägas av den beskattningsrätt till hela avkastningen, som eljest skulle tillkomma kommunen med avseende å därstädes mantalsskriven person, vilken under taxeringsårets förra hälft avflyttat till annan kommun.

Sista stycket av 35 § torde möjligen böra kompletteras med före-

skrift om bostadskommun för sådan juridisk person — utom oskift dödsbo — som icke längre vid taxeringsårets ingång existerar.

36 §.

Att avkastning av förvärvskällan tjänst skall under vissa förutsättningar beskattas i verksamhetskommunen innebär en nyhet, som kammarrätten anser sig kunna förorda. Givetvis kan sådan fördelning vid taxeringsarbetet medföra vissa svårigheter, vilka icke böra underkastas. Ur denna synpunkt synes det kammarrätten tillrädligt att i större grad än förslaget innehåller inskränka området för fördelningsbestämmelsernas tillämpning. Från fördelning i nu ifrågavarande avseende synes sålunda lämpligen böra undantagas avkastning, som understigit 5,000 kronor. Av avkastning, som uppgår till lägst nämnda belopp, skulle alltså i verksamhetskommunen taxeras en tredjedel av det belopp, varmed avkastningen överstigit 2,000 kronor.

Därest i enlighet med kammarrättens hemställan allenast mantalskrivningsorten kommer i betraktande såsom bostadskommun, erfordras ändring av 2 mom., varjämte 3 mom. ävensom de i anvisningarna å sid. 107 anförda exemplen skulle utgå.

Beträffande de i anvisningarna till Aförslaget upptagna föreskrifterna om fördelning av avkastning mellan flera kommuner (sid. 101—106) lämnar kammarrätten desamma i huvudsak utan erinran.

I avseende å de allmänna grunderna för fördelning av rörelses avkastning anser sig dock kammarrätten böra avstyrka vad förslaget innehåller om åtgärder i syfte, att varje rörelsegren kommer att draga sina särskilda omkostnader. Visserligen kan invändning icke göras emot riktigheten av en sådan särbelastning av de olika rörelsegrenarna, liksom ej heller mot att det föreslagna förfarandet rörande dylika omkostnader skulle leda till riktigt resultat. Men förslaget kan antagas komma att medföra ett väl så invecklat deklarations- och taxeringsarbete. Svårigheter komma ock säkerligen ofta att möta vid bedömande, huruvida kostnader äro att hänföra till kategorien av »särskilda omkostnader» eller ej. Önskvärdheten av reda och enkelhet vid taxeringarna och att icke alltför stort fält lämnas öppet för interkommunala beskattningstvister har för kammarrätten givit anledning till dess avstyrkande av nu ifrågavarande fördelningsbestämmelser.

Komma nu antydda bestämmelser icke till stånd, bör därav betingad ändring vidtagas i Aförslagets föreskrifter om fördelning av bankrörelses samt försäkringsrörelses avkastning ävensom av avkastningen från jordbruksfastigheter inom skilda kommuner.

Vad angår fördelning av järnvägsdrifts avkastning, därest avkastningsskatt anses böra för sådana företag utgöras, upptager Aförslaget ungefär enahanda bestämmelser, som härutinnan för närvarande gälla. Järnvägsstyrelsen har emellertid på skäl, som synas välgrundade, föreslagit en sådan omläggning av fördelningen, att densamma i stället sker efter förhållandet mellan beloppen av utbetalda skattepliktiga avlöningsförmåner inom respektive kommuner. Kammarrätten vill för sin del förordna vad järnvägsstyrelsen, med vilken Svenska järnvägsföreningen i huvudsak instämt, sålunda föreslagit; fördelningen torde dock böra grundas å samtliga avlöningsförmåner, även om de icke varit skattepliktiga.

I fråga om fördelning av avkastning utav rörelse, som avser att med hjälp av ledning tillhandahålla vatten, gas eller elektrisk energi, har kammarrätten icke funnit de i Aförslaget härutinnan upptagna bestämmelserna i och för sig föranleda någon erinran. Dessa bestämmelser hava emellertid icke avseende å avkastningen från statens kraftverk, då ju enligt Aförslaget staten är frikallad från avkastningsbeskattning. Därest nu staten, på sätt kammarrätten förordat, ålägges kommunal skattskyldighet för avkastning, uppstår frågan, huruvida avkastning av statens kraftverk, i den mån densamma bör anses vara kommunal beskattning underkastad, skulle kunna fördelas med ledning av ifrågavarande bestämmelser. Vattenfallsstyrelsen, som icke funnit obilligt, att staten till kommunen erlägger skatt för inkomst av rörelse i samma utsträckning som enskilda affärsföretag, har i fördelningsfrågan framhållit, att då i en framtid ett över hela landet utgrenat ledningsnät torde komma att matas med elektrisk energi från ett flertal staten tillhöriga kraftstationer, det icke skulle kunna avgöras, huru stor del av den från en kraftstation härledande energien tillförts viss kommun, och att redan för närvarande en hel del svårigheter skulle möta vid fördelningen.

Landén har i sitt förslag upptagit anvisningsbestämmelser för det fall att ägare av vattenverk eller kraftstation försålt vatten eller elektrisk energi till annan, som sedermera till förbrukning utdistribuerat vattentillgången eller den elektriska energien. Huruvida dessa bestämmelser, vilka synas kammarrätten kunna förordas, eller därmed analoga skulle kunna tillämpas beträffande statens kraftverk sins emellan och därmed de av vattenfallsstyrelsen påpekade svårigheterna undanröjas, tilltror kammarrätten sig icke utan ytterligare utredning kunna avgöra. Anses staten böra åläggas kommunal skattskyldighet för avkastning av sina kraftverk, vill kammarrätten därför hemställa, att frågan om fördelningsgrunderna beträffande sådan avkastning underkastas särskild undersökning.

Vidkommande slutligen de i Aförslaget upptagna bestämmelserna för fördelning av avkastning, som härflutit av yrkesmässigt utövad byggnadsverksamhet eller av fastighetshandel, torde samma bestämmelser böra utgå, därest, i enlighet med kammarrättens hemställan under 28 §, avkastning av hyresfastighet skall — även för det fall att fastigheten äges av person, som yrkesmässigt utövar byggnadsverksamhet, eller utgör föremål för fastighetshandel — deklarerats och taxeras såsom avkastning av förvärvskällan annan fastighet.

I Aförslagets motivering (sid. 464—465) har upptagits frågan, huruvida i sådana fall, där rörelse bedrivs inom *en* kommun, men i rörelsen sysselsätta arbetare till större antal äro boende inom *annan* kommun, denna senare borde erhålla del i den på rörelsen belöpande kommunalskatten. Eiserman och von Wolcker hava därvid — och häri instämmer kammarrätten — ansett det icke böra ifrågasättas, att den kommun, där rörelsen icke bedrivits men inom vilken näringsföretagets arbetare till större eller mindre antal äro bosatta, skulle få med driftskommunen direkt konkurrera om beskattning av företagets avkastning, så att densamma för beskattning fördelades mellan de båda kommunerna. I stället hava bemälda sakkunniga velat förorda, att näringsföretaget ålades speciell bidragsskyldighet till arbetarnes bostadskommun utöver den allmänna bidragsskyldigheten till driftskommunen. Såsom motive-ring för att en dylik speciell bidragsskyldighet skulle rättvisligen kunna åläggas näringsföretaget anföres, att det rimligen kan fordras av ett näringsföretag, som stadigvarande sysselsätter exempelvis 50 arbetare eller därutöver, att det i driftskommunen ombesörjer bostäder för sina arbetare. För egen del kan kammarrätten icke skänka sin anslutning till det sålunda framkastade förslaget. Vad som åberopats till stöd för näringsföretagets bidragsskyldighet till den främmande kommunen synes ock kammarrätten sakna bärande grund. För övrigt skulle ju, även om bostäder funnes tillgängliga för arbetarne inom driftskommunen, näringsföretaget i allt fall åligga bidragsskyldighet till annan kommun, där dess arbetare till visst antal föredragit att bosätta sig. Bidragsskyldigheten till arbetarnes bostadskommun synes i stället böra åläggas den driftskommun, som genom arbetarnes bosättning i den förra kommunen beredes lindring i sina kostnader, och borde bidragsbeloppet ungefär motsvara de sålunda för driftskommunen inbesparade kostnaderna. Ifrågavarande mellanhavande mellan de båda kommunerna skulle, därest överenskommelse dem emellan icke kunde träffas, lämpligen kunna regleras genom vederbörande länsstyrelses försorg, i vilket fall de av länsstyrelsen givna förordnandena givetvis måste tid efter annan

revideras. Då emellertid denna fråga, enligt vad Eiserman och von Wolcker framhållit, skall tagas under närmare överbäggande vid behandlingen av övriga frågor om speciell bidragsskyldighet till kommunerna, har kammarrätten icke ansett sig böra i vidare mån än nu skett uttala sig i föreliggande spörsmål.

Skattefria avdrag.

38 §.

Förslaget att låta ett skattefritt minimibelopp gälla för alla skattskyldige, oberoende av de utav dem åtnjutna avkastningsbeloppens storlek, finner kammarrätten välgrundat. Då såsom skäl för att från beskattning bör undantagas visst belopp såsom skattefritt bland annat anförts, att skälig hänsyn bör tagas till ett för alla nödvändigt minimum av underhållsmedel (sid. 505), hade kunnat ifrågasättas, huruvida ej avdraget bort differentieras efter olika prissförhållanden å olika orter. Då emellertid enligt 39 § 1 mom. i där angivna fall frågan om levnadskostnadernas storlek i allmänhet inom orten kommer i betraktande, samt det för kommunalbeskattningens del är förenat med viss vansklighet att vid olika minimiavdrag låta avdragsbeloppen avsevärt skilja sig från varandra, har kammarrätten icke velat påyrka dylik differentiering.

Enligt 1 mom. äga juridiska personer — med de undantag, var- till 2 mom. föranleder — icke rätt till skattefria avdrag. Då emellertid såsom skäl härför anføres, att juridiska personer äro fritagna från skyldighet att erlägga kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt, gäller detta skäl icke för oskift dödsbo, som i förslaget fått sig sådan skattskyldighet ålagd. I vilket fall som helst bör enligt kammarrättens mening oskift dödsbo erhålla förmånen av skattefritt avdrag. Likaså torde sådant avdrag jämväl böra äga rum vid beskattning av avkastning, som avliden person i livstiden åtnjutit; avfattningen av 1 mom. synes emellertid härför lägga hinder i vägen.

Beträffande bestämmelserna i 2 mom. må anmärkas, att då handelsbolag, kommanditbolag och rederi i avseende å skattskyldighet till avkastningsskatt likställas med aktiebolag, föreningar och andra juridiska personer, konsekvensen torde fordra, att någon avdragsrätt för förstnämnda bolag och rederier icke medgives. Bestämmelserna om dylik avdragsrätt torde ock vara ägnade att försvåra och inveckla taxeringsarbetet och skulle kunna föranleda till ett obehörigt nedsättande av bolagens och rederiernas skattskyldighet därigenom att såsom delägare i desamma upptoges personer, som eljest icke skulle därtill ifråga-

komma. Förevarande moment bör alltså enligt kammarrättens mening utgå.

Med avseende å jordbrukares hemmavarande, i jordbruket sysselsatta barn innebära bestämmelserna i 24 och 38 §§, att då barnets avlöningsförmåner — oberoende av dess ålder — uppgått till lägst 510 kronor, motsvarande belopp får såsom omkostnad avdragas från intäkterna av jordbruket, varemot barnet taxeras till avkastningsskatt för ett beskattningsbart belopp av lägst 10 kronor. Hava avlöningsförmånerna understigit 510 kronor, taxeras icke barnet men från jordbrukets intäkter får, så framt barnet vid nästföregående års utgång uppnått 15 års ålder, avräknas ett belopp av högst 200 kronor. Det må icke förbises, att genom ifrågavarande anordningar jordbrukares avkastningsbelopp kan komma att avsevärt nedbringas; frestelse att genom övervärdering uppbringa barnens avlöningsförmåner, så att för dessa beskattningsbart belopp uppstår, ligger ock nära till hands. Möjligen skulle därför kunna ifrågasättas, att såsom förutsättning för särskild beskattning av barnens avlöningsförmåner föreskrives viss minimiålder för barnen, exempelvis 18 eller 21 år. Stadgas sådan åldersgräns för i jordbruk sysselsatta hemmavarande barn, bör motsvarande föreskrift meddelas i fråga om skattskyldigs hemmavarande, i hans rörelse eller yrke sysselsatta barn.

39 §.

Kammarrätten har icke ingått i närmare undersökning om lämpligheten av de i 1 mom. angivna beloppen och procentsatserna. Möjligen erfordras beträffande ifrågavarande belopp och procentsatser viss revision i den mån normala prisförhållanden i den allmänna marknaden åter inträda.

Efterbeskattning av avkastning.

40 §.

Beträffande frågan om den debiteringsprocent, efter vilken kommunalskatt, som grundar sig å efterbeskattning, skall utgå, skilja sig A- och Bförslagen från varandra, i det att enligt det förra förslaget debiteringsprocenten skall vara den, som gällt för det år, efterbeskattningen avser, medan enligt det senare förslaget skatten skall uträknas efter den procent, som gäller för det år, varunder efterbeskattningen äger rum. Utan tvivel äro Aförslagets bestämmelser härutinnan teoretiskt riktiga. Men övervägande praktiska skäl synas kammarrätten tala

till förmån för den i Bförslaget intagna ståndpunkten, som jämväl överensstämmer med vad som för närvarande gäller i avseende å de på eftertaxering till inkomstbevillning grundade kommunalutskylder. Kammarrätten anser sig alltså böra i föreliggande fråga förorda Bförslaget.

Då vid avkastningsbeskattning någon progression i skattebelastningen icke skall ifrågakomma, torde — därest frågan om debiteringsprocenten bestämmes på sätt kammarrätten förordat — det icke befinnas behöfligt att, såsom i anvisningarna till Aförslaget (sid. 109) föreskrives, hålla efterbeskattningen i sär från den taxering till avkastningsskatt, som i vanlig ordning åsättes den skattskyldige, utan torde det efterbeskattade avkastningsbeloppet lämpligen kunna sammanläggas med det i ordinarie ordning uppskattade beloppet, varigenom tillämpningen av bestämmelserna om skattefria avdrag ock vinner förenkling.

4 kap.

Kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt.

Skyldighet att till kommunen erlägga skatt för inkomst.

41 §.

Enligt Aförslaget åligger kommunal skattskyldighet för inkomst allenast enskilda personer och oskifta dödsbon. Juridiska personer, med undantag för oskifta dödsbon, äro således från dylik skattskyldighet fritagna.

Vad till en början angår *utländska* juridiska personer lärer icke någon invändning kunna göras emot deras fritagande från nu ifrågasvarande skattskyldighet. Då för enskilda personers skyldighet att till kommunen utgöra skatt för inkomst förutsättes, att de äro här i riket bosatta, bör däremot svarande förutsättning ock gälla för juridiska personers skattskyldighet.

Beträffande åter *inländska* juridiska personer måste enligt kammarrättens mening den grundprincipen upprätthållas, att inkomsten skall i sin helhet tagas till beskattning men å andra sidan icke får till någon del dubbelskattas. Huruvida härvid inkomsten bör beskattas hos den juridiska personen såsom sådan eller hos dess medlemmar eller delvis hos den förre och delvis hos de senare, får för hvarje särskild grupp av juridiska personer bero av praktiska hänsyn, men först och främst av vad kommunernas inbördes beskattningsrätt kräver.

Ur dessa synpunkter har kammarrätten icke något att erinra mot Aförslaget, i vad det avser kommunal skattskyldighet för inkomst, som åtnjutits av *oskift dödsbo* samt av *handelsbolag, kommanditbolag, rederi* och *enkelt bolag*.

Beträffande *aktiebolag*, varunder här och i det följande inbegripas jämväl *solidariska bankbolag*, äro desamma enligt Aförslaget fritagna från kommunal inkomstbeskattning, varemot delägarne åligger sådan beskattning för uppburen utdelning från bolaget. Den del av bolagets inkomst, som icke utdelas till delägarne, blir således från beskattningen undantagen. Kammarrätten kan för sin del icke tillerkänna giltighet åt de skäl, som av förslagsställarne (sid. 523—531) anförts till stöd för en dylik, emot ovannämnda grundprincip stridande anordning. Att aktiebolagen icke hava någon *personlig* skatteförmåga i egentlig mening må väl äga sin teoretiska riktighet, men bör givetvis, lika litet som i fråga om skattskyldighet till staten, föranleda till skattefrihet i förhållande till kommunen. Vidare gäller — därom äro alla ense — att det kommunala beskattningsväsendet bör ordnas fristående från det statliga. Hava aktiebolagen i avseende å statsbeskattningen blivit i förhållande till andra skattesubjekt för hårt belastade, synes sålunda denna omständighet icke böra hindra ett rationellt ordnande av den kommunala beskattningen. Det avgörande skälet för Aförslagets ställning i nu ifrågavarande avseende torde emellertid hava varit — förutom berättigad strävan att undvika dubbelbeskattning — svårigheten att bestämma beskattningssorten för aktiebolagen samt i händelse av flera beskattningsorter att med en progressiv beskattningsmetod fördela inkomsten till beskattning mellan dessa orter. En dylik teknisk svårighet, vars övervinnande väl icke varit omöjligt, bör dock ej få föranleda till att en viss grupp av företag, nämligen de, som tagit formen av aktiebolag, skall erhålla så avsevärda förmåner i kommunalt beskattningsavseende, som Aförslaget för dem medför. Förslagsställarne framhålla själva, att i nämnda avseende komma aktiebolagen eller rättare deras förvärv att i förhållande till enskilda personers inkomst intaga en gynnad ställning. Men jämväl för bolagen sins emellan verkar frånvaron av en vid sidan av objektbeskattning ställd inkomstbeskattning otillfredsställande, då ju i sådant fall bolagen utan hänsyn till deras olika skuldbelastning och oberoende således av deras olika skattekraft skola under i övrigt lika förhållanden beskattas lika. Den utjämnande faktorn, som den kommunala inkomstskatten är avsedd att utgöra, erfordras ej minst för åstadkommande av riktig avvägning av skattebördan inom en och samma grupp av skattskyldiga.

Om således enligt kammarrättens mening aktiebolagen icke böra fritagas från kommunal inkomstbeskattning, är det å andra sidan ej mindre angeläget, att bolagens inkomst icke i sin helhet eller till någon del göres till föremål för dubbelbeskattning. Sådan dubbelbeskattning skulle emellertid uppstå, om bolaget taxerades för hela sin inkomst och dessutom aktieägarne för utdelningen från bolaget. Med rätta har såsom en av det nuvarande kommunala beskattningsväsendets brister framhållits, att kommunen är betagen möjlighet att uttaga bidrag av sådana kommunmedlemmar, vilka utan att vara skattskyldiga till kommunen för fast egendom erhålla sin inkomst uteslutande av aktier. Det bör ej heller ifrågasättas annat än att i ett reviderat kommunalt beskattningssystem utdelning å aktier skall upptagas till beskattning hos aktieägaren i hans bostadskommun. För undvikande av antydda dubbelbeskattning bör alltså vid bolagets kommunala inkomstbeskattning inkomsten minskas med det därav till delägarne utdelade beloppet. Därest den kommunala inkomstskatten, såsom kammarrätten förordat, icke göres progressiv, böra inga skattetekniska hinder anses ligga i vägen för en dylik anordning. Och jämväl med en progressiv beskattning skulle nog anordningen låta sig försvaras, då ju progressionen i allt fall kommer till uttryck, ehuru fördelad å både bolagets och delägarens hand.

Då emellertid kommunal beskattning för utdelning å aktier hittills icke ägt rum och följaktligen kan, om bostadskommunen tillerkännes beskattningsrätt till hela den av aktieägaren uppburna utdelningen, befaras föranleda en alltför stark förskjutning av beskattningsrätten till förmån för vissa kommuner, särskilt större stadskommuner, där aktieägare till större antal pläga vara bosatta, kan ifrågasättas, huruvida icke lämpligen allenast en del av vad aktieägaren uppburit i utdelning, exempelvis hälften, bör i aktieägarens hand taxeras i hans bostadskommun, i vilket fall aktiebolaget vid beräkning av dess beskattningsbara inkomst skulle åtnjuta avdrag blott för den del av utdelningen, som hos aktieägarne toges till beskattning.

Vad angår beskattningssorten för aktiebolags inkomst kan ej ifrågasättas, att beskattningen skulle förläggas till den kommun, med vilken bolaget icke har annan förbindelse än att bolagets styrelse där har sitt säte. Den eller de kommuner, där bolaget bedrivit sin verksamhet eller eljest varit till avkastningsskatt skattskyldigt, framträda givetvis såsom de till inkomsten mest skatteberättigade. Härav följer, att en uppdelning av inkomsten måste kunna äga rum för beskattning inom olika kommuner. Vid sådan fördelning skulle kunna förfaras så, att

bolagets samfällda inkomst — d. v. s. den sammanlagda avkastningen efter frånräknande av skuldräntor m. m. — minskas med den del därav, vilken skall såsom utdelning beskattas hos aktieägarne, samt återstoden fördelas i samma proportion, vari bolagets avkastning blivit inom respektive kommuner tagen till beskattning, med iakttagande därvid att sådan avkastning av skogsbruk, som icke taxeras till avkastningsskatt, får ingå i beräkningen såsom om den taxerats till sådan skatt i den kommun, där skogsbruket bedrivits, samt att annan av bolaget åtnjuten avkastning, som icke varit avkastningsbeskattning underkastad, såsom utdelning å aktier m. m., får antagas hava avkastningsbeskattats i den kommun, där bolaget haft kontor (huvudkontor). Skulle bolaget ej haft något kontor, står kanske ej annan utväg till buds än att såsom kontorskommun anse den kommun, där styrelsen har sitt säte.

Göres den kommunala inkomstskatten icke progressiv, böra alltså inga svårigheter möta vid bestämmande av aktiebolagens beskattningsort och i avseende å fördelningen av deras inkomst mellan flera beskattningssorter. Annorlunda ställer sig nog förhållandet vid progressiv beskattning, för vilken egentligen förutsättes, att inkomsten i dess helhet taxeras å allenast en ort. Utvägar torde dock kunna anvisas för en fördelning av inkomsten jämväl vid progressiv beskattning enligt Aförslagets system. Exempelvis kunde det maximiskattebelopp, som belöper å hela inkomstens progresserade belopp, uppdelas mellan de beskattningsberättigade kommunerna i enlighet med ovan antydda fördelningsgrunder, varefter det maximiskattebelopp, som fölle å varje särskild kommun, finge av kommunen tagas i anspråk till så stor del, vartill den för kommunen gällande debiteringsprocenten berättigade.

I sammanhang med frågan om skattskyldighet för aktiebolag till kommunal inkomstskatt har i Aförslaget till behandling upptagits spörsmålet om vad som bör förstås med utdelning å aktier. Förslagsställarne hava därvid kommit till det resultat, att såsom sådan utdelning skall anses icke blott årsutdelning utan jämväl utdelning vid bolagets upplösning, dock med undantag för utdelning, vilken består i aktier i annat bolag, som vid det förras upplösning övertager dess verksamhet, ävensom för sådan utdelning, som innefattar återbetalning av inbetalt kapital. Bestämmelser härom hava intagits i anvisningarna å sid. 114.

En så vidsträckt omfattning av begreppet utdelning å aktier lär icke böra godtagas. Enligt kammarrättens mening bör till sådan utdelning hänföras allenast vanlig årsutdelning. Vad aktieägaren vid bolagets upplösning därifrån bekommer utgör nämligen för honom återbetalning av inbetalt kapital eller återbetalning av erlagd köpeskilling —

respektive utbetalning av vad som motsvarar aktiernas värde vid tiden för deras förvärv genom benefikt fång — eller ock vinst, därför aktieägaren enligt båda förslagen skall såsom nu beskattas, så framt förut-sättningarna för vinstbeskattning föreligga. Att någon reel skillnad skulle förefinnas mellan det fall att aktieägaren i ett likviderande bolag erhåller kontant utdelning och det fall att han bekommer aktier i annat bolag, kan kammarrätten icke för sin del inse. Å sid. 529 framhålles det oegentliga i att om, vid överflyttning av bolagsverksamhet från ett bolag till annat, exempelvis en aktie i det likviderande bolaget å nominellt belopp av 1,000 kronor, men av aktieägaren inköpt för 4,000 kronor, motsvarande aktiens kursvärde, utbytes mot en aktie i det andra bolaget å nominellt 4,000 kronor, ifrågavarande aktieutbyte skulle anses hava tillfört honom inkomst av 3,000 kronor, utgörande skillnaden mellan aktiernas nominella belopp. Om nu, för att fullfölja exemplet, aktieägaren i utbyte mot aktien i det likviderande bolaget erhåller en aktie i det andra bolaget å ett nominellt, emot kursvärdet svarande belopp av 1,000 kronor och därjämte i kontanta penningar 3,000 kronor, eller han avstår från aktien i det andra bolaget och därför erhåller 4,000 kronor i penningar, måste det väl för honom te sig lika oegentligt, att han genom bolagsupplösningen skall anses hava erhållit inkomst, som väl i båda fallen skall beräknas till 3,000 kronor.

Med rätta framhålles å sid. 530, att utdelning av s. k. gratisaktier i sammanhang med överflyttning till aktiekapitalet av besparade vinstmedel icke utgör beskattningsbar inkomst. Men då sedermera göres gällande, att den del av aktiekapitalet, som utgör gratisaktiernas nominella belopp, skall vid bolagets upplösning underkastas beskattning hos delägarne, blir härav följd, att om av två personer, som till samma pris inköpt aktier i bolaget, den ene därvid erhållit gratisaktier och den andre vanliga aktier, den förre skulle vid bolagsupplösningen beskattas hårdare än den senare. En dylik beskattning borde förutsätta, att gratisaktier kunde i den allmänna marknaden skiljas från andra aktier och erhålla lägre kursvärde än de senare.

De nu ifrågavarande anordningarna hava betingats av angelägenheten att delägare i aktiebolag med kort varaktighet icke skola undgå skattskyldighet för utdelning från bolaget genom att låta med utdelningen anstå till dess bolaget upplöses. Med det sätt, varpå enligt kammarrättens mening frågan om aktiebolags och dess delägares kommunala beskattning bör ordnas, framträder emellertid ingen betänklighet mot att låta besparade vinstmedel lämnas skattefria vid bolagets upplösning, vare sig dess verksamhet överflyttas å annat bolag eller ej,

då ju dessa medel redan äro i bolagets hand till fullo beskattade. Det skall lätt visa sig, att alla de svårigheter i förevarande avseenden, varmed förslaget laborerar, vinna sin naturliga utjämning med det av kammarrätten förordade systemet.

Vad härefter angår *ekonomiska föreningar* och *ömsesidiga försäkringsbolag* skola desamma enligt Aförslaget vara fritagna från kommunal beskattning för inkomst, varemot medlemmarne skola kommunalt beskattas för utdelningen. Även för dessa föreningar och bolag kan således inträffa, att inkomsten i sin helhet eller till någon del lämnas obeskattad. Till undvikande av denna oegentlighet och jämväl av praktiska hänsyn synas ekonomiska föreningar och ömsesidiga försäkringsbolag böra åläggas skattskyldighet för hela inkomsten samt medlemmarne frikallas från skattskyldighet för utdelningen.

Övriga juridiska personer liksom deras medlemmar äro enligt Aförslaget fritagna från kommunal skattskyldighet för inkomst. Åtskilliga av dessa juridiska personer torde av samma skäl, som föranlett deras undantagande från skattskyldighet till avkastningsskatt, jämväl böra befrias från skattskyldighet för inkomst. Såsom huvudregel bör emellertid gälla, att de äro kommunalt skattskyldiga för inkomst, men icke medlemmarne för utdelning.

Sådana sammanslutningar, vilka utan att vara juridiska personer i egentlig mening, skola enligt 3 § 2 mom. a) i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt därunder inbegripas, nämligen ägare av för gemensamt behov avsatta så kallade besparingsskogar och andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnes gemensamma räkning, bliva likaledes enligt Aförslaget kommunalt skattefria för inkomst, och någon beskattning hos delägarne ifrågasättes ej heller. Enahanda blir förhållandet med sådana gruvbolag, som omnämnas i 67 § gruvestadgan den 16 maj 1884, och deras delägare. Samtliga ifrågavarande sammanslutningar, men icke deras delägare såsom sådana, synas emellertid böra för sin inkomst åläggas skattskyldighet till kommunen.

Då anvisningsbestämmelserna (sid. 110) i någon mån modifiera stadgandet i andra stycket av 41 § rörande skattskyldighet för oskift dödsbo, torde detta stadgande böra förses med följande tillägg: »dock med iakttagande av vad i anvisningarna närmare stadgas».

Den i 41 § intagna föreskriften rörande de förhållanden, efter vilka frågan, huruvida någon är svensk eller utländsk medborgare samt här i riket bosatt eller ej, skall bedömas, torde böra upptagas bland

gemensamma eller allmänna bestämmelser. Föreskriften hänför sig nämligen icke blott till 41 § utan även till 45 § (jfr anmärkning under 18 §).

Enligt Bförslaget gäller såsom regel, att juridiska personer äro skyldiga att för hela sin inkomst erlägga inkomstskatt till kommunen samt att av sådan anledning medlemmarne äro för utdelningen skattefria. Härifrån göres dock den väsentliga avvikelsen, att delägare i aktiebolag och solidariska bankbolag skola kommunalt beskattas för utdelning från bolaget. För bolagen åter gäller den allmänna regeln.

Den i bevillningslagstiftningen och därpå grundade kommunala beskattningen uttryckligen fastställda principen, att dubbelbeskattning icke får förekomma, skulle således med Landéns förslag frångås. Kamrarrätten har vid flera tillfällen framhållit vikten av att denna på riktiga grunder vilande beskattningsprincip upprätthålles. I avseende å statsbeskattningen föreligger väl redan i viss mån avvikelse från nämnda princip, i det att aktiebolagen efter en särskild skatteskala, byggd på förhållandet mellan bolagets kapital och årsvinst, påföres inkomstskatt för sin vinst utan avdrag för utdelning till delägarne och de senare beskattas för hela sin utdelning. Till försvar för denna anordning har framhållits, att statsmakterna i avseende å ansvarighet för gäld berett aktiebolagen förmåner framför andra skattskyldiga, vilka förmåner borde kunna kompenseras av skärpt beskattning till staten. Med hänsyn till de skilda grunder, efter vilka inkomstskatt till staten utgår för aktiebolag och för andra skattskyldiga, kan ock möjligen sägas, att aktiebolagens och dess delägares taxering till denna skatt icke framträder såsom reell dubbeltaxering. Den i Bförslaget anordnade beskattningen av aktiebolagens vinst och delägarnes utdelning från bolagen innebär däremot verklig dubbelbeskattning, och vad som ansetts kunna gälla till försvar för att låta både bolagen och delägarne erlägga inkomstskatt till staten äger ingen giltighet, när det gäller den kommunala beskattningen.

Kamrarrätten har i det föregående uttalat sig för att kommunal beskattning av utdelning å aktier bör äga rum, dock att dubbelbeskattning härigenom icke må uppstå. Med Bförslagets skattesystem, som för avkastning och inkomst inrymmer allenast en beskattningsform, den partiella inkomstskattens, torde emellertid, för undvikande av dubbelbeskattning, den utvägen knappast kunna tillgripas, att vid aktiebolagens taxering deras vinst minskades med utdelningens belopp, enär härigenom

den kommun, inom vilken bolagets verksamhet bedreves, kunde i sin beskattningsrätt bliva alltför mycket kringskuren. Även om exempelvis blott hälften av utdelningen beskattades hos delägarne och bolagens beskattningsbara vinst således minskades med allenast utdelningens halva belopp, måste i ett system, där avkastningsbeskattning saknas, verksamhetskommunens beskattningsintresse i allt fall antagas bliva allt för litet tillgodosett. I själva verket låter sig föreliggande fråga icke tillfredsställande lösas med det av Landén valda beskattningssystemet; och kammarrätten har ock i det föregående framhållit denna konsekvens såsom en av de väsentliga brister, som vidlåda systemet i fråga.

42 §.

Därest, på sätt kammarrätten under 41 § förordat, juridiska personer åläggas skyldighet att till kommunen erlägga skatt för inkomst, böra i 42 § upptagas undantagsbestämmelser i avseende å vissa juridiska personer, vilka bestämmelser torde böra stå i överensstämmelse med motsvarande stadganden om frikallelse från skyldighet att utgöra avkastningsskatt.

Staten samt kommuner och andra menigheter synas, därest avkastningsbeskattning för dem ifrågakommer, dock böra från kommunal inkomstbeskattning undantagas.

Grunderna för taxering av inkomst.

43 §.

Beträffande den i första rummet under 2:o) angivna förvärvskällan har kammarrätten under 17 § såsom sin mening uttalat, att värdet av virke, som ägare eller brukare av jordbruksfastighet därstädes avverkat samt använt för ny- eller ombyggnad å fastigheten, bör anses såsom avkastning. Godkännes denna uppfattning, bör dels den i 43 § angivna inskränkningen i omfattningen av ifrågavarande förvärvskälla och dels sista stycket av punkt 1:o) i de till samma paragraf hörande anvisningarna (sid. 112) utgå.

Berörda förvärvskälla avser sådant skogsbruk, vars avkastning skulle accisbeskattas. Därest i enlighet med kammarrättens under 17 § uttalade uppfattning till avkastningsskattepliktigt skogsbruk hänföres sådant skogsbruk, varigenom tillgodogöras andra skogseffekter än virke eller tillgodoses behovet av vedbrand samt stängsel-, slöjd- och byggnads-

virke å den såsom jordbruksfastighet taxerade egendom, varifrån virket tagits, skulle alltså till intäkter av nu ifrågavarande förvärvskälla räknas, bland annat, värdet efter ortens pris av virke, som ägare eller brukare av såsom jordbruksfastighet taxerad egendom därstädes avverkat samt använt för tillgodoseende av annan egendoms behov av vedbrand samt stängsel-, slöjd- och byggnadsvirke. Anvisningsbestämmelserna rörande förvärvskällans intäkter skulle i enlighet härmed omredigeras (sid. 111).

I anvisningarna torde, i överensstämmelse med vad som föreskrives i anvisningarna till skatteförordningen, angivas, att kostnad för grundförbättring, såsom torrläggning av mossar och andra sankmarker, som icke äro att hänföra till produktiv skogsmark, sänkning av vatten och dylikt icke får avdragas.

Kammarrätten har under 16 § erinrat, att icke blott avkastning av jordbruksfastighet, annan fastighet samt rörelse eller yrke utan jämväl annan avkastning bör för att bliva underkastad avkastningsbeskattning hava härflutit av förvärvskälla här i riket. Godkännes denna mening, torde i 43 § böra såsom särskild förvärvskälla angivas, utom fast egendom samt rörelse eller yrke i utlandet, jämväl kapital, avkomstgivande rättighet, tjänst och annan förvärvsverksamhet därstädes.

Därest, såsom kammarrätten under 41 § förordat, ekonomiska föreningar och ömsesidiga försäkringsbolag åläggas kommunal skattskyldighet för inkomst och delägarne fritagas från skattskyldighet för utdelning, bör ur förteckningen å förvärvskällor utgå andel i ekonomisk förening och ömsesidigt försäkringsbolag. I varje fall synes utdelning till delägare i ömsesidigt försäkringsbolag kunna i beskattningsavseende betraktas såsom återbetalning av erlagda premier och följaktligen icke underkastas inkomstbeskattning. Däremot torde, för den händelse juridiska personer och därmed likställda sammanslutningar i enlighet med Aförslaget icke skola erlägga inkomstskatt till kommunen, böra såsom förvärvskällor upptagas andel i ideell förening, i gruvbolag, i så kallad besparingsskog m. m.

44 §.

Huruvida avdrag för periodiska understöd icke bör medgivas i andra fall än — på sätt i 3 mom. stadgas — då understöden utgått till enskilda personer, synes kammarrätten tveksamt. Såsom skäl till Aförslagets ställning i förevarande avseende torde väl åtminstone delvis gälla, att juridiska personer, förutom oskifta dödsbon, äro enligt förslaget fritagna från kommunal skattskyldighet för periodiska understöd

liksom för annan inkomst. Detta skäl skulle emellertid förfalla, om de juridiska personernas skattskyldighetsfråga ordnades i enlighet med kammarrättens förslag.

Enligt samma 3 mom. är avdrag intill visst belopp medgivet för försäkringspremier och därmed jämförliga avgifter, som utbetalats för den skattskyldiges och, om han är gift, jämväl hustruns liv-, kapital-, livränte-, olycksfalls- eller sjukförsäkring ävensom för pupillförsäkring. Avfattningen av detta stadgande torde böra bringas i överensstämmelse med motsvarande stadgande i 21 §.

Har under beskattningsåret utdelning skett, utgörande återbetalning av premier, skall enligt anvisningsbestämmelse å sid. 117 sålunda bekommen utdelning gå i avräkning vid bestämmande av sistnämnda avdrag. Denna föreskrift torde innebära, att återbetalning av premier skall anses utgöra beskattningsbar inkomst. Därest emellertid försäkringsanstalter, liksom andra juridiska personer, ålägges skattskyldighet för sin vinst, varvid icke får från vinsten avräknas vad som därav såsom premieåterbetalning disponeras för utdelning till försäkringstagarne, bör någon beskattning för vinstutdelning i delägarnes hand icke ifrågakomma. Då rätten till avdrag för försäkringspremier och därmed jämförliga avgifter begränsats till ett avdragsbelopp av högst 200 kronor, synes i varje fall frågan om dylik avräkning så pass oväsentlig, att den föreslagna bestämmelsen om särskilt avräkningsförfarande lämpligen kan utgå.

I detta sammanhang må påpekas, att den i anvisningarna till gällande skatteförordning intagna bestämmelsen att, om vinstutdelningens belopp skulle överstiga vad såsom premie för visst slags försäkring under året utbetalats, skall överskottet anses vara beskattningsbar inkomst, måste betraktas såsom principiellt oriktig.

Skyldighet att till kommunen erlägga skatt för förmögenhet.

45 §.

Därest, i enlighet med vad kammarrätten under 41 § förordat, jämväl andra inländska juridiska personer än oskifta dödsbon ålägges skyldighet att till kommunen erlägga skatt för inkomst, fordrar konsekvensen, att de — under förutsättning att kommunal förmögenhetsbeskattning kommer till stånd — tillförbindas enahanda skyldighet i avseende å sin förmögenhet, såvitt nämligen de enskilda medlemmarne icke äro skattskyldiga för den förmögenhet, som deras andelar i den

såsom juridisk person framträdande samfälligheten representera. I 45 § borde således upptagas bestämmelser, motsvarande stycket b) i 12 § av förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt. Utländska bolag, som omnämnas i punkt c) av sistnämnda paragraf, synas däremot följderiktigt icke böra underkastas kommunal skattskyldighet för förmögenhet.

Grunderna för taxering av förmögenhet.

46 §.

Såsom jämväl i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt stadgas skola enligt denna paragraf bland tillgångar vid förmögenhetsuppskattningen upptagas smycken. Då emellertid föreskriften att såsom förmögenhet skall deklarerats och taxeras värdet av smycken, vilken föreskrift för övrigt knappast överensstämmer med det angivna syftet med förmögenhetsbeskattning, nämligen skärpt beskattning av fonderad inkomst, i allmänhet icke torde efterlevas och ej heller lämpligen kunna göras effektiv, anser kammarrätten både riktigast och lämpligast, att smycken icke räknas till beskattningsbara förmögenhetstillgångar. Ingå de såsom tillgångar i varulager, blir förhållandet naturligtvis annat.

Såsom förmögenhetstillgång synes jämväl rätt till royalty böra upptagas.

Mot de under IV upptagna anvisningsbestämmelserna (sid. 117—120), såvitt dessa hänföra sig till 46 §, har kammarrätten icke annan erinran, än att om frälseränterätt skall, på sätt kammarrätten förordnat, fortfarande taxeras såsom fast egendom, föreskriften att frälseränta skall hänföras till ränta, som avses i 46 § 2:o h), bör utgå.

47 §.

Enligt första stycket av denna paragraf, vilket för övrigt torde kunna erhålla en mera tillfredsställande avfattning, skall icke såsom skuld anses kapitalvärdet av förpliktelse att för tid, som understiger fem år, utgiva visst belopp i penningar eller varor. Då emellertid varje förpliktelse att utgiva visst belopp i penningar eller penningars värde, vare sig beloppet i och för sig utgör förpliktelsens kapitalvärde eller för bestämmande av detta värde erfordras kapitalisering av beloppet, otvivelaktigt utgör skuld för den förpliktade, även om förpliktelsen avser kortare tid än fem år, torde den sålunda ifrågasatta inskränkningen i skuldbegreppets omfattning böra utgå.

48 §.

Orden »eller såsom ofri tomt i stad» böra följa närmast efter ordet »åborätt».

49 §.

Därest, på sätt kammarrätten under 7 § hemställt, byggnad å annans mark skall åsättas taxeringsvärde till belopp, som motsvarar byggnadens saluvärde, behöver särskild uppskattning av byggnadens förmögenhetsvärde för dess ägare icke äga rum. Saluvärdet röner nämligen inflytande, bland annat, av villkoren för besittningsrätten till den mark, varå byggnaden är belägen. Kammarrätten har vidare under 6 § föreslagit, att byggnad å jordbruksfastighet skall i alla de fall, där ej i byggnadsägarens förmögenhet skall inräknas värdet av den mark, varå byggnaden är belägen, betraktas såsom särskild taxeringsenhet och således få sig särskilt taxeringsvärde åsatt. Godkännes detta förslag, behöver ej heller i något fall vid uppskattning av jordägares förmögenhet någon avräkning å jordbruksfastighetens taxeringsvärde vidtagas. Andra stycket av 3 mom. skulle sålunda kunna i sin helhet utgå.

Vinner kammarrättens i det föregående framställda förslag om undantagande från taxering av sådan byggnad å annans mark, vars värde understiger 500 kronor, beaktande, torde i 49 § erfordras en kompletterande föreskrift att, om fast egendom icke åsatts taxeringsvärde, egendomen skall uppskattas till allmänna saluvärdet.

Beträffande de i 5 mom. omförmälda, förslaget bifogade tabellerna III och IV, vilka äro lika lydande med de till gällande förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt ursprungligen hörande, med motsvarande siffror betecknade tabeller, må erinras, att sistnämnda tabeller genom nådiga förordningen den 1. juli 1918 utbytts mot nya tabeller, grundade å senare dödlighetsberäkningar.

I fråga om kursnoterade värdepapper får enligt anvisningarna till skatteförordningen det noterade värdet i vissa fall frångås. Dylika värdepapper skola nämligen upptagas till det noterade värdet, så framt omständigheterna föranleda till att detta verkligen motsvarar pris, som under normala förhållanden kan antagas hava varit påräkneligt vid försäljning. Motsvarande ehuru något annorlunda avfattade bestämmelse återfinnes i 6 § av förordningen om arvsskatt och skatt för gåva den 19 november 1914.

Enligt Aförslagets anvisningar (sid. 120) skall däremot under alla

förhållanden kursnoteringen ligga till grund för värdesättningen av nu ifrågavarande värdehandlingar, dock att värdesättningen skall ske efter viss medelkurs, nämligen medeltalet av kursnoteringarna i mitten och slutet av nästföregående års tre sista månader.

En värdering efter allenast senaste kursnotering kan lämna alltför stort spelrum för tillfälliga omständigheter å fondmarknaden, vadan kammarrätten finner förslaget om värdering efter medelkurs befogat. Sådan medelkurs synes dock böra avse längre tid än en och en halv månad, såsom förslaget, på sätt det avfattats, innehåller. Lämpligen skulle de kursnoteringar, vilkas medeltal borde följas vid värdesättningen, kunna utgöras av dem, som ägt rum vid början, mitten och slutet av nästföregående kalenderår, med iakttagande, vad aktier och lottbrev beträffar, av de modifikation, vartill nyemissioner eller andra dylika på aktiernas eller lottbrevens värde inverkan omständigheter kunna för-
anleda.

Även om värderingen av kursnoterade värdehandlingar bestämmes att ske efter medelkursen för längre eller kortare tid, kunna dock särskilda omständigheter för-
anleda, att uppskattningen i vissa fall blir för hög. Sålunda kan en person i ett och samma bolag äga aktier till så stort antal, att vid deras samtidiga utbudande till försäljning aktiens försäljningsvärde skall visa sig avsevärt understiga det i allmänhet på detaljförsäljning grundade kursnoterade värdet. Detta senare värde måste i sådana fall anses högre än aktiernas förmögenhetsvärde för ägaren. Såsom handelskammaren i Göteborg påpekat, kan förhållandet vara enahanda med s. k. för-
trustade aktier eller andra aktier, till vilka ägarens dispositionsrätt är inskränkt. Kammarrätten håller följaktligen före att, på sätt för närvarande är medgivet, värdering efter andra grunder än kursnoteringen bör få äga rum, då sådan värdering påkallas av särskilda förhållanden. Med den i ovannämnda stämpelförfattning begagnade formulering, som synes äga företräde framför den i gällande skatteförförordning förekommande, skulle alltså enligt kammarrättens mening ifrågavarande anvisningsbestämmelse kunna så avfattas, att värdepapper, som noteras å inländsk eller utländsk börs, upptagas till medeltalet av kursnoteringarna vid början, mitten och slutet av nästföregående kalenderår, så framt icke särskilda omständigheter för-
anleda att sålunda beräknat värde icke motsvarar pris, som kan antagas hava varit påräkneligt vid försäljning under vanliga förhållanden. Att skattskyldig, som i sin deklaration icke vid uppskattningen av sina kursnoterade värdepapper följer medelkursen, skall angiva de särskilda förhållanden, som av honom ansetts motivera ett frångående av kurs-

beräkningen, liksom ock de grunder, varå han stött sin uppskattning, torde böra i kontrollsyfte föreskrivas. Uppgifter om medelkurserna, vilkas uträkning torde böra ske genom statsmyndighets försorg, skola givetvis finnas för allmänheten tillgängliga.

På sätt handelskammaren i Gävle framhållit, torde i föreskriften om värdering av lager utav råämnen eller varor (sid. 120) orden »i detalj» böra utgå.

I Bförslaget angivas icke några grunder för förmögenhetens beräkning, utan hänvisas allenast (49 §) till den förmögenhetsberäkning, som äger rum enligt förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt. Det synes emellertid kammarrätten icke minst med hänsyn till den olika ställning i legislativt avseende, som en kommunal skattelag och en statens skatteförordning intaga, vara riktigast, att fullständiga, med varandra överensstämmande bestämmelser om grunderna för förmögenhetsberäkningen finnas intagna i de båda författningarna.

I ett avseende skiljer sig dock enligt Bförslaget förmögenhetsberäkningen vid taxering till kommunal förmögenhetsskatt från sådan beräkning enligt gällande skatteförordning. Från förmögenheten skall nämligen vid den kommunala beskattningen avräknas behållna värdet av aktier i inländska aktiebolag och lotter i solidariska bankbolag. Att vid förmögenhetsberäkningen utesluta en så dominerande post som värdet av aktier och banklotter synes kammarrätten innebära ett förryckande av hela förmögenhetsbeskattningen. Ur synpunkten av önskvärd följdriktighet i skattelagstiftningen måste kammarrätten för sin del bestämt avstyrka dylik inkonsekvens. Den fördelning av skattskyldigs skulder å aktier och övriga tillgångar, som erfordras vid förmögenhetsberäkning enligt Bförslaget, är ock ägnad att inveckla deklara- och taxeringsförfarandet.

Beräkning av kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt.

51 §.

Enligt Aförslaget kombineras beskattningen av inkomst och förmögenhet på enahanda sätt som i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt eller såmedelst, att till den uppskattade inkomsten lägges en sextiondedel av den uppskattade förmögenheten, varefter det sammanlagda beloppet, taxerat belopp, skall ligga till grund för beräkning av den för inkomsten och förmögenheten gemensamt utgående skatten. Enligt Bförslaget utgår åter särskild skatt för inkomst och särskild skatt för förmögenhet, vilken anordning nödvändiggöres av systemet med par-

tiell inkomstskatt att utgå å olika beskattningsorter. Enligt kammarrättens mening bör jämväl inom Aförslagets ram juridiska personers inkomst kunna tagas till beskattning inom olika kommuner, men detta utgör i och för sig icke hinder för ovan angivna kombination, då de juridiska personer, för vilka uppdelning av inkomsten mellan flera beskattningsorter skulle ifrågakomma, icke äro för förmögenhet skattskyldiga.

Vid progressiv inkomst- och förmögenhetsbeskattning torde ovan nämnda kombination innebära den lämpligaste anordningen. Blir åter beskattningen allenast proportionell, skulle möjligen ett särskiljande av förmögenhetsbeskattningen från inkomstbeskattningen erbjuda ett enklare och redigare taxeringsförfarande. Emellertid får ej bortses från önskvärldheten, att den deklarerade förmögenhetens belopp icke blir för allmänheten känt. Detta önskemål, som i Bförslaget anses vara uppnått därigenom att i förmögenheten icke inbegripes värdet av aktier, vinnes eljest genom den föreslagna kombinationen, vilken därför även vid icke-progressiv beskattning torde böra tillerkännas företräde framför systemet med särskilda inkomst- och förmögenhetsskatter.

52 §.

Enligt Aförslaget utgör det lägsta taxerade belopp, vid vilket skyldighet för enskild person och oskift dödsbo att erlägga kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt inträder, 800 kronor, och har kammarrätten ej något att häremot erinra. Älägges jämväl andra juridiska personer än oskifta dödsbon skattskyldighet för inkomst, lärer för dem motsvarande belopp böra bestämmas till 100 kronor.

Enligt Bförslaget kan åter skyldighet för enskild person att i mantalsskrivningskommunen erlägga kommunal inkomstskatt inträda redan vid en inkomst av 400 kronor. Givetvis måste med Bförslagets beskattningssystem, däri avkastningsbeskattning icke ingår, minimiinkomsten för skattskyldighets inträde i mantalsskrivningskommunen bestämmas till lägre belopp än ovannämnda gränsbelopp av 800 kronor, men synes dock lämpligen icke böra understiga 500 kronor eller samma belopp, vid vilket i mantalsskrivningskommunen skattskyldighet till bevillning och, enligt Aförslaget, skattskyldighet till avkastningsskatt inträda.

För samtliga juridiska personer inträder enligt Bförslaget skattskyldighet vid en inkomst av 100 kronor. För oskift dödsbo torde emellertid böra gälla samma gränsbelopp som för ogift enskild person.

Skyldighet att till kommunen erlägga skatt för förmögenhet inträder enligt Aförslaget vid en uppskattad förmögenhet av 6,000 kronor

och enligt Bförslaget vid än lägre förmögenhet. Därest förmögenhet över huvud skall undergå kommunal beskattning, anser dock kammarrätten i varje fall, att förmögenhet, som understiger 10,000 kronor, bör lämnas skattefri.

Därest beskattningen göres progressiv, har kammarrätten icke något att erinra mot det sätt, varpå progressionen i Aförslaget anordnats. Likaledes synes frågan om lättnader i skattebördan på grund av försörjningsplikt gent emot maka och barn hava i samma förslag blivit tillfredsställande löst; och vad i förslagets motivering (sid. 546—558) i förevarande avseende anförts finner kammarrätten välgrundat. Systemet för skattelindringen erbjuder ock den fördelen, att skattebeloppets (maximiskattens) fastställande blir med tillhjälp av tabellerna en synnerligen enkel operation. Göres beskattningen icke progressiv, torde enahanda system, ehuru omarbetat, kunna komma till användning.

Kammarrätten vill emellertid framhålla att, ehuru försörjning av maka och barn får anses inverka å skatteförmågan för inkomsttagare i alla inkomstlägen, den lättnad i skattebördan, som enligt förslaget skulle vid högre taxerade belopp tillkomma de skattskyldige, blir relativt så obetydlig, att från densamma torde saklöst kunna bortses. De olika skatteskalorna för ogifta och gifta skattskyldiga samt för skattskyldiga med och utan barn synas därför kunna upphöra vid ett taxerat belopp av exempelvis 30,000 kronor, därvid viss utjämning bör anordnas, så att icke övergången blir alltför tvär.

Vid jämförelse mellan Aförslaget och Bförslaget i fråga om skattelindring på grund av försörjning av maka och barn anser kammarrätten företräde obetingat böra givas åt det förra förslaget. Frånsett den med partiell inkomstskatt ofrånkomliga olägenheten, att skattelindringen icke i varje fall kan ske å den samfällda inkomsten, må gent emot Bförslaget anmärkas, att gränsen då avdragsrätt för försörjning av hustru och barn upphör, nämligen vid ett enligt förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt taxerat belopp av 6,000 kronor, är för låg samt att avdrag för hustru bör få ske jämväl i andra fall, än då hon åtnjuter inkomst av arbete, då ju äktenskaps ingående lärar få anses verka större nedsättning i skatteförmågan i det fall att hustrun icke åtnjuter *någon* inkomst än då hon besitter sådan av det ena eller andra slaget. Skatteberäkningen kräver ock ett mera invecklat förfarande än enligt Aförslaget.

Slutligen må påpekas, att i 3 mom. av 52 § bör angivas även adopterat barn.

53 §.

Enligt 1 mom. får, när taxerat belopp uppgår till högst 3,000 kronor, avdrag med vissa belopp ske för det fall, att levnadskostnaderna i kommunen eller visst område av kommunen äro synnerligen höga i jämförelse med vad de äro inom riket i allmänhet. Motsvarande bestämmelser saknas i Bförslaget.

Kammarrätten finner för sin del Landén hava i motiveringen (sid. 306—307) anført giltiga skäl för sin mening att ifrågavarande s. k. ortsavdrag icke lämpar sig vid kommunal beskattning. Anses emellertid hänsyn vid avvägning av skattebördan böra tagas till dyrortsförhållanden, torde dock avdragsbestämmelserna böra inskränkas att gälla blott för visst område av kommunen, inom vilket levnadskostnaderna äro väsentligt högre än inom kommunen i övrigt.

Bestämmelserna i 2 mom. motsvaras i Bförslaget av stadgandet i 46 § 2 mom. Enligt sistnämnda stadgande, för vars tillämpning får förutsättas att det enligt skatteförordningen taxerade beloppet icke skall överstiga 6,000 kronor, kunna ömmande omständigheter icke föranleda fullständig skattefrihet, i det att den skattskyldige allenast erhåller nedsättning i skatten med högst tre tiondelar av densamma. Utan att giva det ena förslaget bestämt företråde framför det andra, vill kammarrätten blott uttala, att det sätt, varpå Landén sökt ordna föreliggande avdragsfråga, synes rätt så lämpligt. Måhända kunna dock Aförslagets bestämmelser, vilka ansluta sig till skatteförordningens, erbjuda lättare tillämpning.

Efterbeskattning av inkomst och förmögenhet.

55 §.

Beträffande denna paragraf tillåter sig kammarrätten hänvisa till vad kammarrätten yttrat under 40 §. Därest den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten blir progressiv, lærer dock icke kunna ifrågasättas annat än att, såsom ock båda förslagen innehålla, eftertaxeringen skall hållas i sär från den taxering, som i vanlig ordning åsättes den skattskyldige.

Beskattningsort m. m. för inkomst och förmögenhet.

56 §.

Om på sätt kammarrätten förordat jämväl andra juridiska personer än oskifta dödsbon åläggas skattskyldighet till kommunen för inkomst, erfordras kompletterande bestämmelser rörande beskattningsorten för dylika personer. Kammarrätten får i sådant avseende hänvisa till sitt yttrande under 41 §.

Särskilda bestämmelser.

59 §.

Med kommun avses i båda författningsförslagen allenast den s. k. borgerliga primärkommunen — kommunen i egentlig mening — nämligen socken, stad och köping med egen kommunalförvaltning. Det är dessa kommuner, som utgöra de i förslagen avhandlade beskattnings-orterna för fast och lös egendom, avkastning, inkomst och förmögenhet. Kommunal beskattningsrätt måste emellertid tillerkännas vissa särskilda primära kommunbildningar — specialkommuner, såsom kyrkoförsamlingar, vilka hava att särskilt för sig bestrida utgifter för kyrkliga och andra ändamål, skoldistrikt, municipalsamhällen och köpingar, som ej bilda egen kommun. Området för en kyrkoförsamling eller ett skoldistrikt sammanfaller icke alltid med den borgerliga primärkommunens förvaltningsområde utan kan omfatta blott en del av detta område eller delar av flera dylika förvaltningsområden. Municipalsamhälle, liksom köping utan egen kommunalförvaltning omfattar alltid blott en del av en landskommun. Om således en inom viss kommun belägen fastighet till särskilda delar tillhör olika specialkommuner, måste uppdelning av taxeringsvärdet å de särskilda specialkommunerna äga rum; tillhör fastigheten allenast till någon del en specialkommun, måste beräknas, huru stor del av taxeringsvärdet belöper å denna del av fastigheten. Motsvarande uppdelning och beräkning måste i förevarande fall ske jämväl beträffande fastighetens avkastning. Bedriver skattskyldig samma rörelse å flera fasta driftställen inom samma borgerliga primärkommun men inom två eller flera specialkommuner eller delvis inom och delvis utom specialkommuns område, måste likaledes en den egentliga kommunalbeskattningen ovidkommande uppdelning av rörelsens avkastning äga rum. Den enligt Aförslaget kommunen tillerkända beskattningsrätten såsom verksamhetskommun synes dock icke böra medgivas specialkommun,

liksom ej heller den av Kammarrätten avstyrkta beskattningsrätt, som enligt 35 § i Aförslaget skulle tillkomma annan bostadskommun än mantalsskrivningskommunen.

Då den kommunala skattelagen, såsom ovan nämnts, skall avse allenast de egentliga kommunerna, synas de bestämmelser, som erfordras för reglerande av specialkommunernas beskattningsrätt, icke böra inflyta i berörda skattelag utan upptagas i vederbörande speciella författningar och i taxeringsförfordningen. I denna förfordnings 32 § finnas för närvarande vissa, ehuru ofullständiga bestämmelser i förevarande avseende intagna.

I enlighet med vad kammarrätten sålunda uttalat skulle 59 §, vari för övrigt avhandlas blott en grupp av specialkommuner, utgå och ersättas med en hänvisning till vad i berörda hänseenden särskilt stadgas. För övrigt må anmärkas, att denna paragraf erhållit oriktig avfattning, ity att beskattningsrätt såsom verksamhetskommun enligt 36 § icke kan tillfalla mantalsskrivningskommunen samt att för beskattningsrätt såsom bostadskommun icke kan i varje fall uppställas fordran, att den skattskyldige författningsenligt blivit eller bort bliva mantalsskriven inom församlingen. Denna förutsättning kan nämligen ej gälla beträffande enskild person, som avlidit före taxeringsårets ingång, liksom ej heller för oskifta dödsbon och andra juridiska personer.

Aförslaget innehåller icke några bestämmelser rörande den ordning, i vilken de olika skatterna få tagas i anspråk av kommunen, eller om de mått, efter vilka beskattningsföremål av skilda slag skola gå i repartition med varandra för det kommunala skattebehovets fyllande. Föreskrifterna härom äro nämligen avsedda att — på sätt för närvarande äger rum — inrymmas i de egentliga kommunallagarna. Förslagsställarne hava dock uppgjort tre olika alternativ till repartitionsgrunder samt efter undersökningar rörande den verkan i kommunalbeskattningen, vart och ett av dessa alternativ skulle medföra, velat förorda ett av de uppställda alternativen.

Däremot upptager Bförslaget bestämmelser rörande repartitionsgrunderna.

Då det material, som vunnits vid den enligt nådiga förordningen den 1 juli 1918 verkställda provtaxeringen, ännu icke hunnit slutligen bearbetas, och de resultat, vartill provtaxeringen lett, således ännu

icke äro tillförlitligen kända, anser kammarrätten sig för närvarande icke böra ingå i bedömande om vilka grunder som må vara mest ägnade att åstadkomma en riktig fördelning å olika beskattningsföremål av den kommunala skattebördan.

Huruvida föreskrifterna om repartitionsgrunderna böra intagas i den kommunala skattelagen eller förbehållas åt de egentliga kommunallagarna utgör en lämplighetsfråga. Med avseende därå att dessa föreskrifter icke reglera frågor, som förekomma till avgörande vid taxeringsförrättningarna — föreskrifterna lända i stället till efterrättelse för dem, som hava att å kommunens vägnar verkställa debiteringen — samt vidare olika repartitionsgrunder kunna tänkas ifrågakomma för de borgerliga primärkommunerna och för landsting eller andra kommunbildningar, synas dock övervägande skäl tala för att bestämmelserna i fråga icke inflyta i skattelagen.

För ett bedömande av de föreliggande förslagens lämplighet såsom underlag för en definitiv kommunal skattelagstiftning vore synnerligen önskvärt att äga tillgång till den försiggångna provtaxeringens resultat. Ty givet är, att de erfarenheter, som vinnas genom en omsättning av förslagens bestämmelser i ett antal konkreta fall, måste giva mycket värdefull ledning för bedömande av deras större eller mindre användbarhet. Å andra sidan får dock de vid provtaxeringen framkomna resultaten icke tilläggas alltför avgörande betydelse, enär dessa resultat givetvis äro i hög grad beroende av de antagna repartitionstalen och skulle kunnat bliva rätt väsentligen andra, om andra repartitionstal kommit till användning.

Såsom en given förtjänst hos Aförslaget måste betecknas, att detsamma i sina olika beskattningsformer söker bygga å fasta beskattningsprinciper. Att vid dessas utformning i detalj åtskilligt brister i följdriktigheten och att ej oväsentliga förenklingar kunna vidtagas, har kammarrätten i det föregående påvisat. Erforderliga ändringar i dessa delar kunna emellertid vidtagas utan att systemet därigenom rubbas. Svårare ställer sig emellertid saken i fråga om förslagets ställning till det rent personliga arbetet. Kammarrätten har funnit betänklighet möta mot att — såsom förslaget innebär — med objektskatt belägga något så rent personligt som den personliga arbetskraften, en anordning som visar tillbaka å en principiell oriktighet. Att söka avhjälpa detta genom anlitande av repartitionsgrunderna, så att för avkastning av andra

förvärvskällor än fast egendom och rörelse sättes ett lägre repartitionstal, kan visserligen ifrågasättas, men synes knappast tillrådligt, då denna anordning varder allenast en nödfallsutväg, som lämnar den principiella oriktigheten orörd.

Vad angår Bförslaget är emot detsamma att anmärka, att i samma beskattningsform — inkomstskattens — olika beskattningsprinciper infogats och strida om inflytandet, varigenom enhetligheten och följdriktigheten starkt förryckes. Vidare är den föreslagna objektskatten å lös egendom otillfredsställande och drabbar mycket ojämnt olika arter av näringsverksamhet, som borde vara likvärdiga. Förslaget lämnar ej heller utrymme för den form av skogsbeskattning, som av olika skäl måste vara den mest lämpliga, nämligen skogsaccisen. Den obestridliga dubbeltaxeringen av utdelning å aktier måste även anses vara ett avgjort fel. Då Bförslagets brister i nu berörda hänseenden så intimt sammanhånga med förslagets hela skattesystem, att de svårligen kunna genom ändringar i förslaget avhjälpas, har kammarrätten kommit till den uppfattning, att en kommunalbeskattning, anordnad efter Bförslagets linjer, knappast kan förordas.

Givet är, att vid uppbyggande av ett nytt kommunalt skattesystem synnerlig hänsyn måste tagas till den rent tekniska sidan, så att arbetet med taxering och debitering icke ställer alltför stora anspråk på dem, som hava att tillämpa skattelagen. Skulle i detta hänseende ettdera av de framlagda förslagen erbjuda avsevärt företräde, vore detta ett talande skäl till dess förmån. Enligt kammarrättens mening är dock så icke förhållandet. Den tekniska apparaten för beskattningens genomförande måste helt visst bliva i stort sett densamma för båda förslagen. Sådana de nu föreligga, ter sig visserligen Bförslaget mera överskådligt och lättare tillämpligt än Aförslaget. Men detta beror väsentligen därav, att Aförslaget tynges av en mängd detalj- och anvisningsbestämmelser, som saknas i Bförslaget. Dessa bestämmelser, som kammarrätten finner i det stora hela förtjänstfullt utarbetade, böra emellertid finnas tillgängliga även vid en tillämpning av Bförslaget. Antagandet att avkastningsbeskattning och inkomstbeskattning enligt Aförslaget skulle medföra dubbelt taxeringsarbete mot enbar inkomstbeskattning enligt Bförslaget är uppenbart oriktigt, då ju vid taxering till inkomstskatt enligt båda förslagen först måste konstateras just de avkastningsbelopp, som enligt Aförslaget taxeras till avkastningsskatt, innan beräkningen för utfinnande av de beskattningsbara inkomstbeloppen fullföljes. Tages vidare hänsyn till de svårigheter, som säkerligen bliva förknippade med taxeringen till skatt för lös egendom en-

ligt Bförslaget, samt till vanskligheten att enligt samma förslag åstadkomma riktig fördelning av skuldräntor å fast egendom och rörelse eller å flera fastigheter eller olika slag av rörelse i samma skattskyldigs hand (jfr sid. 248—249 i Aförslaget), vågar Kammarrätten uttala det antagande, att det ena förslaget icke medför större svårigheter för eller kräver mera arbete av taxeringsmännen än det andra. Härvid förutsätter dock kammarrätten, att medeltalsberäkning enligt Aförslaget icke skall äga rum samt att bestämmelserna i samma förslag om fördelning av avkastning till beskattning inom flera kommuner förenklas på sätt kammarrätten hemställt.

Mot vårt nuvarande kommunala beskattningsväsende har den huvudsakliga anmärkningen framställts, att näringsverksamhets bidragskyldighet till kommunen är för knappt tillmätt i förhållande till den skattebördan, som påvilar det personliga arbetet. Den förskjutning av skattetrycket från det personliga arbetet till näringsverksamhet, som sålunda utgör ett huvudsakligt syfte med den kommunala skattereformen, visar hän på behovet av en kommunal näringskatt, som på ett effektivare och mera rationellt sätt än skatt å lös egendom förverkligar principen om beskattning efter intresse.

Eiserman och von Wolcker hava ock ägnat uppmärksamhet åt möjligheten att i det kommunala beskattningsväsendet inordna en näringskatt samt uppgjort utkast till bestämmelser om sådan beskattning. Skatteobjektet skulle utgöras av det i näringen nedlagda anläggnings- och driftkapitalet av annat slag än fast egendom ävensom av den kapitaliserade avkastningen till den del avkastningen överstigit $\frac{1}{15}$ av det i näringen använda kapitalet. För att emellertid värdet av näringsidkarens eget arbete icke skulle inräknas vid kapitaliseringen, skulle densamma beträffande enskilda näringsidkare ske medelst en skala, som byggde på antagandet att ju större det i näringen använda kapitalet vore, desto mindre berodde avkastningens storlek av näringsidkarens eget arbete. Vid ett näringskapital intill 10,000 kronor skulle kapitaliseringssiffran utgöra 0,1 för att succesivt stiga till 10 vid ett näringskapital av 480,000 kronor och därutöver. För aktiebolag skulle meravkastningen alltid kapitaliseras efter siffran 10; värdet av affärsledarens arbete kunde nämligen icke anses ingå i bolagets avkastning, eftersom hans avlöning avdragits såsom omkostnad.

Såsom det huvudsakliga skäl, varför det sålunda gjorda uppslaget icke av förslagsställarne fullföljts, torde få anses av dem uttalade tvivelsmål, huruvida genom ovannämnda anordning det låte sig göras att i avsevärd utsträckning förebygga den dubbelbeskattning av företagarens egen arbetsförtjänst, som skulle ligga däri, att värdet av hans arbete inginge i näringssskatten på samma gång hans behållna inkomst underkastades inkomstbeskattning.

Såsom objekt för en näringssskatt kan emellertid även tjäna näringsföretags avkastning utan kombinerings med det i näringen använda kapitalet. Även om avkastningen såsom sådan icke i varje särskilt fall giver ett fullt tillförlitligt uttryck för näringsföretagets omfattning och dess intressegemenskap med kommunen, torde dock i allmänhet så vara förhållandet. För övrigt lär aldrig ett näringssskatteobjekt kunna så konstrueras, att detsamma skulle i varje fall precisera graden av denna intressegemenskap. Avkastningen såsom objekt för näringssskatt erbjuder visserligen icke samma stabilitet som det i näringsföretaget investerade kapitalet, men även detta kan vara underkastat nog så starka fluktuationer; och för övrigt torde i ett skattesystem, som upptager en så stabil objektskatt som fastighetsskatt, åt nu ifrågasvarande synpunkt icke behöva tagas avgörande hänsyn.

Såsom kammarrätten i det föregående anmärkt, kan den i Aförslaget upptagna avkastningsbeskattningen, i vad densamma träffar det rent personliga arbetet, icke principiellt godtagas. Emellertid torde en ändring av Aförslaget kunna vidtagas i sådan riktning, att avkastningsbeskattningen komme att drabba allenast avkastning av jordbruksfastighet och rörelse eller yrke, men eftergivnas beträffande övriga förvärvskällor; och skulle därmed föreligga en i sina huvuddrag angiven reel näringssskatt.

I enskilda näringsföretags avkastning ingår emellertid värdet av näringsidkarens eget arbete. Ur avkastningen bör följaktligen detta värde bortelimineras, då eljest den egna arbetsförtjänsten skulle bliva föremål för dubbel beskattning, i det att densamma beskattades dels genom näringssskatten och dels genom inkomstskatten, vilken senare skatt under alla förhållanden måste ställas vid sidan av objektskatterna. Vilken metod än må anlitas för värdesättande av näringsidkarens personliga arbete, är dock uppenbart, att detta värde icke kan i de olika näringsföretagen och med den större eller mindre grad av arbetsduglighet, som av

företagaren presteras, till siffran konstateras. Det kan icke undvikas, att värdesättandet får ske på grundval av generella antaganden, som i stort sett böra leda till skäliga resultat. Under sådana förhållanden synes det kammarrätten, som om någon annan metod för uppskattning av näringsidkares eget arbete icke behövde användas än att detsamma finge antagas motsvara viss procent av avkastningens belopp. Därjämte behövde möjligen stipuleras något maximibelopp för värdesättningen, ävensom något minimibelopp, exempelvis 2,000 kronor, som alltid finge komma i betraktande såsom företagarens egen arbetsförtjänst. Uppginge avkastningen icke till mer än 2,000 kronor, skulle således ingen näringskatt ifrågakomma; utgjorde avkastningen 20,000 kronor, skulle därifrån avdragas dels 2,000 kronor och dels viss procent av återstående 18,000 kronor. Vad aktiebolag beträffar har redan vid avkastningens uppskattning såsom omkostnad avdragits det belopp, som i enskilda näringsföretag motsvarar värdet av företagarens eget arbete, och bolagets avkastning skulle således kunna utan reducering läggas till grund för näringskatten. Såsom kammarrätten i annat sammanhang påpekat, inträffar emellertid stundom, att aktiebolag, däri aktierna ägas av ett fåtal personer, låter vinsten till större eller mindre del utgå i form av löner, tantiëmer o. d., ett förfarande som givetvis skulle än mera efterföljas vid en näringskatt av nu antydd art. Det synes därför lämpligast, att det sätt för beräkning av värdet utav företagarens eget arbete, som skulle gälla i fråga om enskilda näringsföretag, jämväl tillämpades, då företagen innehades av aktiebolag eller andra juridiska personer. Vid uppskattningen av deras avkastning skulle i sådant fall avdrag för de kostnader, som belöpte å affärsledningen, icke få äga rum.

En näringskatt, byggd uteslutande på avkastningen, erbjuder den fördelen framför en näringskatt, där skatteobjektet huvudsakligen utgöres av det i företaget insatta kapitalet, att med den förra icke infördes något för vår skattelagstiftning främmande moment och ej heller äro förenade skattetekniska svårigheter. För övrigt kan, såsom Eiserman och von Wolcker jämväl påpekat, en näringskatt icke enbart grundas å det i näringen nedlagda kapitalet, utan bör detta vid skatteobjektets bildande eller värdesättande kombineras med avkastningen, arbetspersonalens storlek eller annat.

Såsom ovan nämnts måste vid sidan av en näringskatt av den ena eller andra typen ställas, förutom fastighetsskatt, jämväl inkomstskatt. Uppenbart är, att i ett skattesystem, däri verklig näringskatt ingår, inkomstskatten bör intaga en mera framträdande ställning än

densamma erhållit i Aförslaget. Men eljest torde inkomstskatten lämpligast kunna anordnas i samma form som Aförslagets kommunala inkomstskatt med de av kammarrätten föreslagna ändringarna.

Då ett skattesystem, däri ingår en på avkastningen grundad näringsskatt, synes erbjuda en tillfredsställande lösning av det kommunala beskattningsproblemet, skulle kammarrätten för sin del vilja förorda, att fullständigt förslag till ett sådant skattesystem utarbetas, innan frågan om det kommunala skatteväsendets ombildning företages till slutligt avgörande.

Bifogade utdrag av kammarrättens protokoll upptager de särskilda yttranden, som vid ärendets behandling avgivits.

Kammarrättsrådet Sune Norrman, som närvarit vid föredragningen av förslagen, i vad de avse skatt å fast egendom, har på grund av sjukdom icke deltagit i behandlingen av ärendet i övriga delar, liksom ej heller i den slutliga justeringen av kammarrättens utlåtande. Under-tecknad Ekenberg har vid ärendets fortsatta handläggning inträtt i Norrmans ställe.

Stockholm den 29 maj 1919.

Underdånigst
ALBERT PETERSSON.

JOHN LYBECK
föredragande.

C. O. SMERLING.

E. WALDENSTRÖM.

E. HALLBERG.

O. E. EKENBERG.

P. F. WAHLUND.

Knut Kinberg.

*Utdrag ur protokollet, hållet hos Kungl. Maj:ts och Rikets Kam-
marrätt den 29 maj 1919.*

Närvarande:

Presidenten PETERSSON.

Kammarrättsrådet: LYBECK.

» SMERLING.

» WALDENSTRÖM.

» HALLBERG.

E. o. assessorn, advokatfiskalen EKENBERG.

E. o. assessorn, sekreteraren WAHLUND.

§ 1.

S. D. Företogs till slutlig justering ett av föredraganden, kammarrättsrådet Lybeck uppsatt förslag till underdånigt utlåtande i anledning av Kungl. Maj:ts remiss den 26 maj 1917 å ett av landskamreren G. V. Eiserman och före detta kammarrättsrådet E. von Wolcker avgivet förslag till lag angående kommunal skattskyldighet och taxering samt ett av landskamreren O. V. Landén utarbetat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen med utkast till lag om kommunal beskattning; och beslöts underdånigt utlåtande av innehåll, registraturen utvisar.

Följande särskilda yttranden avgåvos:

av presidenten *Petersson*:

vid 3 §:

»Kammarrätten har hemställt, att fastighet belägen inom område, där tomtindelning enligt 1 kap. lagen om fastighetsbildning i stad

Utl. över 1917 års kommunalskatteförslag.

gäller, skall under alla förhållanden taxeras som »annan fastighet». Då de skäl, som föranlett denna hemställan, enligt min mening gälla all sådan mark, som är intagen i stadsplan, även om tomtindelning därå ännu icke blivit vid taxeringstillfället fastställd, anser jag, att fastighet inom *område, som är intaget i stadsplan*, bör oavsett fastighetens användning taxeras som annan fastighet.»

och vid 18 §:

»I gällande skattelagstiftning behandlas handelsbolag, kommanditbolag och rederier icke såsom juridiska personer. De taxeras således icke vare sig till inkomst- och förmögenhetsskatt (skatteförordningens 4 §) eller till bevillning (bevillningsförordningens 10 §), utan hänföres deras inkomst till de särskilda delägarnes inkomst med belopp, som för en var motsvarar hans andel av bolagets inkomst.

Enligt Aförslaget skulle nu denna regel frångås vad angår avkastningsskatten, så att nämnda bolag skulle taxeras till avkastningsskatt i likhet med andra juridiska personer, men delägarne vara därifrån fria för det, som av bolagets avkastning å dem belöper. Däremot bibehålles den nuvarande ordningen för dessa bolags beskattning i fråga om inkomst- och förmögenhetsskatten (se 43 § Aförslaget), så att sådan skatt uttages ej av bolaget utan av varje delägare för hans inkomst från bolaget.

Även om vissa skäl tala för den sålunda ifrågasatta anordningen beträffande avkastningsbeskattning, synas de mig dock icke vara av den vikt, att de böra föranleda en avvikelse på *en* punkt från vad i övrigt gäller om ifrågavarande bolagsbildningar. Enligt min mening böra alltså handelsbolag, kommanditbolag och rederier sammanföras med enkla bolag i tredje stycket av förevarande §. Därigenom skulle ock den i 38 § 2 mom. stadgade rätten till visst skattefritt avdrag för delägarna vinna sin naturliga lösning utan något särskilt stadgande.»

av kammarrättsrådet *Lybeck*:

»Kammarrätten, som ansett sig icke kunna förorda Bförslaget, har ej heller kunnat principiellt godtaga Aförslaget, i vad detsamma avser beskattning av avkastning från andra förvärvskällor än fast egendom samt rörelse eller yrke. Emot Aförslaget har nämligen kammarrätten framställt den huvudsakliga anmärkningen, att detsamma med objekt-skatt belägger den rena arbetskraften. Anmärkningen må väl kunna anses befogad men är dock av mera teoretisk innebörd. Att den anmärkta utsträckningen av avkastningsbeskattningen på arbetsinkomstens

område skall i praktiken medföra otillfredsställande resultat, är icke på förhand givet; och i varje fall torde repartitionsgrunderna kunna så anordnas, att genom avkastningsbeskattningen vinnes det med densamma avsedda syftet. Jag har således icke velat tillmäta ifrågavarande anmärkning sådan betydelse, som kammarrätten i sin kritik av Aförslaget ägnat densamma.

I en detaljfråga är jag icke med kammarrätten ense. Från regeln att användningssättet skall vara avgörande för fast egendoms beskattningsnatur, anser jag nämligen undantag icke böra göras för tomt, belägen inom område, där tomtindelning enligt 1 kapitlet lagen om fastighetsbildning i stad gäller. Bedrives å sådan tomt jordbruk eller någon jordbrukets binäring, bör således enligt min mening fastigheten taxeras såsom jordbruksfastighet. Redan den omständigheten att olika repartitionstal ifrågasatts för jordbruksfastighet och för annan fastighet synes mig bjuda, att tomt, som användes på sätt nyss är nämnt, erhåller beskattningsnatur av jordbruksfastighet. Därtill kommer, att avkastning av jordbruk, var det än må bedrivas, måste uppskattas såsom härflytande av förvärvskällan jordbruksfastighet samt att olika metoder skola gälla för taxering av jordbruksfastighet och annan fastighet. Någon hänsyn till eventuell värdestegringsbeskattning behöver icke tagas, då i bestämmelserna rörande sådan beskattning bör kunna angivas, att beskattningen skall i samma omfattning, vari den berör fastighet med beskattningsnatur av annan fastighet, jämväl träffa tomt, som är såsom jordbruksfastighet taxerad.»

av kammarrättsrådet *Smerling*:

»Därest den i Aförslaget upptagna avkastningsskatten, såsom i kammarrättens utlåtande ifrågasattes, utbytes mot en näringsskatt, synes mig denna näringsskatt böra anordnas på huvudsakligen följande grunder.

Såsom näring anses *dels* sådan verksamhet, som medför skyldighet att föra handelsböcker, *dels* jordbruk och dess binäringar. Skogsbruk bör emellertid undantagas från denna beskattningsform och skogsaccisen bibehållas.

Skatten bör träffa det i rörelsen nedlagda kapitalet, oberoende av dettas avkastning. Att skog göres till föremål för särskild beskattning genom accis betingas därav, att skogen, på sätt Aförslaget jämväl förutsätter, skäligen bör medföra lindrigare skattskyldighet än fast egendom i övrigt, samt av lämpligheten att vid skogsdrift uttaga närings-skatten samtidigt med att näringen lämnar utbyte i rörligt kapital.

Till i näring nedlagt kapital räknas, då fråga är om *annan verksamhet än jordbruk*, maskiner, som icke äro att hänföra till fast egendom, inventarier, fartyg, kraftledningar, gruvor, råmaterial, lager av färdiga produkter och halvfabrikat, förbrukningsvaror, utestående fordringar, kontanta medel, patenträttigheter och dylikt. Enskild näringsidkare tillhöriga aktier, obligationer, inteckningar och andra fordringar, som ej ingå i rörelsen, böra icke medräknas i näringskapitalet.

Från kapitalet få avräknas av varukredit eller bankkredit eller eljest av den löpande affärsdriften härflytande skulder, men däremot icke obligations- eller inteckningslån eller andra näringsidkarens *fasta* lån.

För *vissa slag av rörelse* torde erfordras särskilda föreskrifter, huru näringskapitalet skall beräknas. Detta gäller till exempel bank- och försäkringsrörelse, där kapitalet torde kunna beräknas efter företagens fonder.

Vid *jordbruk* bör såsom driftskapital räknas värdet av levande och döda inventarier, men däremot icke jordbrukets produkter. Något avdrag för skulder bör här icke ifrågakomma. Näringskatten för jordbrukare kommer därför att i det närmaste motsvara den i Bförslaget upptagna skatten å lös egendom.

Från näringskatt synas böra undantagas näringsföretag av särskilt allmännyttig beskaffenhet, såsom järnvägsdrift, kanaldrift, post, telegraf, telefon och elektrisk kraftöverföring.

I fråga om *värdesättningar* av maskiner och inventarier böra följas vid ingången av taxeringsåret gällande priser. Värdet bör bestämmas med hänsyn till anläggningen såsom en helhet.

Beträffande *beskattningsorten* erfordras, då näringsföretag drives inom olika kommuner, en fördelning av näringskapitalet mellan kommunerna, och synes denna fördelning böra ske med hänsyn till rörelsens omfattning i de särskilda kommunerna, därvid särskild betydelse bör tilläggas antalet å olika orter arbetsanställda.

Vid taxering till näringskatt medräknas givetvis icke det i fast egendom nedlagda kapitalet.

Genom en näringskatt enligt dessa grunder bör man, enligt min uppfattning, kunna undgå att anlita de dubbla former av inkomstbeskattning, nämligen dels med och dels utan avdrag för gäldranta och dylikt, som Aförslaget upptager. Lägges i stället näringskatten omedelbart på det i näringen nedlagda kapitalet, drabbas icke själva arbetskraften av denna skatteform. Man nödgas ej heller, såsom Aförslagets författare i sitt utkast till en näringskatt, att genom invecklade be-

stämmelser söka utleta kapitalets förhållande till avkastningen och den personliga arbetsinkomsten.

Väl kan värdesättningen, särskilt av industriella anläggningar, till en början erbjuda svårighet, men en god ledning torde stå att finna i gällande brandförsäkringsvärden.

Från Bförslaget, som ju även förutsätter värdesättning av lös egendom för egendomsskatten, avviker den av mig förordade näringsskatten så till vida, att den senare icke föranleder någon rubbning av fastighetsbegreppet, att jämväl *fordringar*, grundade på näring, göras till föremål för skatt och skatten således träffar även handel, bank- och försäkringsrörelse, samt att skogsaccisen bibehålles.

Vid sidan av fastighetsskatten och näringsskatten erfordras en fristående inkomstskatt.»

av kammarrättsrådet *Waldenström*:

»I fråga om skatteplikt för statens järnvägar tillhöriga bostadshus ävensom verkstäder samt hotell- och restaurangbyggnader jämte mark, som till nämnda verkstäder eller byggnader nyttjas, vill jag för min del förorda Eisermans och von Wolckers förslag.

I övrigt instämmer jag med pluraliteten.»

och av kammarrättsrådet *Hallberg*:

»Enligt motiveringen till Aförslaget (sid. 404) skulle avdrag kunna medgivas å byggnad eller anläggning jämväl på grund av annan värdeminskning än sådan, som uppstår genom slitning, nämligen i det fall att byggnad eller anläggning, som uppförts å annans mark, skall vid utgången av tiden för markupplåtelsen tillfalla markägaren utan lösen eller emot lösen till lägre belopp än byggnadens eller anläggningens anskaffningsvärde, minskat med åtnjutna slitningsavdrag.

Dylikt avdrag synes mig näppeligen vara principiellt berättigat. Avdrag för värdeminskning bör nämligen vid realbeskattning hänföra sig till förvärvskällan, sådan densamma objektivt föreligger, utan avseende således å vem som är förvärvskällans innehavare och den rätt, varmed han innehar densamma. I och för sig är värdeminskning av byggnad eller anläggning således oberoende av den rätt, med vilken innehavaren förfogar över byggnaden eller anläggningen. Den ifrågasatta avdragsrätten hänför sig ock i själva verket icke till byggnaden eller anläggningen såsom sådan utan till ägarens förfoganderätt över densamma.

Anses emellertid inskränkning i dylik förfoganderätt böra berättiga till särskilt avdrag — något vartill jag icke kan skänka min anslutning — synes uttrycklig föreskrift härom böra i författningen eller dess anvisningar meddelas.» Som ovan.

In fidem
N. J. Bagge.

Överståthållarämbetet.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har överståthållarämbetet anbefallts att, efter det stadsfullmäktige lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över ett av landskamreraren G. V. Eiserman och kamreraren vid ämbetets avdelning för uppbördsärenden E. von Wolcker avgivet förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt därvid taga i övervägande jämväl ett av landskamreraren Otto V. Landén utarbetat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen.

Därjämte har ämbetet genom särskilda remisser den 12 december och den 17 december 1917 anmodats avgiva underdåniga utlåtanden över dels ett av landskamreraren Landén avgivet betänkande om jordräntestegringsskatt, dels ock över ett med den senare remissen överlämnat utkast till författning angående sådan skatt.

I anledning härav får överståthållarämbetet, med tillkännagivande att stadsfullmäktige, som genom skrivelse den 8 juni 1917 lämnats tillfälle att yttra sig över de två förstnämnda förslagen, ännu icke inkommit med något yttrande i ärendet, i underdånighet anföra följande.

Mångfalden av övriga göromål har omöjliggjort för ämbetet att ägna de remitterade förslagen en mera ingående granskning, varjämte frånvaron av slutligt förslag till bestämmelser i det Eiserman-von Wolckerska förslaget om skatterepartitionen och i båda förslagen angående taxeringsförfarandets anordnande i avsevärd grad försvåra förslagens bedömande. Dessutom synas verkningarna av båda förslagen, som avse införandet av olika repartitionsskatter, icke kunna giltigt bedömas utan en verklig provtaxering, ägnad att utvisa förskjutningarna i det nuvarande skattetrycket.

Att den nuvarande kommunala beskattningen är förenad med åtskilliga mycket avsevärda brister är allmänt erkänt. Bland dessa torde

särskilt följande böra framhållas. Samma kommunala skattskyldighet föreligger för fastighet, som icke lämnar någon avkastning, och fastighet, som lämnar sådan. Den skattefrie och den gäldbundne fastighetsägaren äro underkastade samma skattskyldighet för fastigheten, liksom även den, vilken genom någon kommunens särskilda åtgärd fått sitt fastighetsvärde stegrat, och den, som icke erhållit detta. Inkomst av jordbruksfastighet utöver 6 procent av taxeringsvärdet och från annan fastighet över 5 procent av samma värde är fritt från beskattning.

Vad inkomstbevollningen beträffar föreligger en ojämnhet däruti, att avdrag för gäldränta är medgiven, förutom från inkomst av kapital, endast från inkomst av rörelse och där begränsad till ränta å lånt rörelsekapital, medan gäldränteavdrag icke får äga rum från inkomst av andra inkomstkällor.

Vidare tillgodoser icke den nuvarande kommunala beskattningen kommunens berättigade krav på bidrag till täckande av utgifterna från vissa dess medlemmar. Sålunda bidraga icke de av kommunens medlemmar, vilka erhålla sina inkomster uteslutande av aktier eller av fast egendom, belägen inom annan kommun, eller av rörelse, som i sin helhet bedrivs inom annan kommun, till bestridande av bostadskommunens utgifter.

Slutligen torde böra framhållas obilligheten däruti, att svenska medborgare, som äro bosatta utomlands, skola erlägga skatt till svensk kommun även för annan inkomst än av här belägen fastighet eller av här idkad rörelse.

Dessa brister, som erkännas i båda förslagen, hänföras särskilt i det Eisermanska förslaget till det nu gällande systemets brist på mångsidighet och smidighet samt därtill att intressesynpunkten blivit för litet beaktad. Dessutom anmärkes med ett visst fog, att systemet saknar nödig fasthet, samt framhålls, att den kommunala beskattningen bör så ordnas, att enhetligheten i skattesystemet i dess helhet icke äventyras och att konkurrens mellan stat och kommun om samma beskattningsformer, så långt möjligt är, undvikas.

Angående de allmänna grunderna för bidragsskyldigheten till kommunen framhöll kommunalskattekommittén i sitt den 18 maj 1900 afgivna betänkande, att kommunalskatten borde utkrävas med hänsyn icke endast till skatteförmågan utan även till de förmåner, kommunen genom sina anstalter eller sin verksamhet för något visst ändamål beredde sina medlemmar eller vissa grupper bland dem samt, från en annan sida sett, till de olägenheter eller särskilda utgifter, den enskilde genom sin verksamhet förorsakade kommunen.

Vidare har sammansatta lag- och bevillningsutskottet vid 1903 års riksdag i anledning av en inom första kammaren väckt motion såsom sin mening uttalat att, med hänsyn därtill att en mycket stor del av kommunens utgifter voro av samma allmänna natur som statens, en fullständig upplösning av sambandet mellan stats- och kommunalbeskattningen icke kunde ifrågasättas. Emellertid borde, bland annat, för undvikande av en för hög belastning av inkomsten lämpliga skatter på intresseprincipens grund införas, och uttalade sig utskottet härvid för en objektbeskattning av dels fastighet och dels sådana näringar, som vore lokalt bundna vid kommunen och vilkas intressen alltså kunde i väsentliga punkter anses sammanfalla med kommunens.

Slutligen har statsrådet och chefen för finansdepartementet vid anmälan till statsrådsprotokollet den 14 januari 1910 av sitt förslag till den nu gällande statsbeskattningen såsom det reformprogram, som enligt hans åsikt därefter borde fullföljas i fråga om den kommunala beskattningen, framhållit, bland annat, att en kommunal inkomstskatt, byggd antingen på egen grund eller på grundvalen av de för den statliga inkomstskatten verkställda taxeringarna, icke kunde avvaras för täckande av åtskilliga kommunala utgiftsbehov, särskilt sådana av mera allmän beskaffenhet, men borde vid sidan därav ett kommunalt objekt-skattesystem utvecklas.

Övergår ämbetet här efter till en granskning, huruvida förslagen lyckats råda bot på de anmärkta bristerna i den gällande kommunala beskattningen samt i vilken grad de följt de från auktoritativt håll här ovan angivna riktlinjerna för en kommunal skattereform och de av de sakkunniga själva anförda riktiga principerna för densamma, finner ämbetet till en början föga att erinra mot den föreslagna fastighets-skatten, kombinerad med en jordvärdestegringsskatt och en skatt å inkomst av fastighet, då härigenom den nuvarande fastighetsskatten befrias från sin karaktär av ett slags inkomstskatt och gjorts till en ren objektsskatt samt de olägenheter, som i övrigt vidlåda den gällande kommunala fastighetsbeskattningen, synas avhjälpta.

Utan att i övrigt vilja ingå på några detaljbestämmelser i förslagen vill ämbetet dock framhålla, att kommunen enligt ämbetets mening kan hava ett visst berättigat intresse att erhålla skatt för inom kommunen belägen mark och att därför fog synes finnas för statens skattskyldighet för av densamma använd mark i den utsträckning, Landén föreslagit.

Vad den av sakkunniga föreslagna avkastningsskatten beträffar anser ämbetet densamma mindre lyckligt utformad. Att belägga in-

komst av tjänst med avkastningsskatt synes icke blott strida mot språkbruket utan även mot principen, att näringsidkaren på grund av sin större intressegemenskap med kommunen bör i vidsträcktare grad än löntagaren bidra till dess utgifter. Icke heller torde det vara riktigt att samtidigt som avkastningsskatt av fastighetsägare och näringsidkare erlägges utan avdrag för ränta å upplånat kapital belägga inkomst av kapital med avkastningsskatt. Härigenom uppstår nämligen en uppenbar dubbelbeskattning av det i fastighet och rörelse insatta kapitalet. Med beaktande av intressesynpunkten och önskvärdheten av minsta möjliga konkurrens med staten i fråga om inkomstbeskattningen synes det riktigaste hava varit att föreslå införandet av en kommunal närings-skatt. Ehuru givetvis en del svårigheter, på sätt sakkunniga erinrat, skulle möta vid ett rättvist utformande av en sådan, synas dessa dock icke vara så stora, att de icke skulle kunna övervinnas. Den i Landéns förslag ingående skatten å produktiv löseegendom är ett sådant försök; ett annat och mera fylligt sådant göres av de sakkunniga själva i dess vid förslaget fogade utkast till bestämmelser angående skattskyldighet för och taxering av förmögenhet, nedlagd i näring. Vidare skulle möjligen kunna ifrågasättas en avkastningsskatt av den art, som de sakkunniga föreslå, men med de skattepliktiga förvärvskällorna begränsade till jordbruksfastighet, annan fastighet samt rörelse eller yrke. Den omständigheten, att därvid näringsidkarens arbetsinkomst bleve belagd med avkastningsskatt, men icke löntagarens, synes icke, med hänsyn till den förres större intressegemenskap med kommunen, innebära någon orättvisa. Däremot torde för vinnande av materiell rättvisa i beskattningen en sålunda begränsad avkastningsskatt böra medföra, att den kommunala inkomstskatten erhåller större betydelse i systemet än de sakkunniga tänkt sig.

Med införandet av en närings- eller avkastningsskatt bör, såsom de sakkunniga föreslagit, den kommunala inkomstskatten utgå endast i skattskyldigs bostadskommun. Att emellertid fritaga juridiska personer från erläggandet av sådan innebär en betänklig avvikelse från principen om näringsföretagens större intressegemenskap med kommunen. Det härför anförda skälet att vad dessa förvärva utgör avkastning eller nettovinst men icke inkomst, torde hava övertvägande teoretisk innebörd. Lika väl som dessa erlägga inkomstskatt till staten, synas de böra göra detta till kommunen. Visserligen undvikes genom de sakkunnigas förslag dubbelbeskattning av den del av bolags inkomst, som utdelas till aktieägarna, men å andra sidan bliva de reserverade medlen lägre beskattade än löneinkomsten och inkomsten av enskild näringsidkarens

rörelse. Att den kommunala inkomstskatten gjorts progressiv innebär möjligen en avvikelse från intresseprincipen, då skattskyldigs intressegemenskap med kommunen knappast växer ens proportionellt med inkomsten, men torde dock en sådan åtgärd ur billighetssynpunkt vara befogad.

Om en kommunal förmögenhetsskatt å skattskyldigs hela förmögenhet över huvud taget är befogad, finnes dock knappast anledning att göra den progressiv, utan torde då densamma bära anordnas i enlighet med Landéns förslag såsom en fristående förmögenhetsskatt, som erlägges med ett fixerat belopp av såväl fysiska som juridiska personer, men med den begränsning att, för undvikande av dubbelbeskattning av aktiebolags tillgångar, i förmögenhet icke inberäknas värdet av aktier i inländska aktiebolag.

Förutom sin betydelse ur nationalekonomisk och social synpunkt har en rationellt ordnad jordräntestegringsskatt sitt fulla berättigande i ett efter intressesynpunkten uppbyggt skattesystem. Genom den av de sakkunniga föreslagna fastighetsskatten blir en inträdd värdestegring underkastad objektbeskattning, oberoende därav, huruvida värdestegringen uteslutande är föranledd av de förbättringar ägaren påkostat fastigheten eller är att till större eller mindre del tillskriva kommunens eller andras åtgärder. Härutinnan skulle jordräntestegringsskatten givetvis verka utjämnande. Även kan en sådan beskattningsform, såsom det ena av de remitterade förslagen utvisar, tänkas införas oberoende av en omläggning av den kommunala beskattningen i övrigt.

Mot de uppgjorda förslagen, som båda avse införandet av en direkt årlig å jorden vilande avgäld och jämväl i övrigt äro varandra i all huvudsak lika, har ämbetet intet annat att erinra, än att det synes tveksamt, huruvida det är lämpligt, att ifrågavarande skatt bestämmes utgå även för mark, som med hänsyn till konjunkturer och efterfrågan är lämplig och begärlig för annat mer avkomstgivande ändamål än det, för vilket den vid uppskattningstillfället användes. Särskilt för den kommunala trevnaden torde det mången gång vara önskligt, att icke all mark användes på det för ägaren mest ekonomiska sättet, och synes det då hårt att belasta honom med en särskild skatt, beräknad efter en avkastning, som han i realiteten icke åtnjuter.

Stockholm den 31 januari 1918.

Underdånigst:

JOH. O. RAMSTEDT.

Fr. von Friesen.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Stockholms län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anbefallts att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över ett av kommunalskattesakkunniga — landskamreraren G. V. Eiserman och f. d. kammarrättsrådet Eric von Wolcker — avgivet förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt därvid jämväl taga i övervägande remissen bilagt, av landskamreraren Otto V. Landén utarbetat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen.

I anledning av remissen har befallningshavanden dels infordrat yttrande från Stockholms läns landsting och dels genom allmän kungörelse den 9 juni 1917 lämnat de kommunala myndigheterna i länet tillfälle att yttra sig; och får befallningshavanden härmed, jämte överlämnande av från landstinget inkommet underdånigt yttrande samt tillkännagivande att något yttrande i övrigt icke inkommit, i underdånighet avgiva följande utlåtande i ärendet.

Hittills gällande föreskrifter om kommunal skattskyldighet återfinnas i kommunallagarna, som innehålla bestämmelser dels om vilka äro till varje särskild kommun skattepliktiga och dels att den bidragskyldighet, som erfordras till täckande av kommunens skattebehov, skall hos de skattskyldiga uttagas i förhållande till deras enligt bevillningsförordningen fastställda taxering å fastighet och inkomst. Det är således egentligen under endast en enda skatteform, som de kommunala skatterna uttagas, och denna skatteform har befunnits otillfredsställande i flera avseenden, vilka torde kunna sammanfattas så, att den saknar tillräcklig mångsidighet och smidighet för att bjuda erforderlig jämnhet i beskattningen under de skiftande förhållanden, varunder det kom-

munala skattebehovet framträder, att fastighetstaxeringen är otillfredsställande, ej minst med hänsyn till att däri ingående skogstillgångar icke tillräckligt beskattas samt att såväl fast egendom som näring alltför lindrigt beskattas i förhållande till övriga beskattningsföremål, särskilt löneinkomster.

Vid beskattning kunna urskiljas tvenne principer, skatt efter förmåga och skatt efter intresse. Den förra principen har kommit till användning vid statsbeskattningen enligt 1910 års skattelagar. Den senare principen bör, enligt vad såväl kommunalskattesakkunniga som Landén uttalat, erhålla framträdande betydelse vid den kommunala beskattningen.

Det föreligger dock väsentlig skillnad mellan de sakkunniga och Landén beträffande den betydelse, som härvid bör tillerkännas intresseprincipen.

De sakkunniga utgå från kommunernas rätt att anordna intressebeskattning, supplerad med skatt efter förmåga, och anse, att detta bäst sker genom objektbeskattning av fast egendom och i möjligaste mån objektiv beskattning av all avkastning jämte personlig skatt å inkomst och förmögenhet, vilken senare skatt enligt de sakkunnigas förslag i det stora hela överensstämmer med motsvarande statsskatt, med den modifikation allenast, att endast fysiska personer och oskiftade stärbhus göras skattskyldiga. De hava vidare föreslagit, att, medan skatten å fast egendom och avkastning får uttagas i den utsträckning, kommunens skattebehov kräver, skatten å inkomst och förmögenhet får uttagas allenast intill ett visst maximibelopp.

Landén åter anser, att i det kommunala skattesystemet böra inrymmas såväl objekt- som personliga skatter. Även han har tänkt sig en i viss mån supplerande skatt — kommunal förmögenhetsskatt. Till skillnad från de sakkunniga låter han denna skatt efter sitt »grundbelopp» lika med övriga föreslagna skatter deltaga i repartitionen, men fastställer en maximigräns, över vilken uttaxering ej må ske.

Förenämnda skiljaktighet beträffande det inflytande, som bör tillerkännas intresseprincipen, sätter sin prägel å de olika förslagen. Skiljaktigheten dem emellan torde dock kunna ytterligare tillskrivas den omständigheten, att de sakkunniga vilja helt frigöra kommunalbeskattningen från statsbeskattningen och därför bygga sitt skattesystem på delvis helt nya principer, medan Landén visserligen lägger särskild vikt på att den skilsmässa i nyssnämnda avseende, som genomfördes i 1910 års skattelagar, bibehålles, men anser, att den nya kommunala skattelagstiftningen bör byggas på en, utan frångående av dess allmänna

grunddrag, reviderad bevillningsförförordning samt genom öppnande för kommunerna av nya skatteköllor.

Gemensamt för båda förslagen är, att de anse, att kommunalbeskattningen bör uttagas under flera, på olika sätt anordnade former. I sådant avseende föreslå de sakkunniga 1) fastighetsskatt, som utgör ren objektskatt å fast egendom, 2) avkastningsskatt, som utgör skatt å nettoavkastningen från vissa inkomstkällor, därvid bland omkostnader icke räknats skuldräntor, och 3) kommunal inkomst- och förmögenhets-skatt. Landén föreslår 1) egendomsskatt, som är ren objektskatt å fast samt viss slags lös egendom, 2) kommunal inkomstskatt, vilken likasom de sakkunnigas avkastningsskatt utgör skatt å nettoavkastningen å olika inkomstkällor, däri inberäknat jämväl utdelningar från svenska aktiebolag och solidariska bankbolag, och där icke blott skuldränteavdrag utan även vissa så kallade konventionella avdrag få göras, och 3) kommunal förmögenhetsskatt.

Skatten å fast egendom är enligt förslagen anordnad på i det stora hela överensstämmande sätt. Till grund skall läggas allmänna saluvärdet (värdet i handel ochandel) vid nästföregående årens utgång.

Den olikheten föreligger emellertid, att, enligt de sakkunnigas förslag, såsom fast egendom räknas all egendom, som enligt allmän lag är att dit hänföra, medan Landén undantager en del maskiner med mera, vilka i stället enligt hans förslag räknas till skattepliktig lös egendom; men enär såväl fast som lös egendom av Landén göras skattepliktiga enligt samma repartitionsgrund, synes skiljaktigheten i denna del vara av huvudsakligen formell art.

I ett annat avseende föreligger dock skillnad av mera praktisk betydelse. Båda förslagen tala beträffande jordbruksfastighet om jordbruksvärde och skogsvärde samt tomt- och industrivärde. De sakkunniga anse, att särskilda enhetsvärden skola åsättas de olika slagen och medräkna därvid till jordbruksvärdet skog till husbehov samt avse med skogsvärdet endast växande skogen, ej däri ingående mark, samt hava tänkt sig högre skattskyldighet för jordbruksvärdet samt tomt- och industrivärdet än å skogsvärdet. Landén åsätter gemensamt taxeringsvärde för hela komplexet, men vill för kontrollens skull hava uppdelningsvärden å vad som är att hänföra till endera av jordbruksvärde, skogsvärde samt tomt- och industrivärde, och menar han med skogsvärde icke blott växande skogen utan även skogsmarken.

Med att åsätta taxering å lös egendom har avsetts att ernå motsvarighet till i utländska kommunala skattesystem förekommande näringsskatter, till förmån för vilkas införande i Sverige uttalanden vid

skilda tillfällen gjorts och varigenom ur intressesynpunkten starkare belastning av näringarna vinnes till förmån för andra skattskyldiga. Jämväl den lösa egendomen skall taxeras till saluvärdet.

För inkomstens beskattning hava de sakkunniga föreslagit avkastningsskatt, som avser att likaledes vara en objektskatt å nettoavkastningen, kompletterad med den för vissa skattskyldiga föreslagna kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten. Beträffande avkastningsskatten är att märka, att därunder icke faller avkastning å skogsbruk i vidare mån än från den vid fastighetsskatten såsom jordbruksfastighet betraktade husbehovsskogen. Detta sammanhänger med de sakkunnigas uppfattning om lämpligheten av bibehållandet av den så kallade skogsaccisen, vilket även torde hava föranlett, att de föreslå lägre förhållandetal för skogsvärdet än för övrig fastighet.

Från avkastningsskatten är vidare undantagen all utdelning å aktier, även utländska, samt å lotter i solidariska bankbolag. Motivet härför är beträffande de inhemska aktiebolagen och bankbolagen att eljest dubbelbeskattning skulle ifrågakomma, och har någon särställning icke ansetts lämplig för de utländska aktieutdelningarna. Vid den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten hava även vissa från avkastningsskatt undantagna inkomstkällor medräknats.

Landén har upptagit all slags avkastning under den kommunala inkomstskatten, således även skogsavkastning samt utdelningar å aktier och banklotter. I dess ställe har han ansett skogsaccisen böra försvinna, men bibehåller den på denna taxering grundade skogsvårdsavgiften. För att emellertid i någon mån mildra beskattning av aktier och banklotter undantager han värdet av dessa vid den kommunala förmögenhetsskatten.

I fråga om skattskyldigheten är att märka, att såväl de sakkunniga som Landén föreslå skattskyldighet för staten i viss utsträckning för respektive fastighet samt fast och lös egendom. Beträffande skatt å avkastning fritaga de sakkunniga staten från all skattskyldighet, varemot Landén låter staten erlägga kommunal inkomstskatt för viss avkastning å fastighet ävensom för viss inkomst av rörelse.

Rörande de olika beskattningsföremålens deltagande i skatterepartitionen hava de sakkunniga gjort omfattande undersökningar. De hava emellertid ansett sig varken kunna eller böra avgiva något slutgiltigt förslag, men hava tillsvidare förordnat vissa förhållandetal, olika för stad och land samt olika för olika slag av beskattningsföremål. Endast beträffande den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten hava de

uppgjort fullständiga tabeller, utmynnande i en för olika förhållanden bestämd maximiskatt.

Landén, som likaledes betonar, att de förhållandetal, han kommit till, icke böra betraktas såsom något slutligt ställningstagande, föreslår vissa förhållandetal lika för stad och land samt lika för alla i egendomsskatten ingående beskattningsföremål.

Då befallningshavanden har att avgiva utlåtande angående de föreliggande förslagens lämplighet att ligga till grund för den kommunala beskattningen, finner sig befallningshavanden böra till en början betona vanskligheten av att, utan ens närmelsevis säker kännedom om de olika systemens verkningar, yttra sig.

De sakkunnigas förslag förefaller till äventyrs att vara mera i detalj utformat än det Landénska, vilket denne torde hava själv varit medveten om, enär han betecknat sitt lagförslag såsom »utkast till etc.».

Båda förslagen framhålla, att vid kommunalbeskattningen den så kallade intresseprincipen bör få ett avgörande inflytande. I detta avseende delar befallningshavanden tillfullo de uttalade synpunkterna. Det är ju uppenbart, att exempelvis en fastighet, som är bunden till kommunen och har fortbestående gagn av därinom befintliga anläggningar, eller ett näringsföretag, som kanske orsakar kommunen dryga utgifter av olika slag, bör kraftigare deltaga i täckandet av kommunens utgifter än exempelvis en löntagare, som till äventyrs blott kortare tid är där bosatt och väl i regel icke föranleder några särskilt betungande kommunala utgifter. Såsom exempel på kommunala anläggningar till fortbestående gagn för fastigheter inom en kommun kan framhållas läggandet av stadsplan över nytt område eller ändring av stadsplan inom gammalt område med därav följande omkostnader för marklösen samt anläggningar för gator och ledningar av olika slag. En stor industriell anläggning har givetvis gagn av att tillfredsställande sanitets- och skolväsen med mera finnes anordnat eller anordnas, likasom den drager nytta av de utvidgningar eller ändringar av stadsplan, som kunna betingas av dess befintlighet i eller förläggning till en viss kommun. För dylika beskattningsföremål bör det därför vara fullt befogat att kräva en starkare bidragsskyldighet till det kommunala skattebehovets täckande än av andra, vilkas bidragsplikt bör kunna i motsvarande mån eftergivas.

Som ovan omnämnts följa de båda förslagen vid bestämmandet av den utsträckning, varuti intresseprincipen må få göras gällande, olika

vägar. De sakkunniga anordna två rena objektskatter — fastighets- och avkastningsskatten —, supplerade med en personlig skatt — kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt. Landén åter föreslår en ren objektskatt — egendomsskatten —, en blandad objektskatt och personlig skatt — kommunal inkomstskatt — samt en rent personlig skatt — kommunal förmögenhetsskatt.

Landén har mot de sakkunnigas förslag erinrat, att avkastning av vissa förvärvskällor — bland dessa tjänst — underkastas såväl avkastnings- som inkomst- och förmögenhetsskatt och att det således uppstår dubbelbeskattning av dessa slag utav avkastning. Visserligen mildras detta därigenom, att vid inkomst- och förmögenhetsskatten avdrag medgivas för utskylder, skuldräntor med mera, ävensom att vid den senare tillkommer avkastning från andra inkomstskällor, såsom utdelningar från aktier och banklotter, men befallningshavanden kan dock icke finna annat, än att avkastningen från de förvärvskällor, som ingå i bägge dessa skatteformer, ingår i repartitionen på ett sätt, som är ägnat att i viss mån motverka den skattelindring, som avsetts att vinnas för vissa förvärvskällor i förhållande till de andra.

Befallningshavanden håller vidare före, att det knappast finnes fullgiltiga skäl för att icke låta utdelningar å aktier och banklotter ingå i skatterepartitionen i samma utsträckning som annan inkomst av kapital. De sakkunniga göra här gällande dubbelbeskattning, och rent teoretiskt sett kan väl deduceras fram dylik beträffande utdelningar från inländska aktiebolag och solidariska bankbolag, men i praktiken är nog svårt att finna skillnaden mellan exempelvis en aktie och en räntebärande obligation, för vilka vid inköpet priset läser beräknas icke med hänsyn till att aktiebolag, som utgivit aktien, har att erlagga utskylder för hela sin vinst, utan med tanke på att i ena som andra fallet den beräknade avkastningen står i lämplig proportion till inköpspriset. För övrigt synas statsmakterna icke tagit hänsyn till att dubbeltaxering äger rum vid statsbeskattningen, då utdelningar å aktier och banklotter beskattas i samma utsträckning som annan kapitalinkomst, och någon anledning att i detta avseende göra åtskillnad mellan den statliga och den kommunala beskattningen torde knappast finnas. I varje fall torde konsekvensen fordrat, att åtminstone utdelningar å utländska aktier fått, som nu är fallet enligt bevillningsförordningen, deltaga i repartitionen i samma utsträckning som annan inkomst av kapital, enär, som de sakkunniga själva framhålla, här icke kan vara tal om dubbelbeskattning.

En annan viktig skiljaktighet mellan de sakkunniga och Landén har avseende å skogsbeskattningen.

De sakkunniga utgå från svårigheten att erhålla tillfredsställande uppskattning å särskilt växande skogen och tänka sig därför möjligheten att bibehålla den så kallade skogsaccisen, som ju är ett slags avkastningsskatt, ehuru anordnad på annat sätt än de sakkunnigas avkastningsskatt.

De sakkunniga hava emellertid icke föreslagit, att den växande skogen skulle helt befrias från fastighetsskatt, utan blott tänkt sig ett lägre förhållandetal i jämförelse med annan fastighet, och hava de vidare ansett, att så mycket skog, som motsvarar en fastighets husbehov, skulle ingå i fastighetens jordbruksvärde.

Landén åter gör ingen skillnad mellan skog och annan jordbruksfastighet och anser, som förut omnämnts, skogsaccisen böra borttagas.

Att de sakkunniga hava till alla delar rätt, då de tala om svårigheten att erhålla exakta värden å växande skog, har erfarenheten till fullo visat.

Det förefaller emellertid, som borde det kunna å skattelagstiftningen givas sådan utformning, att tillfredsställande resultat härutinnan ernås, vare sig nu saluvärdet eller annat värde skall läggas till grund för taxeringen. För egen del håller befallningshavanden före, att skogen i likhet med vad som gäller i skattelagstiftningen för statsbeskattningen — förmögenhetsuppskattningen — bör upptagas till saluvärdet, med den modifikation, som kan befinnas erforderlig för exceptionella förhållanden, sådana som för närvarande äro rådande.

Vidare förefaller icke fullt logiskt att från avkastningsskatt enligt i övrigt föreslagna bestämmelser undantaga avkastning å skogsavverkning utöver vad som kan hänföras till husbehovsavverkning och i stället beskatta denna efter en så stereotyp form som skogsaccisen.

Enligt vad såväl de sakkunniga som Landén framhållit, tillkom skogsaccisen för att interimistiskt avhjälpa den olägenheten, att skogen visats icke bliva till rätta värden uppskattad. Om man utgår från, att sådana former kunna givas skogsbeskattningen, att ett enhetligt och på verklig uppskattning grundat värde framdeles kan åsättas, böra de skäl, som föranlett skogsaccisens tillkomst, hava förfallit, men även det oaktat finnes enligt befallningshavandens uppfattning intet bärande skäl att från den allmänna repartitionen undantaga skogsavkastningen och låta denna bidra till täckande av kommunens skattebehov efter vare sig högre eller lägre grund än annan avkastning. Härtill kommer ur rent praktisk synpunkt det önskemålet att göra den tekniska utformningen av beskattningen så enkel som möjligt. Skall särskilt värde åsättas

växande skog, vilket må vara påkallat av önskan att erhålla kontroll å att skogen icke undandrages beskattning eller beskattas för lågt, synes man under alla förhållanden böra söka undvika, att skog och annan jordbruksfastighet ingå i repartitionen efter olika debiteringsgrund. Det må även framhållas, att för närvarande den omständigheten, att skogsaccis utgår, framhållits som skäl mot att till fullt värde uppskatta den växande skogen, vilket skäl jämväl vid eventuellt antagande av de sakkunnigas förslag lär komma att framföras för att pressa ned taxeringsvärdet å den växande skogen.

Mot godkännande av de sakkunnigas förslag i denna del talar slutligen den osäkerhet i tillämpningen, som kan befaras bliva en följd av att så kallad husbehovsskog skall behandlas annorlunda än övrig skog.

Samtidigt finner sig befallningshavanden böra framhålla, att Landén väl föreslagit att skogsaccisen skall upphöra, men det oaktat tänkt sig, att den på skogsaccistaxeringen grundade skogsvårdsavgiften skall fortfarande utgå. Det lär dock kunna ifrågasättas, om detta kan låta sig väl genomföras. Denna taxering verkställes för närvarande av rent kommunala myndigheter och kräver ett fristående deklarationssystem. Så länge kommunerna själva få tillgodogöra sig skogsaccissen, blir taxeringen säkerligen utförd med tillräckligt intresse för att fylla befogade krav, men skulle skogsaccisen komma att försvinna, lär kunna befaras, att annat förhållande inträder, varförutom kan med skäl ifrågasättas, om det icke i sig självt är oegentligt att pålägga de kommunala myndigheterna detta arbete, då de säkerligen bättre behöva utnyttjas för fyllande av sina rent kommunala plikter. Borttages skogsaccisen, lär därför böra undersökas, om icke jämväl skogsvårdsavgiften bör upphöra att utgå samt den inkomst, som därigenom undandrages staten och skogsvårdsstyrelserna, ersättas på annan väg.

I det föregående har framhållits, att Landén i motsats till de sakkunniga ansett utdelningar å aktier och banklotter böra undergå kommunal beskattning. För att mildra den nya skatteplikten för denna slags avkastning har Landén föreslagit, att vid den kommunala förmögenhetsskatten värdet av dessa aktier och banklotter icke skall medtagas. För den skattskyldige ställer sig, som ovan framhållits, förvärvet av en aktie eller banklott endast som en kapitalplacering, därvid han efter förmåga köper de värdehandlingar eller andra värdeföremål, han anser för sig tryggast eller ägnade att giva den bästa utdelningen. Därest slutligen skulle befinnas lämpligt att låta dessa utdelningar drabbas av kommunal skattskyldighet i samma utsträckning som annan

inkomst av kapital, synes den omständigheten, att de tidigare varit härifrån fritagna, knappast utgöra fullgiltig anledning att vid förmögenhetstaxeringen utesluta värdet av aktier och banklotter. Däremot finnes i tekniskt hänseende en verklig svårighet, nämligen att exakt angiva, huru stor del av eventuell skuld, som skall belöpa å aktieinnehavet, därest samtidigt finnas andra värden, som tillsammans med aktierna eller banklotterna utgöra sammanlagda förmögenheten. I varje fall torde vara erforderligt att, i händelse Landéns förslag i denna del skulle vinna godkännande, bestämmelser om dylik uppdelning inrymmas i författningen eller de särskilda anvisningarna.

De sakkunniga åter hava från av dem föreslagen kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt fritagit juridiska personer, dock att för inkomst, som åtnjutes av handelsbolag, kommanditbolag, rederi eller enkelt bolag, delägarna skola taxeras för på dem belöpande andelar. Aktiebolag, solidariska bankbolag, föreningar med flera bliva således fria från denna beskattning. Motivet härför angives vara *dels* att denna skatt skall vara en supplementskatt, byggd på den personliga skatteförmågan, varför den ansetts böra träffa endast enskilda personer och oskiftade dödsbon, *och dels* svårigheten att bestämma, vilken kommun skatten från aktiebolag med flera bör tillerkännas. Det förefaller emellertid, som skulle härigenom till nackdel för de inkomsttagare, vilkas skattebördas förslaget avser att minska, lämnats en onödig fördel för de bärkraftigare. De skäl, som anförts, synas även vara väl teoretiska för att hålla streck i praktiken, och, vid det förhållande, att här endast är fråga om en supplerande skatt, torde, särskilt vad aktiebolagen beträffar, större betänkligheter icke böra finnas mot att låta dessa erlægga denna skatt i den ort, där styrelsen har sitt säte, än att låta delägaren i ett kommanditbolag skatta i mantalsskrivningsorten, evad verksamheten bedrives där eller på annan ort.

De sakkunniga hava till vinnande av önskvärd stabilitet i beskattningen föreslagit, att för avkastning av dels jordbruksfastighet och dels rörelse eller yrke skall anordnas viss medeltalsberäkning. Givet är, att en dylik beräkning ur kommunens och måhända även den skattskyldigas synpunkt är av stort värde, och, för så vitt icke det tekniska förfarandet därigenom allt för mycket försvåras, bör ett dylikt förfarande vara värt plats i det nya skattesystemet.

Staten har enligt båda förslagen ålagts skattskyldighet i viss utsträckning, enligt de sakkunnigas för viss slags fastighet, enligt Landéns såväl för viss slags egendom som för viss inkomst.

Då för staten sålunda föreslagits viss slags skattskyldighet, har tillmötesgått ett från kommunernas sida med styrka framfört krav. Det lär böra medgivas, att fog finnes för dylik skattskyldighet, åtminstone vad beträffar fastigheter, som ju, vare sig de tillhöra staten eller enskilda, hava fortbestående gagn av en del kommunala åtgärder — i stad eller stadsliknande samhälle anläggningar av gator och ledningar för vatten, avlopp m. m., å landet deltagande i utgifter för skapandet av förbättrade kommunikationer m. m. Att därvid, såsom särskilt de sakkunniga framhållit, sådana anläggningar, som äro till gagn för ett flertal kommuner eller landet i dess helhet, såsom järnvägsanläggningar och andra kommunikationsanstalter, böra fritagas, synes riktigt, men å andra sidan kan tänkas, att till en dylik anläggning hör till en särskild kommun koncentrerad driftanläggning, som för denna kommun kan medföra stadsplaneutvidgningar med därtill hörande avsevärda kostnader för nya gator m. m. eller väsentligare utökning av sanitets-, skol- och fattigvårdsväsendet, och synes rättvisan fordra, att, där så är fallet, staten, därest denna eljest kommer att åläggas bidragsplikt till kommunen, göres skattskyldig även för sådan anläggning. Detta synes de sakkunniga hava så till vida beaktat, att de föreslå skattskyldighet för staten tillhörig annan fastighet, så framt den nyttjas i industriellt eller därmed jämförligt företag, som icke innefattar kommunikationsverksamhet eller avser försvarsändamål, där staten är företagare, och hava de ytterligare angivit, att såväl statens järnvägars verkstäder och hotell- eller restaurangbyggnader med tillhörande mark som statens telegraf- och telefonverkstäder med tillhörande mark skola anses skattepliktiga. Däremot hava de ansett, att staten icke i något fall bör erlägga skatt för avkastning.

Landén åter anser, att förenämnda verkstäder m. fl. anläggningar böra vara fria, men gör i stället staten skattskyldig för all tomtmark till annan fastighet, vare sig byggnaderna därå äro skattepliktiga eller icke. Likaså gör han staten skattskyldig för avkastning i viss omfattning.

I enlighet med vad nyss framhållits, synes konsekvensen fordra, att den av Landén föreslagna något vidare skatteplikten antages, ytterligare utvidgad med skattskyldighet för av Landén undantagna verkstadsanläggningar m. m.

I fråga om befrielse från eller nedsättning i skattskyldighet hava båda förslagen utförliga föreskrifter, avseende att borttaga eller förmildra den ojämnhet, som härutinnan för närvarande råder. Båda förslagen

utgöra avsevärd förbättring mot vad nu gäller. Att avgöra vilket förfaringssätt, som bör lämnas företräde, låter sig svårligen göra utan grundlig statistisk bearbetning, och synes slutliga bedömandet härav böra anstå i avvaktan på tillkomsten av sådan.

Det lär tillkomma befallningshavanden att yttra sig, huruvida någotdera förslaget är av beskaffenhet att kunna läggas till grund för blivande ny kommunal skatteförordning och i så fall vilketdera.

Såsom befallningshavanden redan tidigare framhållit, måste ett dylikt omdöme i mycket vara beroende av förslagens verkningar. Utredning härom är av Eders Kungl. Maj:t föreslagen, men icke vare sig av riksdagen bifallen eller ännu mindre genomförd.

Under sådant förhållande har befallningshavanden icke tilltrött sig något exakt omdöme om företräde för någotdera förslaget. Befallningshavanden finner sig emellertid kunna uttala, att båda förslagen innebära avsevärd förbättring mot det hittillsvarande skattesystemet, som otvivelaktigt måste medgivas äga så väsentliga brister i olika avseenden, att en omläggning är ofrånkomlig. Skall emellertid befallningshavanden yttra sig till förmån för någotdera förslaget, vill befallningshavanden som sin uppfattning uttala, att Landéns förslag, som mera ansluter sig till hittills gällande lagstiftning och förefaller att till sina verkningar bli fullt så effektivt som de sakkunnigas, dels bättre tillgodoser kravet på rättvis överflyttning av behörig del av skattetungan från de svagare till de mera bärkraftiga beskattningsföremålen och dels genom sin enkla konstruktion bliver avsevärt lättare att tillämpa för såväl de skattskyldiga som taxeringsorganen och i följd härav till sina verkningar mera pålitligt.

Stockholm å landskontoret den 17 april 1918.

Underdånigst:

MAURITZ SAHLIN.

A. Wijkman.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Uppsala län.

Till Konungen.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som genom särskilda nådiga remisser fått sig anbefallt att före den 1 februari 1918 avgiva underdåniga utlåtanden över dels särskilt tillkallade sakkunnigas »förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet», dels ett av landskamreraren Landén utarbetat »betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen med utkast till lag om kommunal beskattning», dels ett av Landén avgivet betänkande rörande jordrättestegringsskatt, dels ett »utkast till författning angående jordrättestegringsskatt», antog, att den med hänsyn till ifrågavarande förslags omfattning, vikt och invecklade beskaffenhet knappt tillmätta tiden för granskning bestämts i tanke att möjliggöra eventuella propositioners framläggande för nu församlade riksmöte. När befallningshavanden erfor, att sådant framläggande icke var avsett och att ärendena skulle vidare beredas genom anordnande av så kallad provtaxering, trodde befallningshavanden sig kunna och böra draga fördel härav för att ägna frågorna en behandling, som mera än eljest varit möjligt, motsvarade svårigheterna att rätt pröva desamma. Då emellertid befallningshavanden den 9 april fått från chefen för finansdepartementet emottaga en anmodan att »skyndsammast till kammarrätten avgiva berörda utlåtande», har befallningshavanden forcerat frågornas handläggning så mycket, som redan utsatta förrättningar, nödvändiga resor och andra brådskande göromål det medgivit.

Och får befallningshavanden i underdånighet anföra följande, som endast kan avse några strödda punkter.

Förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet, avgivet av Eiserman och v. Wolcker — härnedan betecknat som förslag A — samt betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen med utkast till lag om kommunal beskattning, utarbetat av Landén — härnedan betecknat som förslag B.

Enligt både förslag A och förslag B skall fast egendom i allmänhet taxeras efter saluvärdet. Befallningshavanden, som ej vill när-

mare ingå på frågan, huruvida taxering efter sådan grund må vara i finansteoretiskt avseende riktigast, finner sig böra kraftigt erinra om de betänkligheter, som ur andra synpunkter häremot möta och som synas befallningshavanden avgörande. Erfarenheten, icke minst från den senaste tiden, ådagalägger till fullo, att saluvärdet icke alls behöver svara mot den möjliga och påräkneliga avkastningen. I följd av tillfälligt rådande penninge- och kreditförhållanden kan saluvärdet vara betydligt lägre än vad man kan kalla bruksvärdet, detta såsom en naturlig följd av ökat utbud och minskad efterfrågan. Viktigare är dock det motsatta förhållandet, då fastigheter köpas till fantasipriser, som köparna betala, emedan de tro sig kunna tack vare spekulationsyra eller en tillfällig konjunktur realisera det köpta inom kort tid och till ännu högre pris. Det må lämnas därhän, om ett ensidigt taxerande efter saluvärde är på sin plats ens med avseende på börsnoterade papper och andra dylika mera naturliga spekulationsobjekt. Säkert är, att beträffande fast egendom, särskilt lantbruksfastigheter och i all synnerhet skog, lagstiftaren gör orätt i att utgå från den förutsättningen, att sådan egendom realiseras lika fort och lätt, som man växlar en sedel. Säkert är ävenledes, att en taxering efter ett saluvärde, som ej kan förräntas genom uthålligt bruk, bidrager till att framkalla skogsskövling samt i allmänhet en sådan kommersialisering av den fasta egendomen, att betänkliga följder i socialt och nationalekonomiskt avseende måste befaras inträda. Befallningshavanden förbiser icke, att saluvärdet kan vara ett jämförelsevis lätt konstaterat uttryck för en tillbörlig kapitalisering av den påräkneliga avkastningen och vill naturligtvis ej yrka, att fastighets taxeringsvärde skall sättas lägre till följd av ägarens underlåtenhet att på normalt och rimligt sätt skaffa sig avkastning av densamma; sådan underlåtenhet skulle det ur nationalekonomisk synpunkt vara olämpligt att genom skattelagstiftningen premiera. Men saluvärdet bör enligt befallningshavandens mening lämnas ur räkningen, i den mån det icke kan anses bero av en förväntad avkastning. Måhända skulle man uppnå den riktigaste fastighetstaxeringen genom att utgå från högsta kända avkastning för motsvarande fastighet och, efter nödiga korrekationer för befintliga olikheter, kapitalisera den funna avkastningen efter viss i beskattningslagen fastslagen räntefot.

Bestämmelserna i förslag A § 6 om taxeringsenhet synas oklara, särskilt i vad angår förutsättningen om tillhörighet till »samma egendom», och föranledande stora praktiska svårigheter och vidlyftigheter; de omständigheter, som konstituera respektive en brukningsenhet eller

ett särskilt för sig nyttjat område, äro för övrigt i hög grad underkastade godtyckliga och tillfälliga förändringar. Även stadgandena i 8 § om särskild taxering av skogsvärde, varmed förstås värdet av skog över husbehovet, och av tomt eller industrivärde, måste åtminstone av praktiska skäl väcka betänkligheter. Dessa anmärkningar torde allenast delvis drabba förslaget B.

I båda förslagen torde man genom införande av en mångfald skatter hava åsyftat dels att tillgodose den så kallade intresseprincipen dels att undvika konkurrens med statsbeskattningen. Sistnämnda konkurrens kan emellertid icke anses förebyggd utan allenast maskerad. Man kan till och med säga, att ju större mångfalden av kommunala skatter är, på desto flera punkter måste man befara konkurrens med statsbeskattningen, om man med sådan konkurrens åsyftar, att belastningen av vissa skatteobjekter skulle bliva alltför tung. Vad angår intesseprincipen är först och främst att märka, att gränsen mellan kommunala och statsliga uppgifter är och måste vara svävande samt i viss mån godtycklig. Vidare kan det på grund av de växlande förhållandena icke ens närmelsevis genomföras att avpassa skattetrycket på särskilda kategorier av skattskyldiga efter deras intresse i särskilda slag av kommunala utgifter, såframt man ej vill inlåta sig på särskild uttaxering för täckande av olika slags kostnader. Ej heller satsen, att vissa skattskyldiga såsom mera varaktigt intresserade av kommunens angelägenheter böra och kunna hårdare beskattas, kan i allmänhet upprätthållas. En fastighetsägares kommunala intresse är till följd av försäljningsmöjligheten icke permanent. Å andra sidan får man ej förbise det gemensamma kommunala intresse, som, i avseende å särskilt skolväsen, sjukvård och fattigvård, sammanbinder en arbetarbefolkning, även om individerna växla. Befallningshavanden tror alltså, att i den mån man ej kan och vill åstadkomma en verklig och direkt intressebeskattning genom särskilda avgifter för vissa ändamål, bör även för kommunalskatten skatteförmågan vara den huvudsakliga normen. Det kan för övrigt icke lämnas oanmärkt, att den åsyftade skatteutjämningen inom kommunen hänger väsentligen i luften, så länge icke några bestämmelser givits om repartitionen mellan olika skattetitlar.

Landéns betänkande rörande jordräntestegringskatt — här nedan betecknat som förslag C — och »utkast till författning angående jordräntestegringskatt» — här nedan betecknat som förslag D.

Varken i förslaget C eller förslaget D har tillräcklig hänsyn tagits till den skenbara värdestegring, som inträder i följd av penningvärdets fallande, och givetvis ännu mindre till den eventualiteten, att en verklig

värdestegring maskeras genom stigande penningvärde. Den senare tidens erfarenheter i förstnämnda hänseende torde göra det ännu mera än eljest påkallat, att ur denna synpunkt grundligt utreda frågan om värdestegringsskatt. Hänsyn måste även tagas till de värdeförskjutningar, som kunna bli en följd av förändringar i skattelagstiftningen och dennas tillämpning. Över huvud synes det vanskligt att åstadkomma en uppskattning, som är tillräckligt noggrann och betryggande, för att därpå skulle kunna grundas åtminstone en i själva verket så hög värdestegringsskatt, som den föreslagna komme att utgöra, särskilt till följd av den antagna kapitaliseringsprocenten. Dessutom bör utredas förhållandet till beskattning av realisationsvinst.

Med hänsyn till den ojämnhet, varmed under olika tidsperioder jordrättestegringsskatten kan väntas inflyta, synes det vara synnerligen lämpligt, att densamma fonderas eller eljest undandrages användande för löpande utgifter.

En värdestegringsskatt kan utan tvivel anordnas så, att därigenom i viss mån motverkas den ur nationalekonomisk och social synpunkt högst beklagliga överdrivna kommersialiseringen av fast egendom. Men den föreslagna jordrättestegringsskatten måste befaras få ett ogynnsamt inflytande i detta hänseende. Även bortsett från avtal, vartill i förslagen tages hänsyn, kan nämligen en innehavare vara av olika grunder förhindrad att tillgodogöra sig den ökade avkastningsmöjligheten. Frestelsen att genom försäljning omsätta denna i penningar kan då lätteligen bli alltför stor.

Å andra sidan måste svårigheten att med säkerhet avgöra, huruvida en inträdd värdestegring komme att anses »oförtjänt» eller icke, att trycka egendoms saluvärde.

Till åttlydnad av föreskrift i den nådiga remissen har befallningshavanden anmodat Uppsala läns landsting att över förslagen A och B före den 1 december 1917 avgiva utlåtande, varefter från landstinget inkommit skrivelse, som i underdånighet bifogas.

Uppsala slott i landskontoret den 19 april 1918.

Underdånigst:

HJ. L. HAMMARSKJÖLD.

Jacob Ekelund.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Södermanlands län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande fått sig ålagt att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över ett av landskamreraren G. V. Eiserman och f. d. kammarrättsrådet E. von Wolcker avgivet *förslag* till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet, samt att därvid taga i övervägande jämväl ett av landskamreraren Otto V. Landén avgivet *betänkande* om allmänna grunder för den kommunala skatte-reformen.

Södermanlands läns landsting, som med anledning härav anmodats hit inkomma med yttrande, har, på sätt bilagda skrivelse med tillhörande protokollsutdrag utvisar, på anført skäl förklarat sig icke kunna vid 1917 års sammanträde avgiva något utlåtande i ärendet.

De kommunala myndigheterna inom länet hava genom tillkännagivande i länskungörelserna underrättats om det dem lämnade tillfället att yttra sig i ärendet, och hava för sådant ändamål ifrågavarande förslag och betänkande hållits tillgängliga så väl här å landskontoret som å länets samtliga kronofogdekontor. Det sålunda lämnade tillfället har dock begagnats allenast av ordföranden i Gnesta municipalstämma, vilkens i ärendet ingivna skrift här bifogas.

För egen del har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande efter att hava tagit del av så väl förslaget som betänkandet funnit det *förstnämnda* med sin grundliga motivering bäst ägnat att läggas till grund för blivande lagstiftning i ämnet. Härmed vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande dock icke hava sagt, att det lyckats förslaget att fullt följdriktigt på alla punkter vidhålla den efter Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes mening riktiga grundsats, från vilken detsamma i huvudsak synes utgå, nämligen skattskyldighetens grundande på intresse.

Vad som emellertid genast faller i ögonen vid studiet av detta förslag är, att dess förverkligande måste medföra avsevärda ändringar även i reglerna för statsbeskattningen, under det att *betänkandet* lämnar denna sistnämnda orubbad.

Även är det klart, att taxeringsarbetet, vare sig det skall ske

enligt förslaget eller betänkandets bestämmelser, kommer att ställa väsentligt högre krav på taxeringsmyndigheterna än vad hittills varit fallet, så väl i fråga om skicklighet som tid för arbetets utförande, och detta i så hög grad, att Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande för sin del anser nödvändigt, att innan en reform efter någotdera av dessa program föreslås, även förslag till grundlig omgestaltning av taxeringsmyndigheterna bliver utarbetat, huvudsakligen i syfte, att lägga ledningen av taxeringsarbetet i händerna på för detta ändamål skolade krafter, som hava detta arbete till sin huvudsakliga uppgift. Härvid borde också den redan då och då framkomna frågan om en central myndighet för taxeringsverket komma under behandling.

Men icke blott på taxeringsmyndigheterna ställas ökade krav; även för de skattskyldiga måste särskilt *förslagets* mångahanda bestämmelser bliva svåra att tillämpa vid fullgörande av stadgad deklarationsplikt, vadan dennas fullgörande måste underlättas genom i möjligaste mån fullständiga men dock lättfattliga formulär.

Av stor vikt för ett pålitligt omdöme i detta ämne är också frågan om repartitionen och på vad sätt olika bestämmelser därutinnan komma att verka. Det vore därför i hög grad önskligt, om en provtaxering kunde äga rum för någon avsevärd del av riket, innan så genomgripande ändringar vidtagas, som nu ifrågasatts. En sådan provtaxering torde dock knappast kunna företagas under nuvarande tidsförhållanden, med den överbelastning, som nu äger rum för myndigheterna med arbeten och för enskilda med uppgiftsplikt av olika slag.

Med den allmänna uppfattning Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande ovan uttalat, torde vara klart, att Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande saknar anledning ingå i något bedömande av detaljfrågor i annan mån än sådant kan föranledas av *förslagets* bestämmelser. Men icke heller dessa kunna göras till föremål för någon mera ingående granskning, så vidlyftigt som förslaget är och så mångskiftande och tidskrävande som Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes övriga ämbetsåligganden äro. Som helhetsomdöme torde dock böra uttalas, att förslagets styrka till stor del torde ligga just i förtjänstfulla utredningar i specialfrågor. Vad Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i förslaget ansett sig böra särskilt beröra har varit följande:

Beträffande taxeringen av fast egendom stadgar förslaget, att denna skall ske till belopp, som motsvarar värdet efter ortens pris, och med ledning av köpeavhandlingar med mera. Om härmed avses, att verkligen betald köpeskilling vid taxeringsvärdets åsättande alltid skall vara avgörande, måste stadgandet möta starka betänkligheter, helst efter de sista årens

i många fall orimliga köpeskillingar. En sådan orimlig köpeskillning skulle givetvis vara så mycket mindre lämpad till avgörande för taxeringen, som stora vådor för fastighetskrediten härav skulle kunna bli följden. Å andra sidan måste ju dock medgivas, att en objektsskatt, sådan som förslaget avser, måste åläggas med hänsyn till beskattningsföremålets verkliga handelsvärde, varför avkastning och andra sådana omständigheter vid taxeringen enligt förslaget icke kunna äga den betydelse, de hittills ägt.

I samma paragraf stadgar förslaget, att i fråga om taxering byggnad å annan mark skall komma i betraktande med det värde, som byggnaden skulle äga, därest den mark, varå byggnaden är belägen eller som eljest till denna nyttjas, tillhörde byggnadens ägare. Detta stadgande synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke vara lämpligt. Byggnaden bör väl icke taxeras högre än till sitt verkliga värde, och att detta är lägre vid belägenhet på annans mark än på egen grund torde vara obestridligt.

Värde av skog utöver husbehovet skall enligt förslaget särskilt för sig upptagas såsom skogsvärde. Detta stadgande torde i och för sig vara överensstämmande med grunderna för förslaget i övrigt, men Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande måste dock ställa sig mycket betänksam med anledning av detsamma. Enligt gällande bevillningsförordning skall taxeringsvärde sättas jämväl med behörig hänsyn till befintlig skog. Hur svårtillämplig och därför också på olika sätt tillämpad denna föreskrift är, framgår av en bland förslagets bilagor, och att de nya bestämmelserna skulle medföra ett jämnare och bättre resultat, anser Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande högst tvivelaktigt. Att den växande skogen över husbehov skulle vid fastighetstaxering helt och hållet lämnas ur räkningen synes dock vara ett allt för stort avsteg från principen om fastighetsskatten som objektsskatt, på samma gång som en sådan åtgärd skulle medföra frihet från förmögenhetsskatt till staten för betydande värden. Enda utvägen torde väl därför vara att till fastighetsskatt taxera ej blott skogsmarken utan även den växande skogen men att, till förekommande av denuas överbeskattning med hänsyn till skogsaccis och inkomstskatt, låta densamma deltaga i fastighetsskatten efter en väsentligen reducerad skattefot.

I fråga om avkastningsskatten har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande funnit mest anmärkningsvärt, vad förslaget innehåller angående medeltalsberäkning i vissa fall. Syftet med detta stadgande är att bereda större fasthet i den kommunala beskattningen, men det förefaller ovisst, huruvida icke med sådan medeltalsberäkning någon del av av-

kastningen kommer att undgå beskattning, varjämte förutsättningen för medeltalsberäkningen i fråga om avkastning av jordbruksfastighet, eller att förvärvskällan varit väsentligen oförändrad, i många fall torde bliva svår att konstatera. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande behjärtar visserligen önskvärdheten för kommunerna att undgå allt för stora växlingar i myckenheten av tillgängliga skatteenheter men håller före, att nackdelarna av sådan växling skulle kunna lämpligare undvikas genom avsättning till fonder under mer än vanligt givande år.

Vad slutligen angår den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten, anser sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande böra ifrågasätta befogenheten av den jämförelsevis starka progression, som för denna blivit föreslagen. Man måste ihågkomma, att denna skatteform tagits i bruk för statsbeskattningen och där med rätta gjorts progressiv, då ju statsskatten torde böra läggas huvudsakligen såsom en skatt efter förmåga. Tages denna förmåga tillbörligen i bruk för statsändamål, — och att så alltmer kommer att ske, synes ej vara tvivelaktigt — torde densamma ej böra annat än i nödfall ansträngas jämväl för kommunalskatten. Denna sistnämnda bör, som redan framhållits, åtminstone i huvudsak vara en skatt efter intresse, och denna grundsats torde icke motivera någon progression.

Nyköping i landskontoret den 30 januari 1918.

Underdånigst:

L. REUTERSKIÖLD.

Edward Ahlner.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Östergötlands län.

Till Konungen.

Uti nädiga remisser den 25 maj 1917 samt den 8 och 15 december samma år har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anmodats avgiva underdånigt utlåtande över dels kommunalskattesakkunnigas utredningar och förslag i kommunalskattefrågan rörande förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt angående betänkande om

allmänna grunder för den kommunala skattereformen med utkast till lag om kommunal beskattning och dels över förslag till författning angående jordräntestegringsskatt; och får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i anledning härav avgiva utlåtande och i sådant avseende i underdånighet anföra följande:

Nu gällande bestämmelser angående taxering till kommunal skattskyldighet äro behäftade med sådana brister, att en närmare motivering för ändring härutinnan icke torde erfordras. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande tillåter sig i sådant avseende endast erinra om en av dessa, nämligen svårigheten att icke säga omöjligheten att uppdelas avkastningen av en rörelse, som drives i olika kommuner, emellan dessa. Endast i de fall, då rörelsen kan anses på något ställe drivas i större omfattning eller på självständigt sätt, är taxering utom huvudorten medgiven, och praxis synes hava gått i den riktningen att ställa stora fordringar på »denna större omfattning» och »detta självständiga sätt» för att medgiva taxering utom huvudkommunen. Exempel kunna framdragas, då taxeringen med nu gällande bestämmelser leder till för vederbörande kommuner, där taxering icke kan ske, rätt så obehagliga konsekvenser.

Tvekan torde sålunda icke råda därom, att nu gällande bestämmelser i frågan erfordra en fullständig omarbetning. Flera olika förslag till frågans lösning hava också under årens lopp framkommit, men har någon antaglig sådan icke kunnat erhållas.

De båda nu framlagda förslagen i ämnet synas båda innefatta goda uppslag till en lycklig lösning av frågan. Det ena förslaget söker anpassa kommunalskatten i nära anslutning till de bestämmelser, som gälla för statsskatten, det andra åter söker att på den nuvarande bevillningsförordningens grund uppbygga ett nytt, förbättrat kommunalskattesystem. Det är synnerligen vanskligt att säga, vilketdera förslaget bäst lämpar sig för det praktiska livet, och det spörsmålet lär icke definitivt kunna besvaras utan att låta de båda förslagen undergå en praktisk prövning, d. v. s. genom att anställa en provtaxering enligt förslagen uti ett antal kommuner, därvid böra väljas sådana, som hava att uppvisa skilda slag av inkomster. En sådan provtaxering synes böra uppdragas åt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande att låta genom vederbörande taxeringsnämndsordförande verkställa till den utsträckning, som kan finnas lämplig med hänsyn till kostnaden därför.

Det kan synas, som om det förslag, som söker bygga vidare på nu gällande bestämmelsers grund, skulle med hänsyn till den följderiktiga utvecklingen vara att föredraga, men det måste å andra sidan

med styrka framhållas, att mycket talar för att hava likartade bestämmelser gällande för stats- och kommunalskatten. Man måste nämligen fasthålla vid, att våra taxeringsordförande i stor utsträckning äro lekmän, som hava svårt att i praktiken omsätta de olika bestämmelser, som enligt detta ena förslag avses att tillämpas på de olika slagen av skatter. Med hänsyn därtill synes det Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som om man, innan en ingående praktisk prövning av förslagen ägt rum, måste giva företräde åt det av herrar Eiserman och von Wolcker utarbetade förslaget. I den del dessa båda kommitterade emellertid icke haft samma uppfattning, anser sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande böra uttala, att, ehuru det kunnat synas önskvärt, att bestämmelserna rörande skogsaccisen blivit inarbetade uti författningsförslaget, de skäl, som anförts för skogsaccisens bibehållande såsom särskild skatt, synas övertygande. Vad reservanten i övrigt anført saknar enligt reservantens eget påstående praktisk betydelse, vadan Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande saknar anledning ingå därpå.

Uti förslagen saknas bestämmelser om, huru fast egendoms taxeringsvärde skall fastställas med hänsyn till därå växande skog. I ena förslaget, som anger fastighetens saluvärde såsom det avgörande, lærer förutsättas, att hela verkliga skogsvärdet intages i taxeringsvärdet, men då synes ock — liksom ock i det fall, att taxeringen av skogen verkställes med hänsyn tagen till uthålligt skogsbruk — föreskrift böra meddelas därom, att i taxeringslängdens anmärkningskolumn eller på annat lämpligt sätt uttryckligen angives det belopp, varmed skogsvärdet ingår i taxeringsvärdet.

I fråga om taxeringsförfarandet lærer efter införande av de nya bestämmelserna om kommunal skattskyldighet — och detta gäller vilketdera av förslagen, som blir slutligen antaget — ett ganska drygt arbete komma att vila på taxeringsnämnderna och särskilt dessas ordförande. Då redan nu på en del håll svårighet förspörjes att erhålla för uppdraget lämpat folk, åtminstone med den ersättning, som nu kan beredas vederbörande, torde tagas under övervägande, att staten högst väsentligt höjer arvoden eller ock, att skyldighet stadgas för kommunerna att med visst belopp per taxeringsenhet bidraga till arvode åt nämndernas ordförande och Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes ledamöter.

Den granskning, Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande underkastat förslagen, har endast givit anledning till obetydliga anmärkningar; och lærer Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, därest provtaxering kommer att ske, framdeles få inkomma med yttrande över därvid vunnen erfarenhet, varvid även eventuella brister i förslagen lättare framträda.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande får alltså i underdånighet hemställa, att en provtaxering måtte verkställas i sådan omfattning, att båda förslagen bliva allsidigt prövade.

Linköpings slott i landskontoret den 16 februari 1918.

Underdånigst:
Landshövdingämbetet.

ERNST THORIN.

CARL FR. JOHANSON.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Jönköpings län.

Till Konungen.

Anbefalld att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över kommunalskattesakkunnigas förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet och att därvid taga i övervägande ett av landskamreraren Otto V. Landén avgivet betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen, får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande — med överlämnande av yttranden i ärendet från länets landsting och stadsfullmäktige i Jönköping samt under tillkännagivande, att ingen annan kommunal myndighet i länet än den sistnämnda begagnat sig av lämnat tillfälle att inkomma med yttrande — i underdånighet anföra följande.

Till en början tillåter sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande förutskicka den upplysningen, att, då ordinarie landskamreraren i länet under hela förra året varit tjänstledig för offentligt uppdrags fullgörande, utan att arbetskrafterna å landskontoret i anledning härav ökats, tjänstförrättande landskamrerarens tid varit så strängt upptagen med de löpande göromålen, att för honom ej funnits tillfälle till ett närmare inträngande i de föreliggande omfattande förslagen och däri behandlade invecklade frågor. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande kan därför icke nu ingå i någon grundligare behandling av ämnet utan nödgas inskränka sig till ett par mindre erinringar.

I de delar de sakkunniga varit av olika meningar finner länsstyrelsen majoritetens förslag i allmänhet vara att föredraga, särskilt synes landskamreraren Landéns förslag om skatt å lös egendom icke kunna tillstyrkas.

Vad angår kommunens skatteplikt till sig själv, torde få framhållas, att, om landstingsskatten fortfarande skall stå i samband med den för kommunalskatt grundläggande taxeringen, taxering av kommunens fastighet och rörelse blir nödvändig. Vidare erinras, att genom skattefrihet för kommunen den kommunala affärsverksamheten skulle ställas gynnsammare än enskild och fara uppstå att vid jämförelse mellan dess vinstresultat med resultatet av enskilda företag falska slutledningar på grund härav kunde dragas, exempelvis beträffande dess förmåga att bära högre löner. Även med hänsyn till att allmänheten ofta har gagn av konkurrensen mellan kommunal och enskild affärsverksamhet synes ej den förra böra ensidigt gynnas.

Det vill ytterligare synas, som om taxeringsförfarandet skulle bli så invecklat och tidsödande, att särskilda tjänstemän måste anställas för ledningen av taxeringsarbetet. Detta må väl i och för sig vara den bästa anordningen, men å andra sidan kommer det att bli mycket kostsamt, då ett betydande antal tjänstemän bleve erforderligt.

Då förslagets beskaffenhet att böra läggas till grund för en blivande kommunal beskattning bäst skulle utrönas genom en tillräckligt omfattande försökstaxering enligt desamma, tillåter sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande slutligen hemställa, att en sådan måtte anordnas.

Jönköping i landskontoret den 31 januari 1918.

Underdånigst:

På landshövdingämbetets vägnar:

KNUT GISLÉN.

UNO STERNER.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Kronobergs län.

Till Konungen.

I nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anbefallts att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, före den 1 februari 1918 avgiva underdånigt utlåtande över ett den 16 april 1917 av kommunalskattesakkunniga avlämnat förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet, därvid skulle tagas i övervägande jämväl bilagt betänkande av landskamreraren Otto V. Landén om allmänna grunder för den kommunala skattereformen.

Till åtlydnad härav hava genom allmänna länskungörelserna i juni 1917 vederbörande kommunala myndigheter underrättats om sättet för delfående av ifrågavarande förslag och betänkande samt om tid, inom vilken de ägde att till länsstyrelsen inkomma med yttranden över desamma, varförutom länets landsting och hushållningssällskap genom särskilda skrivelser beretts tillfälle att uttala sig i ärendet. Av nämnda myndigheter hava endast de två sistberörda inkommit med underdåniga yttranden, vilka, var för sig avgivna, härmed i underdånighet överlämnas.

För egen del får landshövdingämbetet, under åberopande av meddelande i skrivelse den 26 nästlidne januari från finansdepartementet att med avgivande för länsstyrelsens vidkommande av anbefallda underdåniga utlåtandet kunde få anstå till den 1 nästinstundande mars, i förevarande avseende härigenom underdånigst anföra följande.

Att en reform av gällande beskattningsslagstiftning på det kommunala området är synnerligen av behovet påkallad och detta ur ett flertal synpunkter, torde få anses allmänneligen både känt och erkänt samt framgår därjämte till överflöd av de utredningar, som i sådant avseende på sakkunnigaste sätt åstadkommits i såväl betänkandet som förslaget. Huruvida en sådan reform emellertid kan böra helt uppbyggas utefter de linjer, som i de däruti innefattade författningsförslagen angivas, synes landshövdingämbetet utgöra en fråga av så genomgripande beskaffenhet och betydelse, både allmänt och enskilt betraktat, att den sammas tillfredsställande besvarande näppeligen lär kunna vinnas med mindre någon i lämplig omfattning företagen provtaxering i huvudsaklig överensstämmelse med samma förslag bliver organiserad och utförd.

Något slutgiltigt omdöme beträffande dessa förslags användning till grundval för den behövliga nya kommunallagstiftningen är landshövdingämbetet alltså icke i stånd att redan nu avgiva.

Vad sålunda anförts får ju likvisst icke anses innebära hinder för länsstyrelsen att taga ställning till de allmänna synpunkter, som av respektive förslagsställare anlagts vid utförandet av deras anförtrodda uppdrag. Bland annat ansluter sig landshövdingämbetet i sådant avseende gärna till den i bägge förslagen uttalade uppfattningen, att reformeringen bör byggas i främsta rummet på principen »skatt efter intresse», men att densamma även i viss mån bör anlita principen »skatt efter förmåga». Härvid torde måhända mera än som skett böra beaktas den senare beskattningsprincipens större lämplighet att tjäna direkta skattebehov för statliga ändamål, så att ofördelaktig konkurrens mellan stat och kommun i fråga om upptagande av skattebidrag efter denna princip måtte i minsta möjliga mån föränledas. Med förslagsställarna är landshövdingämbetet emellertid därutinnan ense, att till förekommande av olämplig hårdhet i beskattningen visst utrymme bör i den nya lagstiftningen beredas för en supplerande skatt efter personlig förmåga. Av särskild vikt synes under alla förhållanden vara att, i den mån beskattningen anordnas på sådan grund, rätten att sålunda förfara gives en fast begränsning genom intagande i själva skattelagen av bestämmelserna därom, detta icke blott på grund av statens lämpligare företrädesrätt till sådan skatt utan även till förekommande av en socialt betänklig förskjutning i beskattningen inom kommunerna mellan dessas olika inkomsttagare till men för intresseprincipens vederbörliga tillämpning.

Från dylik tillämpning undantager betänkandet vidare ränta å gäld vid beskattning av, bland annat, skattskyldigs inkomst av fastighet, under det att de sakkunnigas förslag i motsats härtill icke medgiver avdrag för dylik ränta utom i visst undantagsfall. De skäl, som för förslagets ståndpunkt i denna del anföras, synas landshövdingämbetet böra givas avgörande företräde.

En nyhet på det kommunala beskattningsområdet erbjuder betänkandet med sitt förslag om sådan lös egendoms taxering till egendoms-skatt, som utgör beståndsdel av en anläggning för näringsdrift. Angående en dylik skattereforms införande tilltror sig landshövdingämbetet icke göra annat uttalande, än att därmed torde skattesystemet visserligen kunna tillföras avsevärda fördelar, men sannolikt även olägenheter av beskaffenhet att eventuellt kompensera de förra.

En annan med avseende å fastighetsbeskattningen beaktansvärd

nyhet framträder i de föreliggande förslagen om åsättande av särskilda skogsvärden, därvid sakkunnigas förslag för taxering av sådant värde förutsätter undantag av skog till husbehov och bibehållande av lagstiftningen om skogsaccis, under det att betänkandet under begreppet skogsvärde sammanför både skogsmarken och all därå växande skog samt utesluter skogsaccisen såsom vid sådant förhållande icke vidare behöfelig. Landshövdingämbetet anser sig böra i denna del giva företräde åt de grunder och det förslag, som innefattas i betänkandet.

I fråga om skatt å aktieutdelning uttalas i bägge författningsförslagen den uppfattningen, att sådan skatt bör åsättas. Ett dylikt betraktelsesätt överensstämmer väl också med den så att säga populära meningen hos det stora flertalet av de respektive kommunernas icke aktieägende medlemmar, för vilka givetvis måste framträda såsom en egenomslighet, att de ofta betydliga inkomster, som genom sådan utdelning tillföras vissa i kommunen bosatta personer, undantagas från den kommunala bidragsskyldigheten. Å andra sidan torde nog så vägande skäl tala för att anse en sådan bidragsskyldighet innebära beskattning tvenne gånger av samma inkomst, liksom beskattningen i viss mån innebär en avvikelse från intresseprincipen. De grunder, som emellertid i författningsförslagen åberopas till stöd för att göra aktieutdelning till föremål för kommunal skatteplikt, synas landshövdingämbetet det oaktat böra givas företräde vid denna skattefrågas bedömande. En annan sida av saken blir att överväga och avgöra den frågan, vilkendera kommunen, bolagets driftskommun eller aktieägarnas bostadskommun, kan böra företrädesvis ifrågakomma för skattebidragets åtnjutande. Av skattetekniska orsaker vill det framgå, som borde eller kunde detta bidrag näppeligen tilldelas vare sig den ena eller andra av dessa kommuner. Vissa därav föranlåtna komplikationer skulle nämligen mycket försvåra en anordning i syfte att i alla de fall, då aktieägarens mantalsskrivningsort vore en annan än driftskommunen, låta bidraget komma denna till godo; och att utan vidare låta utdelningen beskattas i aktieägarens mantalsskrivningsort synes mindre riktigt eller lämpligt, då därigenom skulle gynnas i oskälighet grad landets största stadssamhällen, inom vilka de största och flesta aktieägarna ju företrädesvis hava eller taga sin bostad. Saken torde emellertid tilläventyrs kunna ordnas förmedels de uppsamlade skattebeloppens fördelning i skatteutjämnings syfte på synnerligen skatte-tyngda kommuner.

Olika förslag föreligga av de sakkunniga och i betänkandet i fråga om skatteplikt eller skattefrihet beträffande statens försvarsindustriella fastigheter liksom om dess järnvägars verkstäder. Länsstyrelsen finner

sig böra i avseende härå ansluta sig till innehållet i betänkandet och det därpå grundade förslaget.

På samma sätt råder olikhet i fråga om kommuns skatteplikt för egna fastigheter, och vill på denna punkt länsstyrelsen uttala den mening, att gällande bevillningsförordnings i detta avseende avfattade bestämmelser synas väl ägnade att även i en reformerad kommunallagstiftning tills vidare bibehållas.

Vad angår grunderna för åsättande av taxeringsvärde å jordbruksfastighet får landshövdingämbetet i underdånighet framhålla, hurusom det torde få anses i regeln möta större vansklighet att såsom mått på sådan fastighets verkliga värde — och det är väl detta, som även med den nya lagstiftningen bör avses — lägga senast erlagd köpeskilling, än att grunda detta värde på fastighetens avkastningsförmåga vid normal (medelgod) skötsel. Våra dagars jordbrukare gör sig allt mer och mer reda för sin ägda eller brukade fastighets tillgångar i olika ägoslag, både kvanti- och kvalitativt, liksom han förstår på helt annat sätt än förut att såväl mäta sin skogsareal som räkna och kubera eller eljest värdesätta sin ståndskog, och det lärer därför också kunna med största sannolikhet påräknas, att taxeringsmyndigheterna från jordbrukarna själva kunna erhålla, om ej exakta, så dock ingalunda föraktliga uppgifter i berörda avseenden till ledning vid fastighetstaxeringarna, såsom ock redan börjat inom landet å flera håll praktiseras.

I detta sammanhang tillåter sig landshövdingämbetet i underdånighet giva uttryck för den meningen, att redan för handen varande krav på taxeringsnämnderna och kronans ombud hos prövningsnämnderna göra deras arbetsbörda så tyngande, att det icke bleve samma personal möjligt att utan vidare på tillfredsställande sätt utföra de högst betydande ytterligare göromål, som de förevarande förslagen eventuellt avse att få av denna personal fullgjorda. Det synes därför böra i samband redan med prövningen av berörda författningsförslag undersökas i vad mån det ifrågasatta taxeringsarbetet kan böra uppdragas åt nuvarande taxeringsmyndigheter, förstärkta med erforderliga kvalificerade arbetskrafter, eller huruvida icke en väsentlig omgestaltning av taxeringsförfarandet i stället kan böra vidtagas. Redan nu har på grund av taxeringsgöromålens omfattning och ofta mycket invecklade beskaffenhet fråga på sina håll varit uppe, om icke tiden vore mogen för inrättande av en central myndighet uteslutande för taxeringsverket. Även denna fråga synes alltså böra vinna beaktande samtidigt med planläggningen för den nya kommunala lagstiftningen.

Utgående från den här ovan underdånigst ifrågasatta förutsätt-

ningen, att en eller flera försökstaxeringar kunna komma att anställas i syfte att utröna värdet av de med förevarande författningsförslag uppdagna riktlinjerna, har landshövdingämbetet trots sig icke böra nu inlåta sig på någon mera omfattande redogörelse för sin uppfattning om dessa förslag, än vad här ovan redan lämnats. Allenast i ännu ett hänseende, som emellertid lär redan från annat håll i detta ämne berörts, nämligen i fråga om viss lindring i äkta makars skattskyldighet, må det tillåtas landshövdingämbetet att i underdånighet uttala sin livliga anslutning till vad i sådan riktning må hava blivit inför Eders Kungl. Maj:t framfört.

Slutligen får landshövdingämbetet överlämna och åberopa innehållet i avskrift av sitt den 29 november 1917 till kammarkollegium avlätna yttrande över förevarande författningsförslag.

Växjö i landskontoret den 25 februari 1918.

Underdånigst:

På landshövdingämbetets vägnar:

ERNST AHL.

S. A. LILJA.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Kalmar län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anbefallts att, efter landstingens hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över det av kommunalskattekommitterade uppgjorda förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt att därvid jämväl taga i övervägande ett av landskamreraren Otto V. Landén avgivet betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen.

Med anledning härav hava lanstingen och övriga vederbörande kommunala myndigheter inom länet beretts tillfälle att yttra sig i ärendet; och har sådant yttrande avgivits allenast av Kalmar läns södra landsting, vilket härhos bifogas, varemot länets norra landsting, på sätt när-

slutna skrivelse utvisar, på anført skäl icke ansett sig kunna avgiva något yttrande över ifrågavarande lagförslag.

För egen del får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande underdånigst anför, att Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke finner något av ifrågavarande två förslag vara av beskaffenhet att böra utan vidare antagas i föreliggande skick, ehuru vid jämförelse mellan berörda förslag Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande håller före, att kommunal-skattekommitterades förslag hellre än det Landénska bör läggas till grund för en blivande lagstiftning i ämnet. Kommunalskattekommitterades förslag utmärker sig för en grundlig och förtjänstfull motivering och synes även i andra avseenden vara det Landénska förslaget överlägset.

Beträffande den föreslagna nya avkastningsskatten, vilken är avsedd att träffa nettoavkastningen ur varje särskild förvärvskälla med bortseende från förhållanden till den skattskyldiges person, synas bestämmelserna rörande avkastningens uppskattning alltför invecklade och svår-tillämpliga, vartill kommer, att denna skatteform säkerligen skulle bidra till att mera än skäligt öka bördorna för den jordbrukande klassen.

Mot den ifrågasatta kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten möta en del betänkligheter; denna skatt kan ej anses såsom en fristående kommunalskatt, då den begagnar sig av en skattekölla, som hittills uteslutande reserverats för statens behov.

Däremot har Eders Kungl. Maj:ts befallninghavande inga principiella anmärkningar att framställa mot fastighetsskatten, vilken synes väl avvägd och anordnad. Särskilt är att förorda förslaget om skatteplikt för statsfastigheter, varigenom i vissa delar av landet en avsevärd lättnad i skattetrycket kommer att beredas därvarande befolkning.

I likhet med kommitterade är jämväl Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande av den meningen, att den kommunala skattskyldigheten bör grundas på intresseprincipen och skatten läggas på alla persongrupper inom kommunen, men det synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som om det icke i allo lyckats förslagsställarna att fullfölja denna grundsats. I stället föreslås användning såväl av berörda princip som ock av principen »skatt efter förmåga», vilken senare borde förbehållas för begagnande vid statsbeskattningen, vid sidan av varandra, varigenom en del orättvisor och olägenheter måste uppkomma i tillämpningen. Av vikt vore vidare om ytterligare skatteformer kunde utfinnas, så att en önskvärd smidighet i skattesystemet kunde ernås.

Emellertid torde kommitterades förslag mycket väl kunna bilda en god grundval och utgångspunkt för ett nytt förslag, varför Eders

Kungl. Maj:ts befallningshavande underdånigst hemställer, att en omarbetning av ifrågavarande förslag måtte åvägabringas.

Vid sådant förhållande saknar Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande för närvarande anledning att ingå på förslagens särskilda detaljer. För övrigt har det synnerligen vidlyftiga förslaget icke medgivit Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande tillfälle att vid sidan av övriga omfattande ämbetsåligganden ägna detsamma någon mera ingående deltaljgranskning.

Kalmar i landskansliet den 28 februari 1918.

Underdånigst:
JOHN FALK.

Karl Mossberg.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Gottlands län.

Till Konungen.

Genom nådig resolution den 25 maj 1917 anbefalldes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt beretts tillfälle yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över ett av landskamreraren G. V. Eiserman och f. d. kammarrättsrådet E. von Wolcker upprättat förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet — här nedan benämnt förslaget — därvid jämväl skulle tagas i övervägande av landskamreraren Otto V. Landén utarbetat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen — här nedan benämnt betänkandet.

Sedan Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande genom länskungörelse den 13 augusti 1917 tillkännagivit, att vederbörande kommunala myndigheter ägde inkomma med yttranden över förslaget och betänkandet, har sådant yttrande, som härhos närslutes, inkommit från Garda kommun, varjämte landstinget avgivit härvid jämväl bilagt yttrande.

För egen del får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i underdånighet anföra följande.

Av en skattelagstiftning, vare sig statlig eller kommunal, torde man, liksom i all lagstiftning, böra fordra, att den skall motsvara högt ställda anspråk å enhelhet och överskådlig het ej blott i dess redaktionella avfattning utan även beträffande de grundsatser, åt vilka lagarna äro avsedda av giva tillämpning. Vid den omläggning av vår kommunala beskattning, som förestår, synes även vara önskvärt ej blott att bibehålla de bestämmelser från nu gällande skattelagar, som visat sig motsvara tidens behov, utan ock att i görligaste mån söka vinna anknytning till lagstiftningen om den statliga beskattningen, då det torde vara att förvänta, att det för beskattningen erforderliga taxeringsarbetet för den kommunala och statliga beskattningen komma att intimt förbindas. Dessa synpunkter har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande funnit mera beaktade i betänkandet än i förslaget.

Det måste anses vara ett önskemål, att i främsta hand andra skattereformer komma i betraktande för täckandet av det kommunala skattebehovet än de, som redan tagits i anspråk för statsändamål. I överensstämmelse med denna grundsats äro också såväl förslaget som betänkandet utarbetade. Vid skatteobjektens uppsökande har man i båda fallen utgått från att för det kommunala skattebehovets tillgodo-seende tillämpa principen om skattskyldighet efter intresse och endast som utjämnande skattereformer taga i anspråk sådana skatter, som härleda sig från personlig skatteförmåga, och har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande intet att häremot erinra. Enligt förslaget uttagas följande skatter: skatt för fast egendom, skatt för avkastning samt skatt för inkomst och förmögenhet, av vilka den sistnämnda är avsedd att utgå efter en till visst maximum på förhand bestämd skattesats, varjämte ifrågasatts ytterligare föreskrifter för att få inkomst- och förmögenhetsskatten fastställd till viss proportion mot övriga skatter.

De skattereformer, som förekomma i betänkandet, äro: egendoms-skatt, kommunal inkomstskatt och kommunal förmögenhetsskatt. Härvid är att märka, att den kommunala inkomstskatten är att betrakta som en partiell inkomstskatt, som har till uppgift att träffa avkastningen av en skattskyldigs särskilda inkomstkällor under beaktande av de individuella förhållandena.

Såväl förslaget som betänkandet förutsätta ytterligare en skatteform, nämligen en jordvärdestegrings-skatt, men har ej sättet för dess utgående i de föreliggande arbetena utformats.

Olikheterna mellan de båda skattesystemen bestå väsentligen däri,

att betänkandet genom den föreslagna egendomsskatten lagt en objekt-skatt ej blott å den fasta egendomen utan även å näringsföretagens s. k. fasta realkapital d. v. s. sådan löseendom, som utgör beståndsdel av en anläggning för näringsdrift — något som ej har sin motsvarighet i förslaget — ävensom däri, att förslaget innehåller en genomförd dubbelbeskattning, i det att avkastningsskatten såsom objektskatt med vissa undantag träffar de förvärvskällor, varför även personliga skatter utgöras i form av inkomstskatt.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anser sig på de av landskamreraren Landén anförda grunderna böra förorda det skattesystem, som uti betänkandet föreslagits.

Med avseende å den kommunala förmögenhetsskatten har i betänkandet föreslagits, att den skall utgå efter förmögenheten, sådan denna beräknats vid årets taxering enligt förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt, efter avdrag av värdet av aktier i inländska aktiebolag och solidariska bankbolag. Då några vägande skäl ej synas anförda för ett dylikt avdrag, och förmögenhetsskatten dessutom är begränsad intill ett visst maximum, föreslår Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, att förmögenheten i dess helhet beskattas.

Med vilken andel de olika skatterna böra ingå i repartitionen vid skattskyldighetens fullgörande, för att en lämplig förskjutning av skatte-trycket inom kommunerna må kunna åstadkommas, är en fråga, som näppeligen kan anses vara tillfredsställande utredd vare sig i betänkandet eller förslaget — något som för övrigt ej heller av författarna ifrågasatts — utan kräves härför en noggrant genomförd provtaxering, omfattande kommuner där de olika skatteobjekten förekomma i olika proportioner. Lämpligast synes det emellertid Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande vara, att bestämmelser om skatterepartitioner införas i skattelagen och ej, som i förslaget ifrågasatts, i kommunallagarna. Att, på sätt i motiveringen till förslaget ifrågasatts, omvandla de olika skatternas repartitionstal till en särskild skatteenhet förefaller Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande vara en onödig omgång för skattepåföringen. Den utväg, betänkandet utvisar för att få en grundval för debiteringen genom fastställande av ett visst grundbelopp för varje skatteart, å vilka grundbelopps sammanlagda summa skattebehovet sedermera fördelas, synes vara en tillfredsställande lösning.

I sammanhang härmed får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande framhålla, att Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anser foljdriktigheten bjuda, att den nu utgående skogsaccisen efter omläggningen av det kommunala skattesystemet ej vidare bör tagas i anspråk som kom-

munal skatt. Enligt förslaget har skogsaccisen förutsatts skola bibehållas utan att dock härför angivits andra än skattetekniska skäl. Under framhållande av önskvärldheten att de kommunala beskattningsföremålen år från år undergå så små växlingar som möjligt, har i förslaget upptagits en obligatorisk medeltalsberäkning för avkastningen av jordbruksfastighet samt rörelse eller yrke, i det skattskyldigheten skulle avse medeltalet av de belopp, vartill avkastningen uppskattats. Den tidsperiod, beräkningen omfattar, är i regel tre år. Då skogsavkastningen enligt sin natur ej lämpligen kunde göras till föremål för en dylik medeltalsberäkning, har den, i den mån den nu är föremål för skogsaccis, undantagits från avkastningsskatt, medan skogsaccisen bibehållits. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som icke är övertygad om att en dylik medeltalsberäkning är av behovet påkallad, men funnit, att densammas införande skulle föranleda ett högst avsevärt försvårande av taxeringsarbetet, har icke ansett sig kunna förorda förslaget i denna del, och föreligger därför för Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande intet skäl för skogsaccisens bibehållande.

Det är visserligen önskligt, att skattelagarnas innehåll står i överensstämmelse med lagen angående vad till fast egendom är att hänföra, men de skattetekniska skäl, som i betänkandet andragits till stöd för en annan uppdelning av lös och fast egendom än enligt sagda lag, anser Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande synnerligen vägande, varför Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande biträder betänkandet i denna del.

Skattskyldighet för fast egendom anser Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande böra åvila den, som den 31 december året närmast före det år, varunder taxeringen ägt rum, var egendomens ägare.

En redaktionell ändring synes i betänkandet böra företagas vid uppräknigen av en anläggnings för näringsdrift beståndsdelar. Uttrycket jordbrukets fasta och lösa inventarier torde nämligen ej vara fullt tydligt.

Enligt förslaget har skatteplikten undanröjts för publika boställen jämte på lön anslagen jord i den mån, de utgöras av annan fastighet, som ej användes för industriellt eller därmed jämförligt ändamål. Av en dylik bestämmelse skulle bland annat följa, att sådana ecklesiastika boställen, som enligt ecklesiastik boställsordning den 9 december 1910 undantagits till prästgårdar, fritoges från skatteplikt för sina innehavare. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anser denna skattefrihet opåkallad och anser på sätt föreslagits i betänkandet, att nu gällande bestämmelser böra bibehållas.

Gällande bevillningsförordnings föreskrift att vid taxering av annan fastighet särskilda värden skola åsättas dels tomten, dels därå uppförda åbyggnader har bibehållits i förslaget men ej i betänkandet. Då några fördelar av en dylik uppdelning ej synes vara att vinna, anser Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande den ej vidare böra förekomma.

Enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes förmenande finnes ej anledning att på sätt i förslagets 7 § 2 stycket skett fastställa några speciella regler vid taxeringen av kronan eller allmän inrättning tillhörig fast egendom i vad angår skogsvärdet och tomt- eller industrivärdet.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anser att särskilt praktiska skäl tala för, att vid taxeringen fast egendoms skogsvärde får omfatta ej blott värdet av den växande skogen i dess helhet utan även själva skogsmarken. I detta hänseende ansluter sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande sålunda till den åsikt, som göres gällande i betänkandet.

I såväl förslaget som betänkandet äro bland andra skattesubjekt även nykterhetsföreningar undantagna från skyldigheten att utgöra kommunala skatter. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anser att, därest skattefrihet skall medgivas nykterhetsföreningar, bör enahanda förmån även tillkomma andra liknande sammanslutningar, vilkas verksamhet har till föremål ideella syften av samhällsgagnande art, exempelvis skytteföreningar, idrottsföreningar och andra.

Förslaget och betänkandet innehålla liknande bestämmelser för att reglera skattefördelningen för sådan avkastning, som härflyter från rörelse, som bedrivits i olika kommuner. Även om Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande ej har något att erinra mot de principer, som därvid gjort sig gällande, anser sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande böra påpeka, att särskilda kompletterande föreskrifter böra utfärdas för att förebygga, att taxering till skatt kommer att äga rum i olika kommuner för en och samma rörelse. Dylika föreskrifter torde emellertid lämpligen böra intagas i en förordning om taxeringsförfarandet.

I betänkandet förekommer bland de uppräknade intäkter, som ej taxeras som inkomst, bland annat det från gällande skattelagar hämtade uttrycket fältavlöning under krigstid, vilket uttryck emellertid ej återfinnes i gällande krigsavlöningsreglementen. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande biträder för sin del de grunder för beskattning av krigsavlöning, som återfinnas i förslaget.

Angående ekonomiska föreningars skattskyldighet ansluter sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande till betänkandets bestämmelser.

Både förslaget och betänkandet hava beaktat behovet av skattefrihet och skattelindring för sådana inkomstagare, som på grund av små inkomster, stor familj och andra omständigheter hava mindre ekonomisk bärkraft. Då den kommunala skatten är en repartitionsskatt och en befrielse från eller lindring uti skatten för smärre inkomstagare följaktligen kommer att medföra ökat skattetryck för övriga inkomstagare, är det vanskligt att ange de grunder, efter vilka en skattedegression bör ifrågakomma, och torde även för denna frågas bedömande en provtaxering, varom förut talats, vara av betydelse.

Vad särskilt angår äkta makars skattskyldighet anser Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande sig böra förorda de grunder för skattelindring, som angivas i förslaget, varigenom skattelindring medges äkta makar även vid barnlöst äktenskap. Landskamreraren Landén har ej ansett något behov av dylik skattelindring föreligga.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande ifrågasätter slutligen, huruvida ej de ogifta samhällsmedlemmarnas större skatteförmåga borde tagas i anspråk i högre grad än vad som skett i förslaget och betänkandet.

Visby i landskontoret den 11 februari 1918.

Underdånigst:

GUSTAF V. ROOS.

Elias Brandel.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Blekinge län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 anmodad avgiva underdånigt utlåtande över kommunalskattesakkunnigas förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet ävensom över ett av landskamreraren Otto V. Landén utarbetat betänkande i samma ämne får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande härvid överlämna infordrade

yttranden i ärendet från Blekinge läns landsting ävensom från kronofogden i Blekinge östra fögderi Emil Sandstedt och magistraten i Karlshamn samt, med tillkännagivande, att vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig men sådant uraktlåt, för egen del i underdånighet anföra följande.

Såsom i båda förslagen framhållits, kunna den nuvarande bevillningsförordningens bestämmelser icke längre anses utgöra lämplig grundval för den kommunala beskattningen, då de kommunala skattebehoven, som därigenom skola tillgodoses, ständigt ökas, men bevillningsförordningen det oaktat endast upptager *en* beskattningsform, ett slags avkastningsskatt, som visserligen varit avsedd att fördela skattebördan efter skatteförmågan, men i verkligheten ingalunda nått detta mål, utan blivit för en del skattskyldiga alltför betungande, under det att mera bärkraftiga och framför allt av de kommunala anordningarna mera beroende skatteobjekt sluppit alltför lätt undan. Säkert är, att i fråga om den kommunala beskattningen intresseprincipen måste tillerkännas ett större berättigande än för närvarande sker, ty en hel del kommunala utgifter och åtgärder komma huvudsakligen vissa kategorier av kommunens medlemmar, såsom fastighets- och näringsidkare, till godo, under det att för andra kategorier, såsom inkomsttagare och lönearbetare, samma åtgärder och utgifter endast medföra en stegring i deras levnadskostnader utan någon som helst ökning av inkomsten, i vilket hänseende endast behöver påpekas, att ju mer t. ex. en stad växer och, som man säger, går framåt, desto högre bliva levnadskostnaderna därstädes i jämförelse med mindre städer. Däremot uppstå för fastighetsägare ökade hyresinkomster och för industriidkarna ökad omsättning, som bringar dessa större inkomster, vida överstigande de ökade levnadskostnaderna.

Båda de föreliggande förslagen avse att på flera vägar träffa skatteobjekten och deras bärkraft, i det att de kommunalskattesakkunnigas förslag upptager fastighetsskatt, avkastningsskatt samt skatt för inkomst och förmögenhet, och landskamreraren Landéns förslag egendomsskatt, kommunal inkomstskatt samt kommunal förmögenhetsskatt. I korthet antytt innebär det förstnämnda förslaget, att all fastighet skall efter dess allmänna saluvärde, utan hänsyn till avkastning och ägarens skuldränta, deltaga i den allmänna repartitionen för kommunens skattebehov med viss procent å taxeringsvärdet, vilken procent ansetts böra utgå olika, eller å landet med 0.05 procent för jordbruksfastighet, dock för den del av jordbruksfastighets värde, som belöper för skog utöver husbehovsvirke, med endast 0.03 procent, och med 0.04 procent för annan

fastighet, samt i stad med respektive 0.04, 0.02 och 0.03 procent. Beträffande avkastningsskatten avser samma förslag i allmänhet att träffa nettointkomsten efter avdrag av omkostnader, dock ej gäldränta, och skatten för inkomst och förmögenhet ansluter sig ganska nära till de principer i fråga om skattskyldigheten, vilka äro upptagna i gällande förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt beträffande den direkta statsskatten, undantagandes att juridiska personer frikallats från denna skatt. Jämväl torde böra anmärkas, att utdelningar å aktier icke skulle träffas av avkastningsskatt utan endast bolagens vinst med bolagen som skattskyldiga.

Enligt landskamreraren Landéns förslag skall egendomsskatt efter en repartitionsgrund av 0.04 procent utgå för jordbruksfastighet och annan fastighet å dessas i enlighet med allmänna saluvärdet fastställda taxeringsvärden, samt efter samma repartitionsgrund å industriellt företags anläggningsskapitals och viss lösegendoms saluvärden.

Den kommunala inkomstskatten skulle i likhet med avkastningsskatten utgå för nettointkomsten efter avdrag av omkostnader samt, i olikhet med avkastningsskatten, även av ränta å gäld, varjämte utdelning å aktier ävenledes skulle träffas av samma skatt i de enskilda aktieägarnas händer. Den kommunala förmögenhetsskatten, som endast i begränsad omfattning skulle deltaga i repartitionen, skulle utgå för den enskildes förmögenhet, beräknad på samma sätt, som i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt, dock med avdrag av däri ingående aktievärden.

Båda förslagen, som enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes åsikt äga betydliga företräden framför nu gällande bestämmelser om den kommunala beskattningen, torde nog i stort sett uppfylla de betingelser, vilka nuvarande förhållanden och de direktiv, som lämnats i riksdagsskrivelser och vederbörande departementschefs vid flera tillfällen gjorda uttalanden, få anses kräva av den länge ifrågasatta nya kommunalskattelagstiftningen, och torde i olika delar omsevis äga företräden framför varandra, men anser Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande sig dock böra uttala den meningen, att de kommunalskattesakkunnigas förslag bättre tillgodoser en tidsenlig kommunal beskattning. Visserligen förefaller Landéns förslag mera enkelt och är särdeles kortfattat, men det saknar å sin sida nödig smidighet och träffar ej skattekraften i den omfattning eller från så olika sidor, som synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande önskvärt, varjämte erfarenheten från det hittillsvarande taxeringsbestyret torde ådagalägga, att noggranna bestämmelser och föreskrifter äro synnerligen behövlige för de lägre

taxeringsmyndigheterna, om ett gott och likartat taxeringsresultat skall vinnas, ty eljest bliva åtminstone i taxeringsnämnderna själva grundprinciperna ofta förbisedda eller oriktigt tillämpade, och framförallt i de större länen finnes ingen möjlighet att verkställa behöflig detaljgranskning vid förarbetena till provningsnämnden. Upptagas, såsom i kommunalskattesakkunnigas förslag skett, noggranna detaljföreskrifter i enlighet med stadgad rättspraxis för de olika inkomstkällorna eller taxeringsavdelningarna, blir det lättare för mindre skolade taxeringsmän att iakttaga föreskrifterna, och man måste härvid beakta, att vad som den i beskattningsärenden sakkunniga finner enkelt och självklart, är för en mindre erfaren taxeringsnämndsordförande och ännu mera ledamot av dylik nämnd ett kanske ganska invecklat eller okänt spörsmål, för vars rätta lösning han behöver studera författningens bestämmelser.

Vid den närmare granskningen av och jämförelsen mellan de båda förslagen, som Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande här nedan verkställer, kommer de kommunalskattesakkunnigas förslag att benämnas förslag I och landskamreraren Landéns förslag II.

Vad först angår *fastighetsskatten* enligt förslag I, är en sådan skatt å den fasta egendomen givetvis fullt berättigad, och skulle, liksom beträffande inkomst- och förmögenhetsskatten, endast den behållna avkomsten eller avkastningen av fastigheten utgöra föremål för beskattningen, bleve synnerligast å landsbygden skatteköllorna av så växlande och osäker natur, att skattebehoven i kanske många fall icke kunde fyllas, och med säkerhet skulle icke en jämn och rättvis beskattning vinnas. Mot den i förslaget gjorda uppdelningen i jordbruksfastighet och annan fastighet liksom i fråga om de fastigheter, som undantagits från beskattningen, har befallningshavanden ej någon vidare erinran att göra, men anser dock den nuvarande bestämmelsen i bevillningsförordningen, att annan fastighet till ett värde av högst 500 kronor är skattefri för ägare, som icke har någon annan beskattningsbar inkomstkälla, böra bibehållas, då skattefrihet för dylik ägare helt visst är behöflig. Bestämmelsen därom, att värdet av skog utöver husbehovet skall särskilt för sig upptagas såsom skogsvärde och beskattas efter en lägre procent än den egentliga jordbruksfastigheten, anser befallningshavanden vara en nyhet, som är synnerligen betydelsefull och lämplig, ty erfarenheten från hittillsvarande taxering av jordbruksfastighet torde tydligt ådagalägga, att, därest en dylik åtskillnad ej göres, skogsvärdet kommer att i ringa eller ingen grad ingå i taxeringsvärdet, och det är även otvivelaktigt, att en beskattning av växande skog till dess fulla värde efter samma procent som jordbruksfastigheten i övrigt skulle vara alltför betungande

i förhållande till skogens verkliga avkastningsförmåga. Även för fastighetskreditens skull är det synnerligen önskvärt, att ovanberörda skogsvärde icke sammanblandas med fastighetsvärdet i övrigt, då skogsvärdet så hastigt kan försvinna och därigenom gör taxeringsvärdets betydelse vid låns beviljande illusorisk. Att även annan fastighet i stort sett är mindre skattekraftig än jordbruksfastighet och därför bör bidraga med lägre repartitionstal, torde ej heller kunna förnekas. Då i förslag II för såväl jordbruksfastighet och annan fastighet som skogsvärde bestämts samma repartitionstal, är detta enligt befallningshavandens förmenande ett missgrepp, och vad beträffar däri föreslagna egendomsskatt å industriens anläggningsskapital och å viss yttre lösegenom, så kunde nog dylik objektskatt hava visst fog för sig, men svårigheten att åsätta ett riktigt taxeringsvärde torde, såsom de kommunalskattesakkunniga påpekat, vara så stor, att, då genom andra, mera tillförlitliga beskattningsformer ett bättre resultat torde kunna vinnas, bör den ifrågavarande objektskatten å lösegenom lämnas åsido. Ett par detaljmärkningar i stadgandena om skatt för fast egendom anser befallningshavanden sig böra framställa, nämligen i fråga om bestämmelserna, dels att kronan eller allmän inrättning tillhörande fast egendoms skog skall uppskattas efter värdet vid uthålligt skogsbruk, och dels att byggnader å annans mark skola taxeras till det värde, som byggnaden skulle hava i jordägarens hand, ty härigenom brytes mot den fastslagna grundprincipen, att fastighetsvärdet skall bestämmas efter saluvärdet, och icke är väl staten en så klen skattedragare, att en dylik princip behöver svikas för dess skull. Vad beträffar byggnader å ofri grund, äro dessa varken en så bärkraftig eller betydelsefull skattekälla, att en brytning av ovan nämnda princip därav betingas, tvärtom torde en synnerligen lindrig beskattning av desamma vara att förorda ur rättvisans synpunkt.

Övergår man därefter till avkastningsskatten enligt förslag I, så bör, såsom förut påpekats, särskilt uppmärksammas, att ränteavdrag icke är medgivet, varemot enligt förslag II dylikt avdrag äger rum i fråga om kommunal inkomstskatt för alla inkomstkällor. Det kan visserligen synas, att förvägran av dylikt avdrag alltför uppenbart strider mot principen om skatt efter förmåga, men å andra sidan är det väl obestriddigt en orättvisa mot en kommun, att, om en därstädes befintlig industriell anläggning, som en längre tid varit en givande skattekälla, övergår till ny ägare utan rörelsekapital, denna skattekälla skall till stor del försvinna, under det att kommunens utgifter till fattigvård och andra omkostnader för ifrågavarande industriella verk fortfarande utgår med samma eller, synnerligast beträffande fattigvård, kanske till högre

belopp. I ännu högre grad torde allmänna rättsmedvetandet reagera däremot, att en löntagare, som årligen uppbär betydliga inkomster, men genom överdådigt levnadssätt och dylikt förlösar desamma och råkar i allt större skuldsättning, skulle i mån av skuldsättningen få sitt skattebidrag till kommunen mer och mer minskat. Härtill kommer, att enligt förslag I genom den ifrågasatta skatten för inkomst och förmögenhet hänsynen till den subjektiva skattebärkraften kommer till sin fulla rätt, och slutresultatet bliver härigenom en medelväg, som synes befallningshavanden mycket väl funnen och särdeles lämplig. Att enligt förslag I inkomsten av skogsbruk undantagits från avkastningsskatt, och den hittillsvarande kommunala skatteformen för dylik inkomst eller skogsaccisen bibehållits, finner befallningshavanden på i förslaget angivna skäl vara välbetänkt, och om även viss höjning av nu utgående skogsaccisbeskattning torde böra äga rum, så skulle dock denna skattekölla, ifall avkastningsskatten därå tillämpades, kanske bliva alltför hårt anlitad, då skogen väl måste anses vara mera en kapitaltillgång än en avkomst av fastighet. Såsom skattskyldiga i fråga om avkastning av kapital, avkomstgivande rättighet, tjänst samt annan förvärvsverksamhet angiver förslaget förutom enskilda medborgare även juridiska personer, vilken senare kategori synes även skola omfatta ägare av s. k. besparings-skogar, härads- och sockenallmänningar samt andra likartade samfälligheter, men torde dessa knappast kunna inrangeras bland juridiska personer, varför ett förtydligande synes nödigt.

I fråga om beskattningen av aktiebolag och utdelning å aktier äro de båda förslagens bestämmelser väsentligen olika, i det att enligt förslag I aktiebolagets vinst men ej utdelningen till aktieägarna göres till föremål för avkastningsskatt, medan enligt förslag II både aktiebolagets vinst och aktieägarnas bekomna utdelning skola träffas av den kommunala inkomstskatten. Enligt förslag I kommer emellertid utdelning till aktieägarna att träffas av den föreslagna skatten för inkomst och förmögenhet, och detta i progressiv skala i proportion till den enskilde aktieägarens sammanlagda inkomster, varjämte även aktieägarens förmögenhet träffas av denna skatt efter progressiv grund, under det att i förslag II förmögenhet i aktier undantagits från den kommunala förmögenhetsskatten. Däremot skall enligt förslag I aktiebolagen själva icke utgöra någon skatt för inkomst och förmögenhet.

Beskattningen av aktiebolagen och utdelningen därifrån har ju länge varit en ganska brännande fråga, vari motsatta ståndpunkter skarpt brutit sig, och, under det att för närvarande i fråga om den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten både bolagen och aktieägarna

äro skattskyldiga för sina respektive inkomster, hava i fråga om den kommunala beskattningen endast bolagen varit bidragsskyldiga för bolagens årsvinst, men aktieägarna däremot skattefria för erhållen utdelning å aktier. För aktieägarnas skattefrihet talar visserligen det sakförhållandet, att bolagets vinst, varför skatt erlägges, också är de enskilda aktieägarnas vinst eller årsinkomst i proportion till deras innehavande aktier, men det torde dock icke kunna bestridas, att i den allmänna uppfattningen en utdelning å aktier är en avkomst av kapital, som ganska litet skiljer sig från räntebeloppet å en inköpt obligation eller dylikt, och av samma anledning är det för den stora allmänheten ganska obegripligt, att en medlem av kommunen, som äger betydligt kapital och avkomst därav samt betjänar sig av kommunens institutioner och anordningar, icke skall i någon mån bidra till de kommunala skattebehovens fyllande i bostadskommunen, därför att han har sin förmögenhet placerad i aktier. Något olika ställer sig visserligen saken beträffande s. k. familjeaktiebolag, där dubbelbeskattningen mera klart framträder, men är det intet hinder, att dessa bolag, där så anses förmånligt, återgå till den gamla formen av handelsbolag eller dylikt. Med hänsyn till nu framhållna synpunkter anser befallningshavanden sig icke kunna förorda något av de föreliggande förslagen till aktiebolags beskattning oförändrat. Enligt förslag I komma aktiebolag att bli lindrigare beskattade än såväl enskilda näringsidkare som inkomsttagare, ity att endast den delen av årsvinsten, som utdelas till aktieägarna, och som ofta kanske utgör ett mindre belopp av vinsten i sin helhet, finge deltaga i repartitionen, för såvitt densamma bestrides av skatten för inkomst och förmögenhet, och vill befallningshavanden gent emot de sakkunnigas argumentering i denna fråga, framhålla, att, såsom de sakkunniga i flera andra fall påpekat, den föreslagna skatten till inkomst och förmögenhet ingalunda utgör en dubbelbeskattning, då den drabbar alla inkomstkällor, utan endast en beskattning av samma inkomstkällor från något ändrade synpunkter, vadan alltså förslag I obestridligen innebär en lägre beskattning för aktiebolag än för enskilda skattskyldiga, ehuru, såsom förut anmärkts, ett motsatt förhållande borde äga rum. För avhjälpande av denna orättvisa anser befallningshavanden, att aktiebolag även böra för sin årsvinst erlägga skatt för inkomst och förmögenhet, och det förhållandet, att denna skatt därigenom även skulle komma att träffa juridiska personer och icke blott utgöra en personlig beskattning efter förmågan, torde i detta fall icke förtjäna vidare avseende, då i fråga om inkomst- och förmögenhetsskatten, som jämväl är en skatt efter förmåga, samma princip frångåtts i fråga om aktie-

bolag. En annan invändning, som de sakkunniga framställt mot aktiebolags taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt, är den, att, då ett aktiebolag bedriver rörelse inom olika kommuner, svårighet uppstår att rättvist fördela bolagets skatteplikt emellan de olika kommunerna. Där- emot torde böra anmärkas, att, liksom enskilda personers beskattning enligt denna beskattningsgrund är förlagd till den skattskyldigas mantals- skrivningskommun, så bör också bolagets enahanda beskattning ske i motsvarande kommun, eller där styrelsen har sitt säte. Befallnings- havanden vill dock medgiva, att denna lösning kanske icke är fullt till- fredsställande, då styrelsens säte med avseende å bolagets verksamhet icke bör tillmätas den betydelse i skattehänseende, som härav skulle följa, helst befallningshavanden biträder den uppfattning, som i förslag I i fråga om bolags avkastningsskatt med styrka framhållits, nämligen att vid uppdelningen av den beskattningsbara inkomsten av rörelse framför allt den eller de kommuner, där större fabriksbyggnader och en talrik arbetarbefolkning förefinnas, böra få utnyttja betydligt högre anpart av årsvinsten, än hittills skett, för sina skattebehovs fyllande, varemot kommun, där styrelsen har sitt säte, bör få beskatta en jäm- förelsevis liten del av inkomsten. Att en uppdelning mellan olika kommuner av en skatt, som skall utgå efter progressiv beräkning, skulle vålla svårigheter, är nog ganska riktigt, varför befallningshavanden tänkt sig en annan möjlig lösning, nämligen att aktiebolags skatt debiteras och i sin helhet uttages inom bostadskommunen, men att huvudsakliga delen därav användes för utjämning av skattebördorna olika kommuner emellan, helst för hela riket, men möjligen länsvis. Modifierat, på sätt nu föreslagits, synes befallningshavanden förslag I innebära en god lösning av aktiebolags och aktieutdelnings beskattning, ty därigenom vinnes, såsom tillbörligt är, att aktiebolags inkomster bliva i viss grad underkastade högre beskattning än annan inkomst, men dock ingalunda i dubbel måtto, och därjämte bliva större och mera givande aktiebolags avkastning proportionsvis mera beskattad än mindre givande bolags, vilket i detta fall måste betraktas såsom rättvist liksom i fråga om enskilda personer, då det gäller en skatt efter förmåga. Likaledes blir det fullt berättigade intresset hos en kommun, inom vilken en person med stor aktieförmögenhet är bosatt, att få till någon del utnyttja denne persons skatteförmåga tillgodosett. Även aktieutdelningen träffas enligt detta förslag av progression i den enskilde aktieägarers händer, vilket måste anses innebära en beaktansvärd rättvisa även i fråga om den kommunala beskattningen.

En bestämmelse, som återfinnes i de föreliggande förslagen liksom i gällande förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt, är den, att avdrag får ske för värdeminskning å byggnader, som användas i rörelse eller näring, och detta även i fråga om hyresavkastning från annan fastighet. Vid taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt har denna avdragsrätt vållat en, som det synes, oskäligen nedsättning i fastighetsägarnas beskattning, ty dels förhåller det sig i allmänhet så, att byggnadernas värden, helst ombyggnader och förbättringar ofta komma att avföras bland omkostnader, icke undergå någon värdeminskning under större delen av deras bestånd, utan genom den allmänna fördyringen snarare ökas i värde, dels synes det mindre egentligt att bevilja avdrag för en värdeminskning, som kanske om 100 eller 200 år blir av praktisk verkan för dåvarande fastighetsägare, men för den nuvarande fastighetsägaren icke har någon som helst betydelse, och dels står å jordbruksfastigheter åbyggnadernas brandförsäkringsvärde, efter vilket värdeminskningsavdraget brukar beräknas, icke i rimlig proportion till det värde, varmed de ingå i fastighetens taxeringsvärde eller allmänna saluvärde, varför värdeminskningsavdraget i betydlig grad nedpressar den beskattningsbara inkomsten från fastigheten. Här i länet liksom i allmänhet torde åtminstone taxeringsnämndernas ordförande finna detta avdrag mer eller mindre oberättigat, synnerligast vad beträffar bostads- och dylika byggnader. Då emellertid det synes befallningshavanden tveksamt, om den dubbelbeskattning utan avdrag för skuldränta, som enligt förslag I skulle åligga fast egendom genom både fastighetsskatten och avkastningsskatten, verkligen är med rättvisa och billighet överensstämmande, synnerligast i fråga om bostadsfastigheter i stad, vilkas skattekraft näppeligen kan anses synnerligen stor, så torde med hänsyn till detta förhållande värdeminskningsavdrag för fastighet vid beräkning av avkastningsskatten hava fog för sig.

Beträffande övriga avdrag vid taxeringen till avkastningsskatt har befallningshavanden ej något att anmärka, men den ändring, som skett beträffande beskattningsfria intäkter av tjänst därutinnan, att i stället för hittills fältavlöning under krigstid men enligt förslag I avlöningsförmåner enligt krigsavlöningsreglemente skulle vara skattefria, anser befallningshavanden sig icke kunna förorda, helst under mobiliseringen år 1914 den nuvarande lydelsen av stadgandet uti ifrågavarande hänseende visat sig synnerligen lämplig, enär eljest skattefrihet skulle uppstått för de mobiliserades avlöningsförmåner även i sådana fall, där högre omkostnader icke uppstått, men dylik avlöning ändock utgått.

I fråga om beskattningssort för avkastning innebär förslag I en

avsevärd förbättring emot vad nu gäller i dylikt hänseende, i det att i fråga om avkastning av rörelse eller yrke en decentralisation ägt rum, så att varje kommun, där någon rörelse kan anses hava bedrivits, även får åtnjuta skatt av rörelsens avkomst, och synes definitionen, att fast driftställe för verksamheten skall hava förefunnits i kommunen för rörelses taxering därstädes, vara lyckligt funnen i och för en rättvis uppdelning av rörelses taxering. Den tolkning av gällande bevillningsförfordning, som allt mer gjort sig gällande i praxis och myndigheternas utslag i detta avseende eller att taxeringen av rörelse eller yrke i mera tveksamma fall skall ske i mantalsskrivningsorten, såsom i fråga om skogsavverkning, försäljning från nederlag och dylikt, torde ingalunda vara i överensstämmelse med allmänna rättsmedvetandet i denna fråga, varför det också ständigt upprepar sig, att taxering först skett i så att säga verksamhetskommunen, men sedan av högre myndighet överflyttats till den skattskyldiges mantalsskrivningskommun. För befallningshavanden synes denna rättsuppfattning hava ganska goda skäl för sig, och framför allt är den ur praktisk synpunkt att föredraga, ty eljest blir en dylik inkomstkälla ofta alldeles icke eller åtminstone endast i ringa grad uppmärksammas och beskattad, enär i mantalsskrivningskommunen, som kanske är belägen fjärran från verksamhetsorten, taxeringsnämnden icke alls känner till den bedrivna avverkningens eller rörelsens omfattning och godtager därför en uppgift om snart sagt huru låg inkomst som helst, då skatteintäkten betraktas såsom en ren present för kommunen. Huruvida all skogsavverkning även enligt de föreslagna nya bestämmelserna kan komma att bli beskattningsbar i verksamhetskommunen, torde vara tvivelaktigt, varför befallningshavanden skulle önska en uttrycklig bestämmelse därom. Enligt förslag I skall jordstyckningsföretag taxeras i den kommun, där jorden är belägen, och denna bestämmelse går enligt befallningshavandens mening i rätt riktning, men anser befallningshavanden det vara synnerligen önskvärt, att även vanlig realisationsvinst å fast egendom bleve beskattad i kommun, där fastigheten är belägen. Även detta kräves av den allmänna rättsuppfattningen i frågan, och den praktiska nyttan därav framgår av det sakförhållandet, att ingenting är vanligare än att realisationsvinster, som skett i främmande kommun, utelämnas i deklarationen och bli obeskattade av taxeringsnämnden i mantalsskrivningskommunen men på grund av bristande kännedom om skatteförfattningarnas rätta tolkning härutinnan taxeras till bevillning i den kommun, där fastigheten är belägen och sedermera i händelse av besvär överförs till den skattskyldiges mantalsskrivningskommun. Det är emellertid icke blott fara för, att all taxering av dylik

realisationsvinst i många fall utebliver, utan det kan nästan *med visshet* sägas, att realisationsvinsten under dylika förhållanden icke bliver upptagen till sitt fulla belopp, varom en allmän erfarenhet torde föreligga icke blott i Blekinge utan även i andra län. Ehuru visserligen icke av principiella men desto mera av praktiska skäl vill befallningshavanden därför på det bestämdaste förorda, att taxeringsorten för realisationsvinst av fast egendom bestämmes till den kommun, där fastigheten är belägen.

En nyhet, om vars lämplighet delade meningar med säkerhet komma att uppstå, är i förslag I, att inkomsten av tjänst, arbetsanställning, allmänt uppdrag eller stadigvarande enskilt uppdrag m. m. skall taxeras, icke såsom hittills uteslutande i mantalsskrivningskommunen, utan även efter uppdelning i annan kommun, där den skattskyldige varit bosatt minst sex månader eller haft sin verksamhet under beskattningsåret, dock att under alla förhållanden ett belopp av 2,000 kronor av dylik inkomst skall taxeras i mantalsskrivningskommunen. Med sistnämnda begränsning torde förslaget icke vara av sådan betydelse, att de svårigheter, som det medför för taxeringsmyndigheterna, och det tvisteämne olika kommuner emellan, som därigenom skulle uppstå, kunna anses skäligen böra ifrågasättas, även om det måste erkännas, att mantalsskrivningskommunen många gånger icke rättvisligen må anses utgöra den riktiga taxeringsorten för dylik inkomst, och det med hänsyn till nu gällande bestämmelser beträffande den kommunala rösträtten finge anses vara en fördel, att nyinflyttad person kunde bliva taxerad och införd i röstlängden redan under samma år, inflyttningen skett, oavsett att han är i avflyttningskommunen fortfarande mantalsskriven. De sakkunnige hava jämväl ifrågasatt, att, om en industriell anläggning har en arbetarstam, som till större eller mindre del är bosatt inom annan kommun än där rörelsen bedrives, denna kommun möjligen borde tillgodoses med något skattebidrag från rörelsen, men detta förslag synes befallningshavanden stå i principiell strid mot nyssnämnda förslag, att en del av arbetsinkomsten bör taxeras i verksamhetskommunen, varigenom just dessa löntagares skattebidrag till mantalsskrivnings- eller bostadskommunen skulle minskas, vadan förslagets principiella ställning i frågan är mycket vacklande och ändring även av denna orsak olämplig.

Att det skattefria minimiavdraget 500 kronor får för äkta makar, som båda beskattas, beviljas makarna var för sig, är en reform, som måste hälsas med glädje av alla dem, som deltagit i taxeringsarbetet, och sett, varthän de nuvarande bestämmelserna kunna leda. Däremot synes det bevillningsfria avdrag, som kan enskild skattskyldig på grund av vissa ömmande omständigheter ytterligare beviljas, vara tillmätt inom

alltför snäva gränser, då det, fränsett nuvarande kristid, nedsatta penningvärdet gör, att en maximigräns satt till 2,000 kronors inkomst är alldeles för låg och bör höjas till minst 3,000 kronor samt rätten till detta avdrag bör medgivnas även en person, som försörjer förutom sig själv tre, ja, kanske endast två personer, ty eljest utgör förslaget en tillbakagång från nu gällande stadganden härutinnan, som icke kan anses lämplig eller med tidsförhållandena förenlig.

I fråga om den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten innehåller förslag I, såsom förut nämnts, att endast enskilda personer och oskiftade dödsbon skola erlägga dylik skatt, varemot aktiebolag och andra juridiska personer blivit därifrån frikallade. Mot dylik frihet för aktiebolag har här förut gjorts anmärkning, och torde ej heller andra juridiska personer böra, därest icke årsvinsten taxeras hos de enskilda skattskyldiga efter deras respektive anparter därav, vara fria från denna skatt, då någon svagare skattekraft icke kan anses föreligga hos dessa än hos enskilda personer. Den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten, som skulle utgå efter progressiv grund och efter en skala, som befallningshavanden finner mycket tilltalande, är ifrågasatt att anlitas, antingen sedan fastighets- och avkastningsskatten blivit till viss grad ensamt anlita, förslagsvis 5 kronor per skattekrone, eller också jämsides med nämnda skatter, så att samtidigt med en skattekrone av fastighets- och avkastningsskatterna skulle uttaxeras exempelvis 20 procent av maximiskattesatsen i kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt. Då den utjämning efter skatteförmåga, som den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten är avsedd att åstadkomma, givetvis bör ske i alla kommuner, oavsett uttaxeringens storlek per skattekrone, måste befallningshavanden för sin del på det kraftigaste framhålla, att endast under den senare förutsättningen, eller att de olika beskattningsformerna samtidigt användas, befallningshavanden kan skänka sitt gillande åt förslag I. Skulle icke en dylik samtidig repartition ske, utgör förslag I snarare en försämring än förbättring av nu gällande bestämmelser om kommunal beskattning, fränsett de fördelar i rent tekniskt beskattningshänseende, som förslaget otvivelaktigt under alla förhållanden innebär.

Ehuru någon närmare granskning av de anvisningar, som meddelats i och för taxeringsförfarandet, näppeligen bör ifrågakomma, vill befallningshavanden dock ytterligare framhålla, att de noggranna föreskrifter, som lämnats härutinnan, måste bliva av ovärderlig nytta för de lägre taxeringsmyndigheterna samt verksamt bidra till en jämn och rättvis taxering. I några enstaka fall har dock befallningshavanden icke kunnat gilla de föreskrifter, som lämnats. Att vid åsättande av

fast egendoms taxeringsvärde söka fastställa vissa å ortens pris grundade enhetsvärden, kan möjligen å slättbygderna, i Skåne och Östergötland m. m., gå för sig, men ej i skogsbygder, där markens godhetsgrader alltför mycket omväxla.

Beträffande avlöningar och andra kostnader för personal, som använts gemensamt för jordbruk och skogsbruk, föreskrives, att dylika kostnader skola i sin helhet hänföras till den näringsgren, där personalen huvudsakligen varit anställd, men tror befallningshavanden, att en uppdelning av dylik kostnad i enlighet med arbetskraftens faktiska användning icke bör möta några svårigheter och bör i så fall också ske. Bestämmelsen, att avdrag för värdeminskning å grundförbättringar icke skulle få ske av den anledningen, att kostnaden för deras vidmakthållande får avdragas såsom underhållskostnad, synes befallningshavanden dunkel, då samma förhållande äger rum beträffande byggnader, men värdeminskningens avdrag å desamma föreslås. Förslaget, att den dubbelbeskattning av visst periodiskt understöd, nämligen i både givarens och mottagarens hand, som hittills ägt rum i den kommunala beskattningen, skulle upphöra, finner befallningshavanden fullt befogat. Den uppdragna gränsen mellan särskilda förvärvskällor och principerna för deras särskiljande synes befallningshavanden böra livligt förordas, och likaledes innebär det nya förslaget angående taxeringsår för tantiëmer och liknande förmåner en lämplig och praktisk lösning av detta spörsmål. De föreslagna bestämmelserna till förebyggande därav, att vinsten av ett näringsföretag, som drives av samma person inom olika kommuner, vid bokföringen huvudsakligen eller kanske uteslutande tillgodoföres ena kommunen av en eller annan för näringsidkaren förmånligen anledning, anser befallningshavanden vara av behovet påkallade och härför lämpliga, och även i fråga om de kooperativa ekonomiska föreningarnas beskattning torde reglerande bestämmelser vara erforderliga, men det torde dock kunna ifrågasättas lämpligheten därav, att beräkningen av avkastningen skulle få under vissa förhållanden ske efter föreningens omsättning. Bättre torde det vara, om det föreskreves, att produktionsföreningars inköpspris och konsumtionsföreningars försäljningspris böra med hänsyn till beskattningen beräknas efter marknadspriset i allmänhet i orten och pristillägg, rabatter eller dylikt tillgodoföras köparen först vid årets slut.

Beträffande den föreslagna medeltalsberäkningen vid taxering av avkastning från jordbruksfastighet samt rörelse eller yrke synes det befallningshavanden ganska tvivelaktigt, om någon större fördel därmed skulle vinnas, då oberäkneliga växlingar i avkastningen och därav för-

- anledda större rubbningar i kommunernas skattekällor mera sällan torde förekomma. Däremot är det ostridigt, att taxeringsförfarandet skulle vålla betydliga svårigheter och ökat arbete för taxeringsmyndigheterna, och synes bestämmelsen, att endast beträffande förvärvskällan jordbruksfastighet denna källa måste hava varit väsentligen oförändrad under den tid, medeltalsberäkningen avser, vara mindre riktig, ty även i fråga om industriella verk och inrättningar kunna under ifrågavarande tidsperiod så stora förändringar ägt rum, att medeltalsberäkningen icke bör ifrågakomma. Någon fördel för den skattskyldiga av medeltalsberäkningen torde näppeligen föreligga, och ej heller rättvisa därigenom skipas olika skattedragare emellan utan snarare tvärtom, då principen icke tillämpas på alla inkomstkällor.

I fråga om uppskattning av förmögenhet är den nya klara bestämmelsen om beräkningen av värdepappers saluvärde en mycket beaktansvärd fördel för beskattningsmyndigheterna, då hittillsvarande bestämmelser härutinnan synnerligast under kristiden föranlett olika tolkningar och antagligen ännu flera olika beräkningsmetoder.

Karlskrona i landskontoret den 31 januari 1918.

Underdånigst:

Landshövdingämbetet:

ERIK WESTERLUND.

ARVID LIDÉN.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Kristianstads län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anbefallts att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över av kommunalskattesakkunniga avgivet förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet ävensom av landskamreraren Otto V. Landén utarbetat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen; och får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, med överlämnande av från Kristian-

stads läns landsting samt stadsfullmäktige i Kristianstad inkomna yttranden, i sådant hänseende för egen del i underdånighet anföra följande.

De sedan lång tid tillbaka mer och mer framträdande bristerna i det kommunala beskattningssystemet i vårt land hava gjort en reform av den kommunala beskattningen i hög grad av behovet påkallad. En omläggning av beskattningen har visat sig erforderlig ej blott från de skattskyldigas synpunkt för att möjliggöra en jämnare fördelning av skattetrycket på de olika slagen av beskattningsföremål utan även för kommunerna själva, som i de fall, då en inkomst skolat för beskattning fördelas mellan flera kommuner, ofta blivit lidande på den enligt nu gällande regler skedda fördelningen.

Omfattande utredningar hava ock verkställts för lösning av denna reformfråga och flera förslag i sådant hänseende framställts.

De nu föreliggande förslagen, nämligen dels de kommunalskattesakkunnigas förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet dels ock det av landskamreraren Otto V. Landén avgivna betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen, hava båda utgått från i huvudsak enahanda uppfattning av bristerna hos det nuvarande kommunala skattesystemet, men skilja sig sedermera i väsentliga avseenden från varandra i fråga om utformandet av den kommunala beskattningen.

De sakkunniga hava såsom huvudskatter föreslagit en fastighets-skatt att utgå efter varje fastighets taxeringsvärde, en avkastningsskatt att utgå å nettoavkastningen av varje särskild förvärvskälla samt en personlig inkomst- och förmögenhetsskatt.

I betänkandet föreslås en egendomsskatt å såväl fast egendom som viss lös egendom, en kommunal inkomstskatt och en kommunal förmögenhetsskatt.

Båda förslagen förutsätta därjämte införandet av skatt å oförtjänt värdestegring av fastighet.

Förslagen synas båda innefatta synnerligen avsevärda förbättringar i det nu rådande kommunalskattesystemet.

Vid jämförelse mellan förslagen inbördes torde emellertid, enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes förmenande, de sakkunnigas förslag böra givas företräde framför det i betänkandet framställda förslaget.

Under det sistnämnda förslag lägger som grund för den kommunala beskattningen enbart objektbeskattning av egendom samt inkomstbeskattning, innefattar de sakkunnigas förslag ett mellanled i den föreslagna avkastningsskatten. Det synes ej kunna förnekas, att de

sakkunnigas förslag härigenom företer en större mångsidighet, så mycket mera som detta förslag jämväl bibehåller den skatt å skogsavkastning, som nu utgår under skogsaccisens form. Denna mångsidighet måste otvivelaktigt medföra en riktigare fördelning av skattetrycket, något som måste anses såsom en av huvudprinciperna för en rättvis beskattning.

Härtill kommer att, beträffande den i betänkandet föreslagna egendomsskatten, i vad den avser skatt å lös egendom, det ej torde kunna utan vidare anses tillfredsställande, att improduktiv lös egendom skulle befrias från skatt, då härigenom svårigen skulle kunna undgå en viss orättvisa i fråga om skattebelastningen.

Därjämte torde även kunna sägas, att de sakkunnigas förslag, om det ock ej kan anses vara fullt genomfört med hänsyn till synpunkten av beskattning efter intresseprincipen, likväl i högre grad än betänkandet tillgodoser denna princip genom den enligt förslaget anordnade avkastningsskatten.

Då Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande alltså för sin del anser den kommunala beskattningen vara till de allmänna grunderna mera tillfredsställande ordnad enligt de sakkunnigas förslag än enligt betänkandet, har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande ansett förslagens särskilda bestämmelser ej erfordra yttrande i vidare mån än i fråga om de sakkunnigas förslag; och får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande härom anföra följande.

Den föreslagna *fastighetsskatten* är avsedd att utgå efter ett enligt närmare anvisningar åsatt taxeringsvärde. Såsom huvudgrund för taxeringsvärdets bestämmande har föreslagits egendomens värde efter ortens pris eller allmänna saluvärdet.

Det torde utan tvekan kunna sägas, att härmed skulle vinnas en mycket betydelsefull förbättring i fråga om principerna för fastighetstaxeringen. Den mångfald av olika värderingsgrunder, som nu gällande bevillningsförordning föreskriver såsom norm för fastighetstaxeringen, måste nämligen föranleda och har även givit till följd ej blott synnerligen stora svårigheter vid taxeringen utan även och framför allt stor osäkerhet och ojämnhet i densamma. Fast egendoms taxering efter det allmänna saluvärdet, sådant detta framkommit genom köpeskillingar för försålda fastigheter och i övrigt enligt upplysningar om fastighets storlek med mera, är ej någon nyhet, då betingade köpeskillingar redan i gällande bevillningsförordning upptagits som en av grunderna för värderingen. Men genom att fastslå allmänna saluvärdet såsom huvudgrund för taxeringen skulle utan allt tvivel vinnas ej mindre en högst av-

sevärd förenkling i värderingsförfarandet än även en större enhetlighet i taxeringen, på samma gång som det enligt samma grund erhållna värdet synes i möjligaste mån komma att motsvara fastighetens verkliga värde, vilket är det värde, som ytterst sökes.

En fördel av det allmänna saluvärdets fastställande såsom huvudgrund för fastighetstaxeringen ligger även däri, att härmed i allmänhet skulle utan vidare lösas frågan om byggnadsbeståndets inverkan på värdesättningen av jordbruksfastighet. I denna fråga har praxis hittills varit mycket vacklande. Då emellertid köpeskillingarna för försålda bebyggda jordbruksfastigheter måste anses i allmänhet lämna uttryck för fastigheternas värden med inräknande av det byggnadsbestånd, som i varje fall föreligger, synas med den ifrågavarande bestämmelsens införande särskilda föreskrifter angående byggnadernas inverkan på jordbruksfastighets taxering bli va överflödiga.

Beträffande taxering av skog innebär förslaget, att till jordbruksfastighet hörande skog, med undantag av kronan eller allmän inrättning tillhörig skog, vilken uppskattas till värde vid uthålligt skogsbruk, skall i likhet med fastigheten i övrigt taxeras till ett värde, motsvarande allmänna saluvärdet ävensom att värdet av skog utöver husbehov skall särskilt för sig upptagas såsom skogsvärde. Förslaget förutsätter därjämte, att det särskilt upptagna skogsvärdet skall underkastas en lindrigare bidragsskyldighet vid den kommunala beskattningen, medan åter värdet av skogsmarken och av den del av skogen, som ej kan antagas överstiga husbehovet, får samma bidragsskyldighet, som taxeringsvärdet för fastigheten i övrigt.

Principiellt torde med dessa bestämmelser frågan om skogstaxeringen vinna en tillfredsställande lösning.

Att taxeringen av skog för närvarande företer en synnerligt stor ojämnhet och osäkerhet, i det i de flesta fall skogen antingen ej alls ingår i jordbruksfastighets taxeringsvärde annat än med skogsmarkens värde eller ock upptages endast med vissa, på olika orter växlande procent av sitt verkliga värde, har givetvis sin anledning i farhågan för att, därest skattskyldighet utkrävdes för skogens fulla värde, fastighetsägaren härigenom skulle frestas till för tidig och stark avverkning av skogen i avsikt att därmed nedbringa taxeringsvärdet. I vilken mån den i förslaget förutsatta lindrigare bidragsskyldigheten för skogsvärdet än för fastighetens taxeringsvärde i övrigt kan bli tillräckligt korrektiv häremot torde näppeligen kunna på förhand beräknas. De sakkunniga hava förordnat, att vid skatterepartitionen, varom bestämmelser skulle meddelas i kommunallagarna, borde åsättas jordbruks-

fastighet fem skatteören för 100 kronors taxeringsvärde och skogsvärdet tre skatteören. Det synes emellertid Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande böra starkt ifrågasättas, huruvida icke med hänsyn till den skattebelastning å skogsvärdet, som genom skogens upptagande till sitt fulla värde bliver en följd, och då det måste anses av synnerlig vikt att skogsbeskattningen lägges så, att särskild hänsyn därvid toges till omsorgen om den växande skogen, en ytterligare lindring i bidragskyldigheten för skogsvärdet till två skatteören vore befogad. Såsom ersättning för härigenom minskat bidrag skulle lämpligen ifrågakomma någon höjning av skogsaccisen vid skeende avverkning.

I fråga om det praktiska utförandet av skogstaxeringen torde svårigheter i många fall säkerligen möta för särskiljande av skog till husbehov och skog utöver husbehovet, men torde dessa svårigheter ej få anses oöverkomliga.

Vad vidare angår taxering av fast egendom innefattar de sakkunnigas förslag i fråga om taxeringsenhet förändring i nu gällande bestämmelser i så måtto, att såsom taxeringsenhet skall räknas varje till en och samma egendom hörande, faktiskt bestående brukningsenhet även i de fall, då sådan brukningsenhet utgöres av flera egendomen underlydande fastigheter eller viss ägovidd av flera sådana fastigheter.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande kan för sin del ej undgå att finna det mindre lämpligt, att taxeringsenheten enligt förslaget skulle komma att mista den överensstämmelse med den kamerala indelningen, som hittills i regel varit rådande. Visserligen har jordägaren rätt att påfordra särskilt taxeringsvärde för varje i taxeringsenheten ingående fastighet, vilket kan för honom vara nödvändigt, därest fastigheterna äro särskilt intecknade, men givetvis förefinnes även från det allmännas sida intresse av särskilt taxeringsvärde för en fastighet såsom vid exekutionsförfarandet samt för stämpelavgifts beräkning vid lagfart, vartill även kommer, att den föreslagna taxeringsenheten skulle förlora den motsvarighet i jordregistret, som nu förefinnes och vilken även i många avseenden måste anses av betydelse.

I övrigt har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke någon erinran att framställa i fråga om anordnande av den av de sakkunniga föreslagna fastighetsskatten. Att en enligt förslaget ordnad fastighetstaxering kommer att hava till följd i allmänhet ökade taxeringsvärden torde vara otvivelaktigt och är i fråga om skogsfastigheter uppenbart redan av den omständigheten, att skogen skall enligt förslaget ingå i taxeringen med sitt fulla värde. Det torde vid dessa förhållanden och för att ej särskilt jordbruksfastigheterna, vilka isynnerhet drabbas

av bestämmelserna rörande skogstaxeringen, skola oskäligt betungas, bliva av synnerligt stor vikt, att det grundläggande taxeringsarbetet handhaves med nödig varsamhet och urskiljning.

Vad därefter angår den av de sakkunniga föreslagna *avkastningsskatten* har härmed en ny skattekölla införts i det kommunala beskattningssystemet. Skatten skall utgå av nettoavkastningen från varje förvärvskälla.

Såsom första grupper av skattepliktiga förvärvskällor upptager förslaget jordbruksfastighet och annan fastighet. Härmed skulle i det kommunala beskattningssystemet införas beskattning jämväl å den verkliga avkastningen av fast egendom till skillnad från nu gällande system, där en för alla förhållanden fastställd avkastning, beräknad till vissa procent av taxeringsvärdet, utgör grundvalen för beskattningen i dess helhet av fast egendom till kommunen. Det torde få anses uppenbart, att beskattningen av den verkliga avkastningen vid sidan av fastighets-skatten måste från alla synpunkter anses rättvis och riktig samt innebära en högst betydelsefull förbättring av nu rådande förhållande.

Utan tvivel skulle det såväl för beskattningsmyndigheterna som för de skattskyldiga själva vara en vida bekvämare utväg att skatten såsom nu sker i sin helhet uttages efter en till bestämd procent av taxeringsvärdet beräknad avkastning av fast egendom, men det oriktiga häri ligger i öppen dag dels i det fall, då den verkliga nettoavkastningen av fastigheten understiger den beräknade, i vilket fall en högre skattskyldighet än som vederbort pålägges fastigheten, dels ock i det fall, då den verkliga avkastningen överstiger den beräknade, i vilket fall skattefrihet inträder för en del av avkastningen. Såsom belysande exempel på förstnämnda fall synes kunna framhållas obebyggda tomter, som ej giva någon avkastning, och för vilka genom förslagets bestämmelse om avkastningsskatt skälig skattelindring skulle erhållas.

I förslaget rörande avkastningsskatt torde särskilt vara att uppmärksamma, att å avkastningen av rörelse ej får avdragas ränta å lånt rörelsekapital. Då dylikt avdrag numera medges i fråga om den kommunala beskattningen, torde ifrågavarande bestämmelse otvivelaktigt komma att röna motstånd. Det kan ej heller förnekas, att stadgandet kommer att verka särskilt betungande för den kapitalsvaga rörelseidkaren. Då emellertid principiella skäl, såsom av de sakkunniga i motiveringen framhållits, ovillkorligen tala emot ifrågavarande avdragsrätt vid avkastningsbeskattningen, finner Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande sig ej kunna göra någon invändning mot stadgandet i fråga.

Mot de rörande avkastningsbeskattningens ordnande i övrigt före-

slagna bestämmelser har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande ej heller någon erinran att framställa. En del från reglerna för bevillningstaxeringen avvikande principer hava av de sakkunniga föreslagits, vilka samtliga synas innebära förbättring och förenkling i nu rådande förhållanden. Särskilt torde böra framhållas den föreslagna bestämmelsen, att därest för rörelse eller yrke använts fast driftställe inom flera kommuner, avkastningen skall fördelas på kommunerna efter omfattningen av den inom varje kommun bedrivna verksamheten i förhållande till rörelsen i dess helhet samt de i anvisningarna härom meddelade föreskrifterna, vilken bestämmelse måste anses såväl från synpunkten av en rättvis fördelning av avkastningen mellan flera kommuner som i fråga om tydlighet och reda innebära synnerligen avsevärd förbättring i nu gällande bestämmelser på detta område, vilka dels i tillämpningen i många fall leda till i sak högst otillfredsställande resultat dels ock måste betecknas som i hög grad svävande och obestämda.

De sakkunniga hava slutligen föreslagit införandet av *kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt*, byggd på den personliga skatteförmågan. Denna skatt, vilken ej är avsedd att tagas i anspråk jämsides med fastighetsskatten och avkastningsskatten utan först i andra hand i utjämningssyfte, är enligt förslaget i huvudsak anordnad i överensstämmelse med den till staten nu utgående inkomst- och förmögenhetsskatten, dock med den väsentliga åtskillnad, att kommunal inkomstskatt ej är avsedd att drabba juridiska personer.

Om det berättigade uti att från sådan skatt fritaga aktiebolag och bankbolag torde olika meningar kunna råda. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande kan för sin del ej finna förslagets anordning härutinnan tillfredsställande.

Enligt gällande bestämmelser för inkomstskatt till staten erlägges dylik skatt såväl av bolag för dess vinst som av delägare i bolaget för utdelning å aktierna eller lotterna. Enligt förslaget skulle den kommunala skattskyldigheten för bolags vinst så ordnas, att bolaget erlägger avkastningsskatt för vinsten samt delägaren inkomstskatt för utdelningen. Att delägaren ej skall erlägga avkastningsskatt för utdelningen följer av principerna för denna beskattning, men för bolagets undantagande från inkomstbeskattning torde ej tillräckliga skäl kunna anses föreligga.

Om ock bolagets vinst vid den kommunala beskattningen träffas av avkastningsskatt, uppkommer härav ej dubbelbeskattning för bolaget i vidare mån än för enskilda personer, vilka enligt förslaget skola erlägga skatt under såväl avkastningsskattens som inkomstskattens form. Det är tydligen ej heller denna omständighet, som inverkat till bolags

undantagande från inkomstbeskattning, utan i stället den dubbla inkomstbeskattning, som skulle uppkomma, därest sådan beskattning skulle träffa såväl bolagets vinst som delägarens utdelning.

Först och främst är emellertid härvid att märka, att ett bolags vinst ej alltid utan kanske endast mera undantagsvis i dess helhet utdelas till delägarna, i det vanligen en del av vinsten torde reserveras för olika ändamål för att kanske sedermera ej alls komma delägarna tillgodo. Denna del skulle alltså undgå inkomstbeskattning, ett förhållande, som givetvis ej kan försvaras. Principiellt riktigare synes då hava varit att låta bolaget inkomstbeskattas för vinsten och befria delägarna från dylik beskattning för utdelningen. Men häremot talar i alla de fall, då bolagets driftskommun är en annan än delägarens bostadskommun, sistnämnda kommuns berättigade intresse att i beskattningshänseende utnyttja den inkomstkälla, som ligger i den av delägaren uppburna utdelningen. Det synes fördenskill, då bolaget och delägarna äro skilda rättssubjekt, som kunna och böra beskattas var för sin inkomst, kunna med fog göras gällande, att såväl bolaget som delägarna underkastas inkomstbeskattning, bolaget för sin vinst och delägaren för den av honom uppburna utdelningen. I denna punkt kan Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande fördenskill ej biträda de sakkunnigas förslag.

En särskild fråga, som emellertid härvid framställer sig, är den, vilken kommun bolagets inkomstskatt skulle tillkomma.

Att den kommun, där bolagets styrelse har sitt säte, ej kan på detta förhållande grunda något berättigat anspråk på ifrågavarande skattebidrag från bolaget, torde utan vidare kunna anses uppenbart. Å andra sidan kan med skäl göras gällande, att vederbörande driftskommun, som närmast har rätt att göra anspråk på skatten, skulle, därest detta anspråk tillmötesgås, bliva obehörigt gynnad genom att i sådant fall få utkräva bidragsskyldighet från bolaget under både avkastningsskattens och inkomstskattens form. Detta torde ej heller kunna förnekas, men synes denna fråga kunna riktigast lösas på det sätt, att inkomstskatten från bolag finge användas till utjämning av den olika skattebördan i kommunerna.

I övrigt har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke någon erinran att framställa i fråga om den av de sakkunniga föreslagna kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten.

Såsom allmänt omdöme om de sakkunnigas förslag torde kunna sägas, att de båda beskattningsprinciperna skatt efter intresse och skatt

efter förmåga där blivit i förhållande till varandra i huvudsak väl avvägda.

Av de föreslagna skatterna hava fastighetsskatten och avkastningsskatten byggts på intresseprincipen, medan åter skatteförmågan lagts till grund för den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten.

Att huvudvikten sålunda lagts på intresseprincipen samt att beskattning efter förmåga hänvisats att intaga endast en supplementär ställning i det kommunala beskattningssystemet torde utan tvivel få anses fullt riktigt.

Dels tages nämligen beskattningen efter förmåga i anspråk för statsbeskattningen, vadan den totala skattebelastningen skulle, därest även den kommunala beskattningen ordnades enbart eller huvudsakligen efter denna princip, bliva ensidigt tryckande, dels skulle ock en på skatteförmågan grundad kommunalbeskattning ej kunna få den fasthet och jämnhet, som för kommunerna är önskvärd och nödig.

I fråga om skattebelastningen å de olika beskattningsföremålen komma uppenbarligen förslagets bestämmelser att medföra ett högre mått av skattskyldighet än för närvarande för ägare av fastighet och rörelseidkare, för de förra i följd av ökade taxeringsvärden å fast egendom, särskilt jordbruksfastigheter med skog, samt även på grund därav, att avkastningsskatten skall träffa jämväl fast egendom, och för rörelseidkarna i anledning av förslagets bestämmelse, att avdrag för ränta å lånt rörelsekapital ej får åtnjutas vid avkastningsbeskattningen. För båda dessa grupper av skattskyldiga gäller emellertid, att deras närmare intressegemenskap med kommunen enligt intresseprincipen med nödvändighet av dem kräver större skattskyldighet. På grund av repartitionsbeskattningens natur behöver dock detta ej nödvändigtvis innebära, att dessa skattskyldiga få tyngre skattebörda än förut, då ökningen av repartitionsenheterna, därest ej skattebeloppet samtidigt ökas, måste åstadkomma en nedgång av uttaxeringen för varje repartitionsenhet.

Om ock intresseprincipen blivit av de sakkunniga i huvudsak följd vid ordnandet av den kommunala beskattningen, har denna princip dock ej kunnat av dem i alla avseenden följdriktigt genomföras. Det torde nämligen ej kunna anses med nämnda princip överensstämmande, att avkastning av näringsverksamhet i fråga om kommunal skattskyldighet likställts med vanlig arbetsinkomst, då näringsidkaren ovillkorligen måste anses hava vida större intresse av kommunens verksamhet än övriga skattskyldiga. Denna synpunkt har ej heller av de sakkunniga förbi-setts, och har av dem i anledning härav ock verkställts undersökning angående möjligheten att i det kommunala skatteväsendet införa en

kommunal näringsskatt, en plan som dock måst på grund av skatte-tekniska svårigheter av dem övergivas.

Då den kommunala beskattningen, såvitt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande kan finna, synes kunna med fördel anordnas i överensstämmelse med de allmänna grunder, som av de kommunalskattesakkunniga uti deras ifrågavarande förslag angivits, får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande för sin del i underdånighet tillstyrka antagandet av nämnda förslag med de ändringar i särskilda hänseenden, vilka av Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande här ovan ifrågasatts.

Kristianstad i landskontoret den 28 februari 1918.

Underdånigst:

Landshövdingämbetet:

IVAN FR. REGNER.

JOSEF FISCHER.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Malmöhus län.

Till Konungen.

Genom Eders Kungl. Maj:ts nådiga remisskrivelse den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anbefallts att, efter hörande av länets landsting och sedan vederbörande kommunalmyndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, inkomma med underdånigt utlåtande över ett den nådiga skrivelsen bilagt, av landskamreraren G. V. Eiserman och f. d. kamrarrättsrådet E. von Wolcker utarbetat förslag till lag angående kommunal taxering samt därvid taga i övervägande ett jämväl samma skrivelse bifogat, av landskamreraren Otto V. Landén avgivet betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen.

Till efterkommande av den nådiga föreskriften om vissa kommunala myndigheters hörande lät Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i länets allmänna kungörelser tillkännagiva, att ett exemplar av nämnda förslag funnes tillgängligt hos vederbörande kronofogdar och magistrater.

Tillika anmodade Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande uti särskilda skrivelser sistberörda myndigheter att avgiva de utlåtanden, vartill de själva kunde finna sig föranlättna.

Länets landsting har uti en till Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande överlämnad underdänig skrivelse funnit sig på anförda skäl icke kunna avgiva något yttrande över ifrågavarande förslag och betänkande.

Från kommunerna hava, vad angår städerna, yttranden inkommit från stadsfullmäktige i Landskrona, Ystad och Eslöv samt allmänna rådstugan i Skanör, varemot icke någon av landskommunerna låtit sig i ärendet avhöra.

Därjämte har uppbördsförvaltningen i Ljunits fögderi gjort ett uttalande i saken.

Med överlämnande av samtliga de avgivna yttrandena får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande för egen del i underdånighet anförda följande.

Redan ganska länge har frågan om reformeringen av det kommunala skatteväsendet stått på dagordningen och åtskilliga försök att lösa densamma hava gjorts utan att dock leda till något positivt resultat, åtminstone i lagstiftningsväg.

På sätt av de utredningar, varpå föreliggande båda förslag äro byggda, framgår, torde de brister, som vidlåda den nuvarande kommunala beskattningen, kunna inordnas under två huvudavdelningar, nämligen dels sådana brister, som anses ligga däri, att inom den särskilda kommunen vissa beskattningsföremål antingen i otillräcklig grad eller icke alls tagits i anspråk för beskattningsändamål, och dels sådana, som bestå däri, att skattebördan de olika kommunerna emellan är alldeles för ojämnt fördelad.

De åtgärder, som hava till ändamål att reformera förhållandena inom kommunen, hava innefattats under benämningen *skattereglering* och de, som hava till syfte att åstadkomma en rättvisare fördelning kommunerna emellan, under benämningen *skatteutjämning*.

Ehuru givetvis emellan nämnda två frågor måste finnas ett synnerligen intimt samband, hava de sakkunniga på anförda grunder och i enlighet med under arbetets gång meddelade riktlinjer låtit reformförslaget för närvarande omfatta allenast skatteregleringsfrågan, under det att den andra delen av reformen uppskjutits till framtiden. Det måste emellertid beklagas, att omständigheterna icke medgivit framläggande av förslag samtidigt rörande skatteutjämningsfrågan, eftersom det ju närmast är denna, som med otålighet avvaktats i sådana lands-

ändar, där det kommunala skattetrycket är olidligt betungande. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande kan väl förstå, att skatteutjämningsfrågan för sin lösning förutsätter, att skatteregleringsförslaget föreligger utarbetat, men båda frågorna hade lämpligast bort utredas samtidigt och i ett sammanhang.

För de brister, som vidlåda det nuvarande skattesystemet, är utförligt redogjort i betänkandet till lagförslaget om kommunal taxering och skattskyldighet. Dessa brister hava befunnits bestå dels i allt för ringa mångsidighet och dels däri, att den s. k. intresseprincipen blivit otillräckligt eller i allt fall icke på rätt sätt beaktad, vartill kommer, att kommunernas berättigade intressen i förhållande till varandra icke blivit rätt tillgodosedda.

I anslutning till denna uppfattning gå båda förslagen ut på, att genom införande av flera skattereformer och genom att låta objektbeskattningen — som är avsedd att tjäna intesseprincipen — intaga en dominerande ställning i de nya systemen, avhjälpa förefintliga brister. I själva sättet för dessa reformers anordnande äro förslagen emellertid mycket skiljaktiga.

Beträffande förslagens förhållande till den nuvarande ordningen, torde kunna sägas, att båda förslagen byggt på nu gällande bestämmelser och sökt att bibehålla så mycket som möjligt av de principer, som ligga till grund för gällande bevillningsförordning, och på samma gång undanröja de brister, som nu förefinnas.

Med hänsyn till frågans synnerligen invecklade beskaffenhet och stora omfattning och då verkningarna av de olika förslagen knappast låta sig med ens någon så när grad av säkerhet beräkna, är det naturligtvis synnerligen vanskligt att bilda sig något bestämt omdöme om, på vilken väg det åsyftade målet bäst nås. Vid den granskning av förslagen, som Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande varit i tillfälle att göra, har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande dock fått den uppfattningen, att det Eiserman-von Wolckerska förslaget utmärker sig för en fastare struktur och ett mera organiskt sammanhang än det Landénska, vilket det för övrigt i varje fall torde vara överlägset i rent skatte-tekniskt hänseende. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande finner sig vid sådant förhållande i stort sett böra i underdanighet förorda det Eiserman-von Wolckerska förslaget.

Det Eiserman-von Wolckerska förslaget upptager följande huvudgrupper av skatter:

- 1) Fastighetsskatten.
- 2) Avkastningsskatten.

3) Kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt.

Vidare har det ansetts, att bredvid dessa skattereformer skogsaccisen bör bibehållas såsom i vissa hänseenden kompletterande fastighets-skatten och avkastningsskatten, varjämte ytterligare skulle tillkomma en särskild skatt å oförtjänt värdestegring av jord i vissa fall.

Fastighetsskatten och avkastningsskatten äro jämte skogsaccisen i huvudsak objektskatter, d. v. s. avsedda att tillgodose intresseprincipen, under det att den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten är byggd på principen skatt efter förmåga och närmast avsedd att tjäna till utjämning av skattetrycket. Denna sistnämnda skatteform är således mera av supplerande natur.

Den viktigaste nyheten i förslaget utgör utan jämförelse avkastningsskatten. Enligt förslaget förstås med avkastning »alla under ett visst år av en förvärvskälla härflutna intäkter i penningar eller penningars värde, efter avdrag för kostnaderna för intäkternas förvärvande och bibehållande». Med denna skatts natur att utgöra en skatt å *förvärvskällans avkastning* till skillnad från förvärvskällans innehavares *personliga inkomst* och med skattens syfte att tillgodose intresseprincipen har följt, att vid beräkning av avkastning avdrag för skuldränta så gott som utan undantag icke är medgivet. Med hänsyn till de principer, varpå detta skattesystem är byggt, torde häremot knappast vara något att erinra, låt vara att det beträffande sådana skattskyldiga, vilka, såsom exempelvis löntagare, med sina intressen icke äro så fast knutna vid kommunen, kan i viss mån förefalla obilligt att den, som har att erlægga ränta för skuld, som han ådragit sig för sin utbildning, skall, med samma avlöningsförmåner, påföras lika hög dylik skatt som den skuldfrie.

Såsom de sakkunniga själva framhållit, torde de förskjutningar i skattebördan, som förslagets bestämmelser om fastighets- och avkastningsskatten kunna påräknas medföra, komma att hårdast drabba stadsfastigheterna. De sakkunniga hava därför också tänkt sig möjligheten av, att fastighetsskatt i stad skulle utgå allenast för annan fastighets tomtvärde men icke för byggnadsvärde. Då emellertid, enligt vad de i saken verkställda undersökningarna synas giva vid handen, ökningen i skattebördan för ifrågakvarande beskattningsföremåls vidkommande i allt fall icke torde bliva orimlig, synes det Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, att bestämmelserna i förevarande avseende kunna bibehållas i oförändrad form.

Enligt förslaget skola, vad angår enskild skattskyldig, i hans mantalsskrivningskommun 500 kronor vara fria från avkastningsskatt och detta oberoende av avkastningens storlek. Det torde enligt Eders

Kungl. Maj:ts befallningshavandes förmenande kunna ifrågasättas, huruvida icke en sådan anordning, emot vilken principiellt sett visserligen icke synes vara något att erinra, dock skulle kunna verka dithän, att av skattebördan allt för mycket överflyttas på objekten (fastigheterna). Med hänsyn härtill hade kanske en graderad skala med mindre avdrag för högre avkastningsbelopp varit att föredraga.

Såsom ovan antytts, har förslaget utgått från bibehållande av den nuvarande skogaccisen, till följd varav dels ett lägre skattetal kunnat beräknas på skogsvärde dels ock avkastning av skog med vissa undantag befriats från skattskyldighet. En sådan kombination har ansetts lämplig, bland annat, för att förekomma skogsskövling. Emellertid har det från skogsintresserat håll uttalats farhågor, att även med det i förslaget ifrågasatta beskattningssystemet skogskapitalet skulle drabbas allt för hårt under den tid, då det ej lämnade någon avkastning, och skogsrealisationer härigenom alltså påskyndas, vadan det ansetts lämpligast, att beskattning av skog i huvudsak måtte ske i form av skogsaccis. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som finner dessa farhågor överdrivna, har för sin del den uppfattning, att förslaget i detta avseende på ett väl avvägt sätt tillgodoser intressena såväl ur beskattningssynpunkt som skogsvårdssynpunkt. Den ene av författarna till förslaget har uti ett särskilt yttrande antecknat en avvikande mening rörande dels frågan, huruvida till accispliktigt virke skulle hänföras jämväl sådant husbehovsvirke, som tillgodogöres för ny- eller ombyggnad å jordbruksfastighet, och dels huruvida dylikt virke skulle vara skattepliktigt till kommunal inkomstskatt. För sin del får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande ansluta sig till den åsikt, som i dessa avseenden kommit till uttryck i förslaget.

Utdelning å aktier ävensom vinstutdelning å insättning i ekonomiska föreningar har i förslaget ansetts böra undantagas från avkastningsskatt, och har såsom skäl härför åberopats den juridiska personens egen skattskyldighet för vad som till delägare utbetalts. Frågan huruvida taxering av aktieutdelning innebär dubbelbeskattning tillhör ju en av de mera omdebatterade. Huru nu än härmed rent teoretiskt sett må förhålla sig, har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande den uppfattning, att dylik utdelning icke bör undgå avkastningsskatt. Nedläggandet av penningar i aktier är väl från aktieägarens sida närmast att betrakta såsom en ren kapitalplacering, och kan Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande vid sådant förhållande icke finna det annat än rimligt, att en aktieägare i beskattningsavseende härvidlag behandlas lika med den, som har inkomst av kapital i annan bemärkelse. Därest nu en sådan be-

skattning, som den av Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande här ifrågasätta, skulle komma till stånd, torde å andra sidan billigheten fordra, att avdrag för ränta beviljas å sådan skuld, som gjorts i och för aktieförvärvet, fastän det givetvis måste medföra svårighet att särskilja dessa ränteutgifter från andra. Vad som nu sagts om aktieutdelning torde också i viss mån vara tillämpligt på vinstutdelning å insättning i ekonomiska föreningar. Med hänsyn till dessa föreningars syfte och den ringa finansiella betydelse en beskattning av sådana vinstandelar antagligen skulle få, finner Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande sig dock icke böra förorda en dylik åtgärd.

I detta sammanhang vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande något beröra frågan om ekonomiska föreningars egen skattskyldighet. Enligt gällande skatteförordningar tillhör dylik förening de skattskyldiga juridiska personernas grupp, ehuru dock under vissa förutsättningar beskattningsbar vinst icke anses vara för handen. Förslaget likställer dessa föreningar med enskilda skattskyldiga. Särskilda anvisningar har därjämte ansetts böra lämnas för beräkningen av avkastningen, där genom åtgärder från föreningens sida — i form av underpris för varor eller dylikt — den verkliga vinsten icke kommer till synes i årsresultatet. Från föreningarnas sida hava kraftiga erinringar gjorts emot det föreslagna beskattningssättet, därvid såsom ett av de huvudsakligaste skälen anförts, att — framför allt vad anginge konsumtionsföreningar — någon verklig vinst för dessa icke föreläge utan snarare en besparing för vederbörande delägare, vilken besparing givetvis icke borde bliva föremål för beskattning. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som icke kan skänka sitt gillande åt en dylik uppfattning, finner de bestämmelser, som i förslaget träffats för dylika föreningars beskattning, i stort sett vara ändamålsenliga. Beträffande konsumtionsföreningar vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande emellertid, särskilt med avseende å Landénska förslaget, ifrågasätta en viss varsamhet; och tillåter sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande att i sådant avseende hänvisa till några handelskammars i saken gjorda uttalanden, som finnas refererade å sid. 421 i betänkandet.

Uti anvisningarna till förslaget lämnas närmare redogörelse, huru vid beräkning av avdrag för värdeminskning å inventarier och maskiner — vilken avdragsrätt för övrigt också utsträckts att gälla vid jordbruk — lämpligen bör förfaras. Emot de därom lämnade föreskrifterna har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke annat att anmärka än att Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, i likhet med vad sakkunnige ledamoten von Wolcker i sin särskilda P. M. anfört, finner den om-

ständigheten, att avskrivning i räkenskapen icke ägt rum, ej böra utgöra hinder för att skattskyldig i beskattningsavseende medgives värdeminskingsavdrag även om avskrivningar göras å bokförda värdet, såvida han förmår förebringa nöjaktig utredning härför. En med denna uppfattning överensstämmande ändring i anvisningarna synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande alltså böra ske.

I överensstämmelse med vad som redan gäller vid taxeringen till inkomst- och förmögenhetsskatt är enligt förslaget medgivet avdrag för värdeminskning å byggnader eller anläggningar för den slitning, desamma trots nödigt underhåll och vård äro underkastade. Lämpligheten av ett dylikt avdrag — där det icke gäller byggnad, som användes i näring — synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande med fog kunna ifrågasättas. På grund av vanliga bostadsbyggnaders och bostadsbyggnaders å jordbruksfastighet långa varaktighetsvärde samt det mer eller mindre omärkliga sätt, varunder denna nötningsprocedur försiggår, ligger det i sakens natur, att sådant avdrag sällan eller aldrig kommer att medgivas just vid den rätta tidpunkten eller i sitt rätta omfång. Taxeringsmyndigheterna förfara också synnerligen olika vid beviljandet härav. Sålunda lärer i somliga städer dylikt värdeminskingsavdrag överhuvudtaget icke medgivas. Vid nu angivna förhållanden skulle Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande vara mest böjd för att bestämmelserna i förevarande avseende komme att omfatta allenast fabriks- eller därmed likartade driftsbyggnader.

Förslaget upptager en nyhet för svensk skattelagstiftning, nämligen stadgandet om medeltalsberäkning vid bestämmande i vissa fall av den beskattningsbara avkastningen. Utan att vilja underskatta den betydelse, en sådan anordning kan hava för en mera jämn fördelning av skatterna under skilda år, kan Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande dock icke dölja de betänkligheter, Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande hyser mot dess införande med hänsyn därtill, att taxeringsarbetet komme att härigenom bliva än mera komplicerat och tidsödande. Måhända äro de erfarenhetsrön, som gjorts i andra länder, där detta förfaringssätt sedan längre tider tillämpats, dock sådana, att icke allt för mycket avseende bör fästas vid Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes sålunda uttalade farhågor.

Förslaget stadgar liksom nu gällande skatteförordningar, att deklaration skall avse den inkomst, skattskyldig haft under nästföregående kalenderår, där icke skattskyldig äger att deklarera för särskilt räkenskapsår. Beskattningsår är således avsett att omfatta en tid av tolv månader. Några anvisningar, huru vid omläggning av räkenskapsår bör förfaras, lämnas

icke. Genom två av regeringsrätten under nästlidet år meddelade utslag har emellertid fastställts, att under nyss angivna förhållanden deklaration och således även den härpå sig grundande taxering kan komma att omfatta längre tid än ett år. Måhända vore det lämpligt, att några föreskrifter i angivna hänseende inflöte i lagen eller därtill hörande anvisningar.

Slutligen har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande velat framhålla, hurusom i motiven till förslaget avkastnings- och inkomstbegreppet, d. v. s. vad som är att anse såsom avkastning och såsom inkomst, varit föremål för en synnerligen ingående och uttömmande utredning, varmed verklig klarhet numera torde hava vunnits angående detta begrepps rätta innebörd, och därigenom har fyllts en kännbar brist i nu gällande skattelagar. Detta spörsmål är uppenbarligen icke blott av teoretiskt intresse utan har sin stora praktiska betydelse, bland annat, då det gäller att skilja skattepliktig inkomst från icke skattepliktigt kapitalförvärv. Vidare innehåller förslaget en likaledes förut förberedd men välbehöflig utredning angående förvärvskatterna och deras gruppering, vilken dels är av stor betydelse för att icke säga nödvändig för avgörande av frågor om de särskilda kommunernas beskattningsrätt vid konkurrens mellan två eller flera kommuner om samma beskattningsföremål, dels ock är av vikt för bestämmande av frågan om och i vad mån avdrag för förlust å särskilda verksamhetsgrenar i beskattningsavseende är tillåtet. Med hänsyn härtill skulle det nog vara önskvärt, att, utan att avvakta den kommunala skattereformens utgång, redan i gällande skatteförordningar söka få genomfört de ändringar, som på grundval av nyssnämnda utredning kunna anses påkallade. I förbigående torde här kunna omnämnas, att inom ett speciellt beskattningsområde, nämligen krigskonjunkturskattetaxeringen, osäkerheten, vad som vore att anse såsom särskild inkomstkälla ofta givit anledning till ganska stor villrådighet vid den jämförelse, som vid denna beskattning skall äga rum mellan inkomster av samma slag.

Det Landénska förslaget föreligger icke och utgiver sig icke heller för att vara i fullt utarbetat skick. Det undandrager sig därigenom i viss mån kritik i fråga om detaljerna, men torde dock kunna sägas, att det beträffande såväl inkomstbegreppet som ock förvärvskällornas särskållande från varandra lider av samma brister, som de nu gällande skattelagarna. Så till vida torde den av Landén föreslagna inkomstbeskattningen bliva än mera svårhanterlig än den nuvarande inkomstbevillingen, som det Landénska förslaget sökt att än mera så att säga renodla den personliga inkomsten och göra den till föremål för kommunal

beskattning med därav föranledd uppdelning av samma persons inkomst på två eller flera beskattningsberättigade kommuner. Erfarenheten från den nuvarande inkomstbevillningen har emellertid, såsom i det Eiserman—von Wolckerska avgivna betänkandet framhållits, givit vid handen, vilka svårigheter alltid måste möta vid en sådan uppdelning. Huru det Landénska förslaget skulle komma att verka är så gott som omöjligt att bedöma, helst som någon undersökning i sådant avseende icke av författaren själv verkställts. De kraftiga avdragen vid inkomstbeskattningen synas emellertid giva anledning till den förmodan, att en synnerligen stark förskjutning — och i varje fall avsevärt starkare än den, som i det föregående påpekats beträffande det Eiserman—von Wolckerska förslaget — av skattebördan över på objekten skulle kunna förväntas. Såvitt emellertid de skatteprinciper, på vilka detta förslag är grundat, komma att vid slutlig prövning visa sig vara att föredraga, torde dock fordras en överarbetning av förslaget och därvid bör kunna tillgodogöras den utredning, som i huvudförslaget åstadkommits.

Malmö i landskontoret den 21 mars 1918.

Underdånigst:

R. DE LA GARDIE.

A. Adler.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Hallands län.

Till Konungen.

I anledning av Eders Kungl. Maj:ts nådiga remissresolution den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande ej mindre genom allmän kungörelse den 8 juni 1918 lämnat vederbörande kommunala myndigheter i länet tillfälle att före den 1 november 1917 till Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande inkomma med yttrande över ett

utav särskilt tillkallade sakkunniga upprättat förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt avgivit betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen, utan att dock någon av dessa myndigheter begagnat sig av det sålunda lämnade tillfället, än även från länets landsting i ärendet infordrat yttrande, vilket härjämte underdånigst överlämnas, varjämte Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande får för egen del underdånigst anföra, att, då såväl lagförslaget som betänkandet synes vara väl genomtänkt och utarbetat, landshövdingämbetet icke finner sig hava några erinringar att emot desamma framställa; dock anser sig landshövdingämbetet redan nu böra såsom sin åsikt uttala, att ehuru förslaget icke innehåller bestämmelser om på vad sätt de beskattningsmyndigheter skola bliva sammansatta, vilka komma att handhava bestyret med taxeringen, detsammes tillämpning i praktiken måste komma att ställa synnerligen långt gående fordringar på dessa myndigheters kompetens och arbetsförmåga.

Halmstads slott i landskontoret den 31 januari 1918.

Underdånigst:

Landshövdingämbetet:

L. AFZELIUS.

MAGNUS HERRLIN.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Göteborgs och Bohus län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj sistlidet år har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anbefallts att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva utlåtande över ett av kommunalskattesakkunniga (G. V. Eiserman och E. von Wolcker) utarbetat förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt därvid jämväl taga under

överbäggande ett av landskamreraren Otto V. Landén framlagt betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen med utkast till lag om kommunal beskattning.

I anledning härav har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande genom särskilda skrivelser anmodat dels länets landsting att i ärendet avgiva yttrande, dels kronofogdar och magistrater i länet att lämna vederbörande kommunala myndigheter tillfälle att uttala sig i frågan samt själva avgiva utlåtanden över ifrågavarande förslag.

Härjämte överlämnas utlåtande från länets landsting samt stadsfullmäktige i Göteborg, Marstrand och Lysekil med tillhörande handlingar ävensom de yttranden, som avgivits av kronofogdar och magistrater.

Från övriga kommunala myndigheter i länet hava yttranden icke inkommit.

För egen del får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i underdånighet anföra följande:

På grund av de stora och påtagliga brister, som vidlåda det nuvarande kommunala beskattningssystemet, har frågan om detsammas reformerande länge stått på dagordningen. Dessa brister hava av de skattesakkunniga sammanfattats sålunda, att det nuvarande skattesystemet, som till grundval har allenast en skatteform, den till staten utgående bevillningen, på grund härav saknar mångsidighet och smidighet, att hänsyn icke tagits till vissa beskattningsföremåls större intresseegenskap med kommunens än andra, att den på olika slag av beskattningsföremål lagda bidragsskyldigheten icke uppgjorts efter i allo rättvisa grunder, samt att kommunernas berättigade intresse sinsemellan icke tillvaratagits i fråga om beskattningsrätten till förefintliga beskattningsföremål och dessas uppdelning emellan flera skatteberättigade kommuner.

Båda de föreliggande förslagen söka därför, fast på olika sätt, avhjälpa dessa brister genom kombinerande system av skatter, grundade å ena sidan på intresseprincipen, å andra sidan på principen om beskattning efter förmåga.

Enligt det av sakkunnigmajoriteten framlagda förslaget skulle skattesystemet bestå av två objektskatter, nämligen *dels* en fastighets-skatt, utgående efter fast egendoms saluvärde, *dels* en avkastnings-skatt, avsedd att träffa nettoavkomsten av varje förvärvskälla för sig och upptagande såsom förvärvskällor jordbruksfastighet, annan fastighet, kapital, avkomstgivande rättigheter, rörelse eller yrke, tjänst samt annan förvärvsverksamhet, samt av en subjektskatt, utgörande en rent personlig inkomst- och förmögenhetsskatt efter skatteförmågan. Ur ut-

jämningssynpunkt skulle tillkomma en fjärde skatt å oförtjänt värdestegring av jord, varjämte, då vid fastighetsbeskattningen uti fastighetsvärdet icke skulle ingå skogsvärde samt vid avkastningsskatten å jordbruksfastighet såsom förvärvskälla avkomsten av skog skulle undantagas, förslaget förutsätter bibehållandet av den nuvarande skogsaccisen. Själva lagförslaget innehåller emellertid icke bestämmelser för beskattning av oförtjänt jordvärdestegring eller för skogsaccis.

Uti det av landskamreraren Landén framlagda förslaget ingår uti skattesystemet *dels* en objektskatt i form av egendomsskatt å fast egendom samt å sådan lös egendom, som utgör beståndsdel av en inom kommun befintlig näringsdrift m. m., *dels* en kommunal inkomstskatt, närmast vilande på samma principer, som den nuvarande bevillningen, men med utsträckt avdragsrätt på grund av den skattskyldiges personliga förhållanden och skatteförmåga, *dels ock* av en kommunal förmögenhetsskatt. Härtill skulle jämväl ansluta sig en jordrättestegrings-skatt. Sistnämnda beskattningsform upptages emellertid icke uti nämnda förslag utan utgör föremål för ett särskilt betänkande, varöfver Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande på grund av nådig remiss jämväl har att avgiva underdånigt utlåtande.

Det torde vara obestriddt, att båda förslagen vid en jämförelse med det nuvarande skattesystemet innebära avsevärda fördelar, särskilt därutinnan, att kommunalbeskattningen skulle erhålla större fasthet, bliva mindre beroende av konjunkturväxlingar samt att skattebördan skulle komma att rättvisare fördelas med hänsyn till de skattskyldiges intresse och skatteförmåga.

Att avgöra, vilketdera av förslagen, som må vara mest lämpat att läggas till grund för en kommunal skattereform, är emellertid synnerligen vanskligt.

Landskamreraren Landén har uti sitt förslag sökt att, så vitt möjligt är, ansluta sig till bestående förhållanden och genom en revision av bevillningsförordningen, med uteslutande av dessa brister men bibehållande i huvudsak av dess principer, uppbygga ett för kommunerna lämpligt skattesystem. Det kan ju icke förnekas, att häruti måste anses ligga en stor styrka och att förslaget därför vid första påseendet förefaller mera lättfattligt och därigenom mera tilltalande. Å andra sidan bör framhållas, att — såsom påvisas uti ett av mantalskommissarien i Göteborg avgivet yttrande, vilket magistraten därstädes åberopar såsom sitt — förslaget lider brist på följdriktighet, vilket vid en praktisk tillämpning av lagförslaget skulle medföra betydande olägenheter. Han framhåller vidare, att detsamma är alltför litet utarbetat och att några

undersökningar angående verkningarna av en omläggning av den kommunala beskattningen i överensstämmelse med förslaget icke blivit gjorda.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande finner för sin del dessa anmärkningar befogade och anser sakkunnigmajoritetens förslag äga företräde framför landskamreraren Landéns framförallt därutinnan, att det använder sig av ett flertal beskattningsformer, varigenom en rättvisare fördelning av skattebördan kan vinnas. Å andra sidan får man icke bortse från, att sakkunnigmajoritetens förslag i många avseenden innehåller invecklade och svårtolkade bestämmelser, som komma att medföra stora svårigheter för allmänheten och ställa avsevärda krav på de beskattningsmyndigheter, som skola handhava lagtillämpningen.

Då det emellertid gäller en så genomgripande reform, som den förevarande, framstår det emellertid för Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande såsom en självfallen sak, att man vid valet mellan flera förslag bör antaga det, som från teoretisk synpunkt finnes vara det fullständigaste och riktigaste, samt att arbetet bör gå ut på att — med bibehållande av ett sådant förslags principer — omforma det till att i möjligaste mån bliva lämpat för det praktiska taxeringsarbetet.

Att närmare bedöma, huru det ena eller andra förslaget kommer att vid tillämpningen i beskattningsarbetet verka, låter sig med den föreliggande utredningen och då några bestämmelser icke meddelats angående repartitionsgrunderna mellan förslagens olika skatteformer icke göra. Det torde emellertid kunna antagas, att en avsevärd förskjutning i skattetungan kommer att äga rum, så att denna lättas för gruppen »tjänst och arbete», under det att fast egendom och rörelse eller yrke kommer att proportionsvis vidkännas större bidragsskyldighet till kommunen än nu är fallet. En sådan förskjutning av skattebördan är emellertid enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes mening en utveckling i rätt riktning.

Såsom nyss nämnts saknas i båda lagförslagen bestämmelser angående grunderna för skattebidragens repartition mellan de i varje förslag ingående olika skatteslagen. Att sådana bestämmelser icke utarbetats beror enligt betänkandena därpå, att desamma ansetts höra hemma i kommunalförfattningarna och icke i de kommunala skattelagarna.

Sakkunnigmajoriteten har emellertid uti sitt betänkande föreslagit, att fastighetsskatten och avkomstskatten skulle efter vissa grunder gå i direkt repartition med varandra, under det att den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten skulle intaga en supplementär,

skatteutjämnande ställning och utgå med i förslaget upptagna maximibelopp.

Förslaget antyder emellertid icke, huru skogsaccisen och jordvärdestegringsskatten skulle deltaga till fyllande av kommuns skattebehov.

Enligt landskamreraren Landéns förslag skulle däremot egen-
domsskatten, den kommunala inkomstskatten och den kommunala för-
mogenhetsskatten gå i direkt repartition med varandra efter vissa i
betänkandet angivna grunder.

Det är enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes mening av
största vikt, att innan en ny kommunal skattelag antages, jämväl repar-
titionsgrunderna varda fastslagna samt undersökning verkställes, huru-
vida desamma befinnas lämpliga och skäliga.

Den provtaxering, som under innevarande år skall äga rum,
lärer säkerligen icke blott i detta hänseende utan ock i övrigt komma
att lämna en behövlig och jämförelsevis säker grund att bättre be-
döma och mot varandra väga de olika förslagens förtjänster och
olägenheter.

På grund av de skäl, Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande
härom framhållit, anser sig emellertid Eders Kungl. Maj:ts befallnings-
havande böra såsom sin mening uttala, att, så vitt nu kan bedömas,
det av sakkunnigmajoriteten föreslagna skattesystemet synes framför
det av landskamreraren Landén framlagda vara ägnat att utgöra grund-
val för en reformering av kommunalbeskattningen.

Vid denna mening anser sig Eders Kungl. Maj:ts befallnings-
havande kunna lämna åsido att ingå på någon detaljgranskning av
landskamreraren Landéns förslag, utan anhåller att få i det följande
inskränka sig till att framställa några erinringar mot de speciella be-
stämmelserna uti det av sakkunnigmajoriteten framlagda lagförslaget.

2 kap.

om skatt för fast egendom (fastighetsskatt).

3 §.

Uti tredje stycket av denna paragraf föreskrives, att därest viss
fastighet användes så väl för jordbruk eller skogsbruk som, med en
del av sin ägovidd, för annat ändamål, skall område, som på det senare
sättet användes, med därtill nyttjade byggnader och inrättningar anses

såsom annan fastighet och fastigheten i övrigt, med vad till fastigheten eljest hörer, såsom jordbruksfastighet.

Enligt den speciella motiveringen är det endast stadigvarande användning eller användning, vilken kan förutsättas bli stadigvarande, som härvid kommer i betraktande såsom utslagsgivande, under det att tillfälliga eller övergående anordningar lämnas ur räkningen.

Häremot anmärker mantalskommissarien i Göteborg uti sitt ovan omförmälda yttrande, att det i många fall torde bli synnerligen svårt att avgöra om stadigvarande användning är för handen eller icke.

Anmärkningen synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande befogad, men är det å andra sidan tvivelaktigt, huruvida den av mantalskommissarien föreslagna utvägen, att såsom förutsättning för överföring av dylikt ägoområde till annan fastighet föreskriva en tidsgräns för upplåtelsen av minst fem år, kan anses innebära en lycklig lösning av frågan. Bestämmelserna förutsätta ingalunda för den särskilda taxeringen någon överlåtelse till annan person av sådant jordområde. Även jordägaren själv kan tänkas använda en del av sin egendom på sådant sätt, att en överföring till annan fastighet skall enligt förslaget verkställas.

Enklast synes frågan lösas därigenom, att med uteslutande av sakkunnigas motivering om stadigvarande användning föreskriften förtydligas därhän, att överflyttning ovillkorligen skall äga rum, så snart förändrad användning kommer till stånd. Dylik överflyttning med därav följande omtaxering av såväl det överflyttade området som den återstående jordbruksfastigheten borde därför ske även under en femårsperiod, liksom ett återförande till jordbruksfastighet om det särskilda användandet under perioden upphör. Bestämmelser härom torde i sådant fall böra meddelas uti 11 §.

Under c) i 3:dje momentet undantages för visst fall barmhärtighetsinrättning tillhörig byggnad, utan att vare sig i paragrafen eller i särskilda anvisningar lämnats upplysning angående omfattningen av begreppet barmhärtighetsinrättning. Då samma uttryck i nu gällande bevillningsförordning givit anledning till en synnerligen vacklande praxis, vore önskligt, att begreppet närmare definierades.

5 §.

Här föreskrives, att å fast egendom, som enligt lagen är undantagen från beskattning, taxeringsvärde icke skall sättas med mindre den egendom enligt särskild föreskrift är underkastad viss annan skattskyldighet efter taxeringsvärde.

Det kan ifrågasättas, huruvida det icke är lämpligare, att sådan egendom — i likhet med vad nu gäller vid bevillningstaxeringen — upptages uti särskild längd och åsättas värde.

Förändrade förhållanden kunna ju inträffa, som medföra, att dylik egendom blir enligt lagen skattskyldig, och det kan då lätt inträffa, att taxeringsmyndigheten, då fastigheten icke är i någon längd upptagen, förbiser sådana förändrade förhållanden. Likaledes kan inträffa, att taxeringsmyndigheter saknar kännedom om eller förbiser, att fastigheten är underkastad annan skattskyldighet efter taxeringsvärde och uraktlåter att upptaga och värdera densamma. Detta förebyggges genom den av Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande föreslagna åtgärden, att särskild längd föres över all från skattskyldighet till kommun fritagen egendom samt att taxeringsvärde åsättes däri upptagen egendom.

6 §.

Emot bestämmelsen, att vid taxering av fast egendom särskilt taxeringsvärde skall åsättas varje taxeringsenhet samt att därvid, ifråga om annan fastighet, såsom taxeringsenhet skall anses varje till en och samma egendom, särskilt för sig nyttjat område, evad det består av en eller flera tomter eller andra fastigheter eller särskild ägovidd därav, har uti yttrandena från Göteborgs stad framhållits, huru stora och snart sagt oöverbärliga svårigheter tillämpningen av desamma skulle bereda taxeringsmyndigheten i fråga om vissa områden, som med kort upplåtelse och ofta växlande innehavare utarrenderades till upplagstomter och andra liknande ändamål.

Ehuru Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke förbiser dessa svårigheter, synes icke möjligt att vidtaga någon ändring härutinnan, med mindre hela principen för den subjektiva skattskyldigheten, sådan den fastslagits uti förslaget 14 §, skulle övergivas, något som knappast för ett specialfall som det i anmärkningen framhållna lär vara lämpligt eller tillrådligt.

8 §.

Uti andra stycket av denna paragraf stadgas, att därest vid taxeringen av jordbruksfastighet värde utöver det, som egendomen kan antagas äga i dess förhandenvarande användning, utrönts tillkomma egendom på grund av efterfrågan å mark för bostadsändamål eller för industriellt eller därmed jämförligt ändamål, skall sådant mervärde likaledes särskilt för sig såsom tomt- eller industrivärde upptagas.

De sakkunniga hava uti sitt betänkande (sid. 242), såsom även här ovan nämnts, meddelat, att uti det av dem framlagda förslaget skulle utgå i utjämningsavsikt skatt å oförtjänt jordvärdestegring. Vare sig nu i det kommunala skattesystemet kommer att upptagas en oförtjänt jordvärdestegringsskatt eller enligt landskamreraren Landéns förslag en kommunal jordräntestegringsskatt, förefaller det som om genom den ovan anförda bestämmelsen i denna lag en dubbelbeskattning skulle kunna komma att under vissa förhållanden föreligga beträffande den del av ifrågavarande mervärde, som är oförtjänt, det vill säga som tillkommit utan något åtgörande från markägarens sida.

Till undvikande härav torde i sammanhang med antagande i skattesystemet av en jordvärdestegringsskatt eller jordräntestegringsskatt bestämmelser uti denna paragraf böra ändras med hänsyn till vad i en sådan lag kan varda stadgat.

11 §.

Allmän fastighetstaxering skall, enligt föreskrift i denna paragraf, äga rum vart femte år. Mellan dessa allmänna fastighetstaxeringar skall emellertid omtaxering av fastighet ske i vissa fall.

Härvid upptager förslaget beträffande jordbruksfastighet, att därest egendomens taxeringsvärde genom eldsvåda, vattenflöde eller annan dylik anledning eller genom skogsavverkning så *minskats*, att detsamma understiger taxeringsvärdet med en femtedel eller mera, skall omtaxering verkställas.

Emot bestämmelserna, att förändringen för att föranleda omtaxering skall kunna värdesättas till en femtedel eller mera av taxeringsvärdet, synes icke vara något att erinra. Uti anvisningarna till nuvarande bevillningsförfordning användes uttrycket »märkligen» förminskats, men lär det icke lända till annat än fördel, medförande större stadga och jämnhet i taxeringen, att uti förslaget värdet förändringen fixerats till visst talförhållande i jämförelse med det åsatta taxeringsvärdet.

Däremot lär det väl kunna tänkas fall, då även en jordbruksfastighet kan under loppet av en taxeringsperiod så *ökas* i värde, att värdeökningen kan uppskattas till en femtedel eller mera av det för fastigheten gällande taxeringsvärdet och synes det även för sådant fall böra verkställas en omtaxering.

Något stadgande härom finnes ej i förslaget och torde därför böra upptagas däri.

I fråga om annan fastighet stadgas i förslaget, att därest sådan fastighets taxeringsvärde antingen genom eldsvåda, vattenflöde eller annan

dylik anledning eller genom nedrivning av byggnader så minskats, som om jordbruksfastighet nämnts, eller ock, genom ny- eller tillbyggnad i »betydligare» mån ökats utöver taxeringsvärdet, skall omtaxering ske.

Samma skäl, som tala för bestämmandet av visst jämförelsetal i förhållande till taxeringsvärdet eller minst en femtedel, då det är fråga om nedsättning av ett fastslaget taxeringsvärde, synes även hava giltighet, då det gäller förhöjning av detsamma. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anser därför, att uttrycket »i betydligare mån» bör utbytas mot »i ovan nämnd grad» eller något liknande.

Vidare torde paragrafen böra fullständigas med bestämmelser angående omtaxering under en taxeringsperiod för sådana fall, som omförmäles uti 3 § tredje stycket, att viss del av en jordbruksfastighet på grund av dess användande för annat ändamål än jordbruk eller skogsbruk, bör överföras till en annan fastighet eller då sådan särskilt taxerad del på grund av upphörande av den särskilda användningen bör återföras till jordbruksfastighet och ingå uti taxeringsvärdet av den fastighet, varav den utgör en del.

15 §.

Här lämnas den bestämmelsen, att skattskyldig ägare, innehavare eller arrendator av fast egendom är å landet den, som äger, innehar eller arrenderar egendomen å tid, då kommunens debiterings- eller uppbördslängd författningsenligt skall till allmän och slutlig granskning föreläggas, samt i stad den som äger, innehar eller arrenderar egendomen vid taxeringsårets utgång.

Emot dessa bestämmelser i vad de gälla stad, hava anmärkningar framställt av såväl fastighetskamreraren i Göteborg som mantalskommisarien därstädes. Anmärkningarna, som synas Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande fullt befogade, gälla enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes mening även motsvarande bestämmelser för landet.

Vid taxeringsförrättningen måste ju såsom skattskyldig för fastigheten upptagas den person, som uti mantalslängden för året står skriven för fastigheten. Att sedermera överlämna åt debiteringsförrättaren att för de fall beträffande köp, förändring i besittningsrätten eller utarrendering, som kunna vara för honom kända eller hos honom anmälda, påföra annan person skatt än den, som upptages i taxeringslängden, synes icke vara lämpligt, i synnerhet som erfarenheten givit vid handen, att endast i få fall förändringar uti ovan angivna förhållanden bliva hos honom anmälda, och det väl endast i smärre kommuner kan tänkas, att debiteringsförrättaren äger den lokala kännedom om förhållandena inom

ett taxeringsdistrikt, att den omfattar alla eller flertalet av sådana förändringar. Det kan därför ifrågasättas, huruvida det icke är mera praktiskt, att den person upptages såsom skattskyldig för en fastighet, som vid början av det år, taxeringen sker, i mantalslängden upptages såsom ägare, innehavare eller arrendator av en egendom. Skulle under tiden, till dess skatten skall erläggas, förändring i ägande-, besittnings- eller arrenderätt inträffa, lär förhållandet mellan av- och tillträdare beträffande frågan om skattens erläggande bäst ordnas dem emellan genom frivilligt avtal. Kommunens rätt till skatten synes i allt fall tillräckligt skyddad därigenom, att fastigheten såsom sådan svarar för skatten.

Uti denna paragraf användes orden »taxeringsår» och lämnas uti 20 § förklaring å ordets betydelse till skillnad från det i lagen längre fram använda uttrycket »beskattningsår». Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som vid granskningen av 20 § vill återkomma till uttrycket »beskattningsår», håller före, att denna förklaring lämpligare bör upptagas bland de allmänna bestämmelserna uti 1 kap. antingen såsom ett andra moment uti 1 § eller såsom en särskild paragraf efter denna.

3 kap.

Om skatt för avkastning (avkastningsskatt).

20 §.

Här utvecklas betydelsen av de i förslaget använda uttrycken »beskattningsår» och »taxeringsår», avseende det förra det kalenderår eller räkenskapsår, varunder den avkastning åtnjuts, som skall beskattas, det senare det år, under vilket uppskattningen sker.

Till vad Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande härövan vid 15 § anfört beträffande lämpligheten, att andra stycket av 20 §, som innehåller denna förklaring, överflyttas till de allmänna bestämmelserna uti 1 kap., får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande här framhålla, att ordet beskattningsår förefaller mindre lyckligt valt och synes ägnat att framkalla missförstånd och förväxlingar, åtminstone bland de skattskyldiga. Orden beskattning och taxering lära i den allmänna uppfattningen vara synonyma. Lämpligt torde därför vara, att ordet beskattningsår utbytes mot något annat, som mera tydligt utmärker, vad som enligt förslaget skall inbegripas i detsamma, exempelvis »avkastningsår» eller något liknande.

24 §.

Uti sista stycket i denna paragraf uppställas såsom villkor för däri omförmält avdrag för minderåriga barn, som biträtt i jordbruket eller dess binärningar, att barnet vid beskattningsårets utgång uppnått femton års ålder.

Då beskattningsår icke alltid sammanfaller med kalenderår, utan med bokföringsår, vilka åter för olika skattskyldiga kunna omfatta olika tider, torde av praktiska skäl för lättnad vid taxeringsarbetet tidsbestämmelsen böra ändras till »vid taxeringsårets början» såsom uti fastighetskamrerarens i Göteborg yttrande föreslagits.

32—36 §§.

Uti dessa paragrafer lämnas bestämmelser rörande beskattningsorten, därvid för de fall, att avkomsten av en förvärvskälla härflyter från verksamhet inom flera kommuner eller verksamhetskommun ej sammanfaller med skattskyldigs bostadskommun, regler lämnas för avkomstens fördelning mellan de olika skatteberättigade kommunerna.

Dessa bestämmelser synas emellertid vara av den invecklade och svårtillämpliga art, att de säkerligen komma att för såväl de skattskyldiga vid deklarationernas avfattande som för taxeringsmyndigheterna vid taxeringsarbetet medföra de största svårigheter samt föranleda en mängd tvister kommunerna emellan. Det får visserligen erkännas, att bestämmelserna härutinnan rent teoretiskt sett synas ägnade att på ett fullt rättvist sätt tillgodose de olika kommunernas berättigade krav på andel i avkomsten, men praktiska hänsyn av ovan antydd art göra det synnerligen önskvärt, att ej säga nödvändigt, att bestämmelserna härutinnan omarbetas och förenklas. De på sidorna 107 och 474—475 i betänkandet framlagda exemplen på fördelningsreglernas tillämpande tala ett tydligt språk, även om man får antaga, att de valda exemplen äro ovanligt komplicerade.

4 kap.

Om skatt för inkomst- och förmögenhetsskatt (kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt).

Förslagets bestämmelser i denna del ansluta sig nära till nu gällande bestämmelser för den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten. En del förändringar, särskilt med hänsyn till den subjektiva skattskyl-

digheten, äro betingade av, att skatten skall utgå till kommunen och ej till staten. — En väsentligare skillnad föreligger uti 52 §, vari lämnas regler för de olika inkomstbelopp, vid vilka skattskyldighet inträder, samt de olika skatteskalor, efter vilka skatten skall utgå, med hänsyn såväl till inkomstens storlek som de skattskyldiges större och mindre skatteförmåga på grund av det antal personer, han har att försörja. Emot förslaget härutinnan, därvid på ett till synes bättre och mjukare sätt än vid statsbeskattningen skattskyldigheten lämpats efter skatteförmågan, har Eders Kungl. Maj:ts Befallningshavande intet att erinra.

Vid 44 § 2 mom. göres samma anmärkning, som tidigare framställts under 24 §, ifråga om den tid, till vilka hemmavarande barns ålder skall hänföras.

I övrigt har förslaget i denna del icke givit anledning till någon erinran.

En fråga, som vid granskning av de framlagda förslagen till en kommunal skattereform ovillkorligen uppställer sig, är den, vilken organisation man tänkt sig för utförande av det kommunala taxeringsarbetet. — Intet av lagförslagen innehåller bestämmelser härutinnan, då dylika bestämmelser icke ansetts böra upptagas uti själva skattelagarna utan i förordningen om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering. Emellertid kan man av vissa antydningar uti betänkandena sluta sig till, att detta skattearbete skulle påläggas de nuvarande beskattningsnämnderna.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anser sig böra såsom sin mening uttala, att en sådan anordning icke synes utförbar. Vad därvid först beträffar taxeringsnämnderna lära dessa, åtminstone å landsbygden, icke vara vuxna den uppgift, som vid en dylik anordning skulle påläggas dem. Det invecklade och svårlösta taxeringsförfarande, som med dessa kommunalskattelagar skulle införas, kräver utan tvivel för arbetet särskilt skolade organ. Även rent kvantitativt sett kommer den kommunala beskattningen att kräva så mycket arbete, att därest det sammankopplas med det statliga taxeringsarbetet, detta icke skulle kunna medhinnas inom förelagd tid, och om det skulle företagas vid annan tidpunkt än statsbeskattningen, men av samma nämnd, taxeringsarbetet så starkt skulle upptaga ledamöternas tid, att det med säkerhet komme att medföra de största svårigheter att finna för uppdraget villiga personer med något så när antaglig lämplighet.

Vad därefter beträffar de statstjänstemän, vilka för närvarande aningen på grund av tjänst eller förordnande deltaga i beskattningsnämnderna såsom kronoombud eller sekreterare hos provningsnämnden eller

såsom ordförande eller ledamöter i taxeringsnämnd, liksom de landskontorets tjänstemän, vilka biträda vid det förberedande arbetet för prövningsnämnden, måste framhållas, att taxeringsarbetena redan nu väsentligt inkräkta å andra göromål till men för dessas behöriga utförande. Härtill kommer den ökade arbetsbörda fögderiorganisationen pålagt landskontoren. Det torde därför utan överdrift bestämt kunna uttalas, att det arbete, som kommunalbeskattningen, under förutsättning att nuvarande beskattningsorganisation bibehålles, skulle medföra, icke utan avsevärt men för behöriga utförandet av de arbeten, som dels åligga Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande å landskontorsavdelningen, dels fögderitjänstemännen, kan påläggas landskontorets och fögderiernas tjänstemän.

Det torde därför bliva nödvändigt, att för detta beskattningsarbete anordna andra organ, och kan det ifrågasättas, huruvida det icke skulle lända till ett för såväl staten som kommunerna lyckligt resultat, om allt taxeringsarbete uppdrages åt särskilda för taxeringsarbetet anställda, året om arbetande funktionärer.

Göteborg i landskontoret den 26 mars 1918.

Underdånigst:
OSCAR von SYDOW.

E. Centerwall.

Kungl. Maj:ts Befallningshavande i Älvsborgs län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anbefallts att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över kommunalskattesakkunnigas för-
Utl. över 1917 års kommunalskatteförslag.

slag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt därvid jämväl taga under övervägande ett av landskamreraren Otto V. Landén framlagt betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen med utkast till lag om kommunal beskattning.

I anledning härav har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande *dels* genom skrivelse till länets landsting anmodat landstinget att inkomma med yttrande, *dels ock* genom tillkännagivande i länskungörelserna anmanat kommunala myndigheter att inom viss föresatt tid hit avgiva yttranden i frågan.

Landstinget har uti hit avlåten skrivelse den 20 september 1917 meddelat, att den korta tid, som stått landstinget till buds, icke lämnat råderum för avgivande av något yttrande i ärendet, och övriga kommunala myndigheter hava icke begagnat sig av tillfället att göra något uttalande i frågan.

För egen del får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anföra:

De sakkunniga hava framhållit, hurusom behovet av en kommunal skattereform gjort sig alltmera kännbart genom det nuvarande skatteväsendets brist på mångsidighet och smidighet, då man i själva verket hade att räkna med allenast en enda beskattningsform, i stort sett ett slags avkastningsskatt, ehuru densamma, vad anginge den fasta egendomen och jordbruksnäringen, blivit så anordnad, att därigenom i vissa fall förmedlas en beskattning av fast egendoms värde såsom sådan. Det anmärkes vidare, att bidragsskyldigheten från fast egendom och näring icke motsvarade dessa beskattningsföremåls starkare intresseegenskap med kommunen, att den på olika slag av beskattningsföremål belöpande bidragsskyldigheten icke blivit lagd efter rättvisa grunder, samt att kommunernas berättigade intressen sinsemellan icke tillvaratagits i fråga om beskattningsrätten till förefintliga beskattningsföremål och dennas uppdelning mellan flera skatteberättigade kommuner.

På dessa brister söker man nu råda bot genom kombinerade system av skatter, grundade å ena sidan på intresseprincipen och å andra sidan på beskattning efter förmåga.

De sakkunnigas förslag utmynnar i ett skattesystem, bestående av två *objektsskatter*: en fastighetsskatt på grundval av fast egendoms saluvärde och en avkastningsskatt, avsedd att träffa nettoavkastningen av varje förvärvskälla för sig, samt av en *subjektsskatt*, utgörande en rent personlig inkomst- och förmögenhetsskatt efter skatteförmåga. Ur utjämnings synpunkt är därjämte en särskild skatt å oförtjänt värdestegring av jord avsedd att infogas uti skattesystemet.

Jämväl landskamreraren Landén använder sig av en kombination

av flera beskattningsformer, nämligen *dels* en egendomsskatt å fast egendom samt å produktiv lös egendom, *dels* en kommunal inkomstskatt, närmast vilande på samma principer som den nuvarande bevillningen, likväl med utsträckt avdragsrätt, och *dels* en skatt på den personliga förmögenheten. Dessutom omfattar detta förslag ytterligare en skatt, jordröntestegringsskatten, avsedd att träffa viss del av jordens värde: den så kallade oförtjänta värdestegringen.

De ovan båda berörda förslagen äsyfta genomgripande förändringar i nu rådande förhållanden. I stället för den nuvarande åtminstone formellt enhetliga beskattningen träder till mötes ett system av jämsides verkande beskattningsformer. Både ur teoretisk och praktisk synpunkt innebära förslagens bestämmelser tvivelsutan ett avsevärt framsteg, särskilt därutinnan, att den kommunala beskattningen ställes mindre beroende av konjunkturväxlingar, och skattebördan synes bliva bättre fördelad med hänsyn till de skattskyldigas intresse och skatteförmåga.

Ett närmare bedömande, huru det ena eller andra förslaget kommer att verka vid tillämpningen, ställer sig desto mera vanskligt, som tillförlitliga undersökningar i detta hänseende ännu icke verkställts, och bestämmelser ej meddelats angående det förhållande, i vilket de särskilda slagen av skatter skola bidra till täckandet av det kommunala behovet. Det torde emellertid kunna presumeras, att en förskjutning i skattebördan kommer att äga rum till lättnad för gruppen »tjänst och arbete», under det fast egendom samt rörelse eller yrke får vidkännas större bidragsskyldighet än vad nu är fallet. En sådan anordning är enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes uppfattning en utveckling i rätt riktning.

Vid jämförelse emellan de båda lagförslagen synes sakkunnigmajoritetens förslag äga företräde såsom i flera avseenden mera fullständigt utbyggt och till följd därav, så vitt nu kan bedömas, bättre ägnat att utgöra grundval för en reformering av den kommunala beskattningen.

Vänersborg i landskontoret den 30 mars 1918.

Underdånigst:

Landshövdingämbetet:

B. HENDEBERG.

L. TH. JACOBSON.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Skaraborgs län.

Till Konungen.

Uti nådig remiss den 25 maj sistlidet år har Eder Kungl. Maj:ts befallningshavande i Skaraborgs län anbefallts att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över ett av G. W. Eiserman och E. von Wolcker såsom särskilt tillkallade sakkunniga framlagt förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet, därvid Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande jämväl hade att taga i övervägande ett av landskamreraren Otto V. Landén på särskilt uppdrag avlämnat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skatte-reformen med utkast till lag om kommunal beskattning.

Med anledning härav får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, jämte överlämnande av infortrat yttrande från länets landsting, i underdånighet anföra följande:

Efter hand som den direkta beskattningen till staten blivit ordnad enligt mera moderna principer, har frågan om den kommunala skattskyldighetens reformering framträtt och blivit aktuell. Mot gällande bestämmelser i ämnet hava därvid framställts anmärkningar i flera hänseenden. Fastighetsbevillningen, som utgjort snart sagt enda formen för den fasta egendomens beskattning, har beräknats till vissa procent av taxeringsvärdet, och i den mån taxeringen varit lågt tilltagen, vilket särskilt i avseende å jordbruksfastighet på landet varit fallet, har skattskyldigheten för jorden icke stått i rimligt förhållande till den inkomsttagare påvilande skattebördan. Ej heller å inkomstbevillningens område hava bestämmelserna varit tillfredsställande. Löntagarna hava i allmänhet, alldenstund taxeringsmyndigheterna med lätthet kunnat inhämta uppgift om och kontrollera deras inkomster, fått skatta för fulla beloppet av vad de intjänat, under det att uppskattningar av enskilda rörelseidkares inkomster icke kunnat lika noggrant bestämmas och ofta blivit åtskilligt lägre än de bort vara. Även har det framstått såsom en brist, att kommunen icke fått åtnjuta skattebidrag av aktieägare för dem tillkommande utdelning å innehavande aktier, utan har denna inkomst ur kommunal synpunkt varit helt och hållet skattefri. Dessa med flera omständigheter hava enligt de sakkunnigas mening gjort det angeläget, att en reformering av det kom-

munala skatteväsendet snarast möjligt bliver genomförd, och Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande delar fullkomligt denna uppfattning.

Av de båda föreliggande lagförslagen söker det av herrar Eiserman och von Wolcker utarbetade att lösa frågan medelst införande av en fastighetsskatt, en inkomst- och förmögenhetsskatt samt vid sidan därav skogsaccis och jordvärdestegringsskatt. Det Landénska förslaget åter upptager egendomsskatt, inkomstskatt, förmögenhetsskatt och jordvärdestegringsskatt såsom lämpliga skattetyper, men utesluter skogsaccisen, vilken av förslagsställaren icke anses hava något berättigande i ett kommunalt skattesystem, som i likhet med hans förslag inrymmer såväl en objektskatt å skogens förmögenhetsvärde som ock en inkomstskatt på skogens behållna avkastning.

En granskning av dessa lagförslag har synts Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande giva anledning till följande erinringar och uttalanden.

Med avseende å *den fasta egendomen* syfta båda förslagen och det med rätta till en väsentlig skärpning av skattskyldigheten utöver vad hittills varit densamma ålagd. Enligt dessa skola nämligen fastigheterna dels beskattas efter åsatt taxeringsvärde, en ren objektskatt utan hänsyn till fastighetens avkastning, och dels är avkastningen avsedd att tagas till beskattning, i den mån sådan uppstår hos ägaren eller innehavaren av den fasta egendomen. Därtill kommer enligt det Landénska förslaget, att lös egendom i vissa fall, då den ingår såsom beståndsdel av en anläggning för näringsdrift, jämväl skall upptagas och taxeras till egendomsskatt och i sådant hänseende jämföras med den fasta egendomen, med vilken den genom sin användning är intimt förenad.

I skattereglerande riktning torde ock komma att verka bestämmelserna i förevarande lagförslag därom, att fast egendoms taxeringsvärde skall beräknas efter saluvärdet. De i nu gällande författningar förekommande stadganden om olika grunder för fast egendoms uppskattning och värdering hava nämligen icke varit ägnade att befordra egendommarnas uppskattning till nöjaktigt belopp, utan i allmänhet hava taxeringsvärdena, särskilt å landsbygden, kommit att framstå såsom synnerligen låga. Ett avhjälpande av denna olägenhet måste anses vara högeligen av behovet påkallat och torde med tillämpning av de föreliggande förslagen vara påräkneligt att vinnas.

Nära sammanhängande med fastighetsbeskattningen är även beskattningen av skog och skogsmark. I detta hänseende utgå de båda förslagen från delvis olika uppfattning. Under det Landénska förslaget betraktar skogen och skogsmarken såsom varje annan del av fastigheten och tillmäter densamma skattskyldighet efter samma måttstock som all annan

fast egendom, gör det Eiserman-von Wolckerska förslaget skillnad mellan skogsmarken och skog till husbehov, å ena sidan, samt skog utöver husbehovet, å andra sidan. I förra delen föreslås skogen och skogsmarken att tagas till beskattning gemensamt med fastigheten, varemot den utöver husbehovet befintliga skogen blir enligt detta förslag taxerad särskilt för sig och påföres skatt efter en något billigare skatteskala än som gäller för jordbruksfastighet i allmänhet. Då man sedan kommer till inkomstbeskattningen, framträder samma skillnad uti förslagen, i det att Landénska förslaget såsom inkomst av fast egendom upptager inkomst av skogsbruk med dess binärningar utan någon inskränkning, varemot det av Eiserman och von Wolcker framlagda förslaget rubricerar inkomst av skogsbruk såsom inkomst av jordbruksfastighet, endast såvitt därigenom tillgodogöres andra skogsprodukter än virke eller tillgodoses behovet av vedbrand samt stängsel-, slöjd och underhållsvirke. Med denna åtskillnad i avseende å skogsbrukets taxering bibehåller det Eiserman-von Wolckerska förslaget skogsaccis att utgå efter samma grunder som hittills, men herr Landén anser skogsaccisen böra avskaffas såsom ej hemmahörande uti ett skattesystem av nu ifrågavarande slag.

Enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes uppfattning är det av herr Landén framlagda förslaget till sina yttre konturer vida enklare och i praktiken mycket lättare att tillämpa än de grunder, som av herrar Eiserman och von Wolcker förordats. Såvitt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande kunnat finna, skulle också kommunerna genom detta förslag tillföras inkomster av skog i minst lika stor omfattning, som det Eiserman-von Wolckerska förslaget vore ägnat att medföra, och någon olägenhet i sådant hänseende bör därför ej vara att befara. I valet mellan dessa båda olika förslag anser sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande fördenskull böra uttala sig för det av herr Landén framlagda förslaget och förorda detsamma till antagande.

För lösningen av frågan om *den kommunala inkomstbeskattningen* hava de föreliggande förslagen sökt sig olika utvägar. Det Eiserman-von Wolckerska förslaget lägger tyngdpunkten härvid på en avkastnings-skatt, avsedd att träffa nettoavkastningen av varje förvärvskälla för sig, men föreslår därjämte en allmän och rent personlig inkomst- och förmögenhetsskatt, vilken dock endast intager en supplementär ställning i det kommunala skattesystemet och är ämnad tagas i anspråk, först sedan den kommunala skattskyldigheten å fastighet och avkastning med tillämpning av de repartitionsgrunder, som därför kunna varda bestämda, nått en viss höjdgräns, som enligt förslaget dock icke vore till siffran bestämd. Det Landénska förslaget åter har endast en skattetypp för in-

komstens eller avkastningens kommunala bidragsskyldighet, nämligen den kommunala inkomstskatten, vilken jämte den kommunala egendoms-skatten skall på den allmänna beskattningens väg tillgodose kommunens behov av intäkter. Denna inkomstskatt är dock icke såsom motsvarande skatt till staten att betrakta såsom någon allmän inkomstskatt, utgående av en skattskyldigs samlade inkomst, utan beräknas på den skattskyldiges inkomster inom varje särskild kommun och motsvarar alltså närmast en avkastningsskatt enligt det av herrar Eiserman och von Wolcker framlagda förslaget.

Vart och ett av dessa förslag synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande hava förtjänster, som med fördel kunna utnyttjas för den förestående skattereformen. Det Eiserman-von Wolckerska förslaget verkar i stort sett fylligare men medför å sin sida en mera invecklad procedur, än det Landénska förslaget påkallar. Därtill kommer, att det förra förslaget, som drabbar inkomsttagarna med en dubbel beskattning, nämligen avkastningsskatt och inkomstskatt, kan befaras bliva särskilt för löntagare alltför betungande och att den utjämning i skattebördans fördelning, som utgör huvudändamålet med reformen, till följd därav ej nöjaktigt uppnås. Farhågan därför måste framstå så mycket större, som vid taxering till avkastningsskatt avdrag ej skulle få ske för skuldränta, utan den skuldsatte tjänstemannen och arbetaren nödgas fortfarande såsom hittills lämna skattebidrag till kommunen i samma omfattning som den skuldfria löntagaren, vilken dock på grund av sin frihet från tyngande skuld har en vida starkare ekonomisk ställning än den förre. I betraktande av dessa omständigheter finner sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke kunna i nu förevarande hänseende biträda det av herrar Eiserman och von Wolcker framlagda förslaget, med mindre än detta i princip omlägges därhän, att löntagaren vid utgörande av skatt till kommun för inkomst av sitt arbete medgives rätt att göra avdrag för skuldräntor, utan anser i motsatt fall det vara lyckligare, att det Landénska förslaget toges till grund för lagstiftning i ämnet.

En förtjänst hos båda förslagen är, att de för det kommunala skattebehovet taga till utnyttjande den aktieägare tillkommande utdelning från aktiebolag. Med den alltmer framträdande benägenheten för sammanlutningar under aktiebolags form, synes en omläggning av skattskyldigheten i sådan riktning vara oavvisligt av behovet påkallad. Visserligen har däremot blivit anmärkt, att en dubbelbeskattning skulle uppstå, om såväl aktiebolagens årsinkomster som aktieägarnas årliga utdelningar finge sig ålagd skattskyldighet. En sådan dubbelbeskattning, i

den mån den kan anses förefinnas, torde dock icke vara mera anmärkningsvärd än många andra liknande företeelser inom vårt beskattningsväsende. I sådant hänseende vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande erinra om, att en ecklesiastik boställshavare, vars boställe blivit av länsstyrelse och domkapitel i författningsenlig ordning utarrenderat, måste erlägga inkomstbevollning för den arrendeavgift, han för bostället upp-
bär, under det att arrendatorn beskattas till bevollning med sex procent å boställets taxeringsvärde för den inkomst, bostället såsom fastighet beräknas lämna. En dubbelbeskattning kan ju även här anses föreligga, men sedan flera år torde dock beskattningen av indelningshavare och arrendator till ecklesiastik jord hava tillämpats efter nu angivna grunder. För övrigt lærer dock kunna ifrågasättas, huruvida en beskattning av aktiebolaget för dess årsvinst och aktieägarna för deras årsutdelning verkligen innebär någon dubbelbeskattning. Enligt det Eiserman-von Wolckerska förslaget, som beskattar aktiebolagens årsvinster medelst avkastningsskatt men frikallar från sådan skatt aktieägarna, vilka i stället underkastas beskattning för sin aktieutdelning medelst inkomstskatt, torde i varje fall dubbelbeskattning icke få anses föreligga, och enligt Landénska förslaget lærer knappast ej heller så vara förhållandet. Härmed må emellertid vara huru som helst. Intresseprincipens kraftigare tillämpning inom den kommunala beskattningens område kräver med nödvändighet, att en blivande skattereform tager sikte jämväl på nu ifrågavarande skatteföremål och att aktieägare, i motsats till vad hittills varit fallet, bliva underkastade kommunal beskattning för de inkomster, som i form av utdelning tillkomma dem av aktiebolags årsvinst.

Huru de olika lagförslagen, som nu föreligga till granskning, kunna komma att verka och medföra förändring i den kommunala skattskyldighetens fördelning, är i frågans nuvarande läge icke gott att förutsäga. En provtaxering med tillämpning av de föreslagna nya skatteprinciperna kan i sådant hänseende bliva mera vägledande än de teoretiska utredningar, som ett kommittébetänkande är ägnat att lämna, och vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande för sin del förorda, att sådan provtaxering företages, innan frågan blir föremål för statsmakternas avgörande.

Mariestad i landskontoret den 24 maj 1918.

Underdånigst:

Landshövdingämbetet:

HUGO SANDÉN.

EINAR JOHNSON.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Värmlands län.

Till Konungen.

Jämlikt nådig remisskrivelse den 25 maj 1917 anbefalld att efter vederbörandes hörande inkomma med utlåtande över särskilda sakkunnigas förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet och därvid taga i övervägande jämväl bilagt betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen, får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande underdånigst härigenom anföra följande.

Genom allmän kungörelse av den 8 juni 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande lämnat kommunala myndigheter och enskilda tillfälle taga del av förslaget och betänkandet, utan att någon härav sig begagnat. Från Värmlands läns landsting bifogas emellertid ett i ämnet avgivet utlåtande.

Det föreliggande förslaget utmynnar i dels en objektskatt, utgående från egendomens kapitalvärde, dels i en skatt på avkastningen och dels i en kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt. Motiven till dessa nya grunder för kommunala skattskyldigheten, som i huvudsak hänförde sig till intressegemenskapen med kommunen och ett större hänsynstagande till den personliga skatteförmågan, torde principiellt sett få anses befogade, och Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande finner sig härutinnan böra uttala den mening, att de sakkunniga härför anført skäl, som icke kunna bestridas. Bristerna i nuvarande bevillningsförordning, helt visst länge kännbara, hava med tiden blivit så stora, att icke mera än en mening torde råda om behovet av nya grunder för kommunala skattskyldigheten. Särskilt i fråga om skuldränteavdrag för löneinkomst och för fast egendom liksom frånvaron av de rent personliga synpunkterna hade det ohållbara i bevillningsförordningen fått sin belysning. Förslagets allmänna riktning mot en starkare belastning av egendomsbesittning i form av objektbeskattning och härav följande förskjutning av skattebördan har visat sig såsom ofrånkomlig för reformens möjliggörande.

Beträffande den fasta egendomen har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande förut på förekommen anledning avgivit utlåtande, i vad förslaget anginge under kammarkollegii vård och inseende stående fast egendom av publik natur, i vilken del av förslaget underdånigt utlåtande avgivits den 30 nästlidne november, och har Eders Kungl. Maj:ts be-

fallningshavande, som härjämte bifogar en avskrift av samma utlåtande, ansett sig i detta sammanhang böra uttala sig allenast om den fasta egendom, som icke vore till sådan kategori hänförlig eller i huvudsak till enskild fast egendom. Med taxeringsvärdets grundande på allmänna saluvärdet möter den måhända viktigaste nybeten i förslaget. De sakkunniga hava sålunda här såsom huvudregel uppsatt, att jordbruksfastighet skall taxeras till sitt oavkortade saluvärde, däri även växande skog skulle ingå med sitt fulla saluvärde eller, såsom det för skog plägar kallas, »realisationsvärdet». Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande finner dessa beskattningsgrunder mindre välbetänkta. Det är nämligen tydligt, att det värde, som vid en skogs hastiga realisation kan utvinnas ur densamma, är avsevärt större än det värde, som erhålles genom kapitalisering efter vanlig räntefot av samma skogs årliga nettoavkastning under uthålligt rationellt skogsbruk, och det torde ej kunna förnekas, att det är virkeskapitalets realisationsvärde, som kommer till synes då skogsegendomar byta ägare i allmän handel.

Den av de sakkunniga föreslagna bestämmelsen, att betalda köpeskillningar skola läggas till grund vid taxeringsvärdenas bestämmande, komme sålunda att medföra, att virkeskapitalen skulle beskattas efter sina realisationsvärden och ej efter sina uthållighetsvärden.

Den hårda beskattning av den växande skogen, som bleve följden av tillämpningen av sådana beskattningsgrunder, skulle med all sannolikhet medföra från nationalekonomisk synpunkt förkastliga skogsavverkningar och sålunda vara ägnad att direkt motverka de åtgärder, som staten vidtagit för att befordra bevarandet och ökandet av rikets skogskapital.

Det särskilda skogsvärde, som skulle åsättas skog utöver husbehovet, har av de sakkunniga ansetts betingad därav, att det rena skogskapitalet syntes böra påkalla en lindrigare bidragsskyldighet än fastigheten i övrigt. Vad de sakkunniga härutinnan föreslagit synes emellertid innebära ett uppslag, om vars lämplighet Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke funnit sig övertygad. En dylik särdelning av fastighetsvärdet kunde möjligen äga ett teoretiskt berättigande, men torde från praktisk synpunkt endast bereda olägenheter och i hög grad vara ägnad att inveckla problemet. Redan svårigheten att skilja mellan de olika slagen av egendomens skog syntes göra lämpligheten av specialvärden ganska tvivelaktig, helst det kunde befaras, att taxeringen av ett på grund av avverkningar ständigt växlande skogsvärde komme att giva anledning till godtyckligheter vid dess bestämmande. En för långt driven specialisering av taxeringsvärdena vore i allt fall ägnad att verka

tyngande på taxeringsarbetet. Då enligt förslaget den lindrigare skattskyldigheten för skogsvärdet skulle kompenseras genom skogsaccisen, har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande jämväl föranletts till det uttalande, att då fast egendom skulle beskattas till såväl fastighetsskatt som till inkomst och den växande skogen i samband härmed bör i båda dessa hänseenden beskattas, synes följdriktigheten kräva, att den särskilda taxeringen till skogsaccis i och med kommunalskattefrågans lösning i nu föreliggande riktning komme att sakna berättigande.

Vid sidan av den efter taxeringsvärdet utgående fastighetsskatten innefattar förslaget en därmed kombinerad allmän avkastningsskatt, avsedd att träffa nettoavkastningen av varje förvärvskälla, samt en allmän rent personlig inkomst- och förmögenhetsskatt efter skatteförmågan, tillika progressiv. I denna del av förslaget möta nyheter, som för vanlig uppfattning verka främmande och därtill synnerligen komplicerade, särskilt beträffande tanken att till avkastning hänföra jämväl den rena arbetsinkomsten. Att i avkastningsbegreppet inrymma exempelvis tjänstemannens eller kroppsarbetarens löneinkomst bliver desto betänkligare, som denna avkastning skulle göras till föremål för beskattning i ännu en ny skatteform under benämning »inkomst». Emot uppfattningen att här skulle ligga en dubbelbeskattning har väl lämnats ett ingående bemötande, men Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande har icke kunnat frigöra sig från tvekan om förslagets lämplighet i denna del. En mot nuvarande bevillningsförfordning mest framträdande anmärkning har just varit ett oskäligt tungt beskattande av den lätt kontrollerbara arbetsinkomsten, medan inkomst av annat slag mera sluppit undan. Om också, såsom de sakkunniga velat göra gällande, dubbelbeskattning vore endast skenbar, kunde dock icke förnekas, att sådan dock vore i formellt hänseende påvisbar, helst arbetsinkomsten skulle beskattas i en och samma kommun till såväl avkastningsskatt som inkomst- och förmögenhetsskatt och därtill, i den mån konventionella avdrag icke föreläge, till samma belopp. Med det föreslagna beskattningssystemet följde vidare svårigheter att urskilja de olika beskattningsgrupperna med dithörande inkomstarter liksom att bedöma de för dem var för sig gällande specialstadganden. Dessa svårigheter, som bland annat härledde sig från den föreslagna uppdelningen av förvärvskällan jordbruksfastighet och från skogsaccisens bibehållande, framträdde exempelvis i §§ 17, 24 och 43 av förslaget, innefattande bestämmelser om den olika skattskyldigheten för olika slag av skogsprodukter, och syntes än ytterligare belysande för Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes

mening rörande skogsaccisens ställning i ett nytt kommunalt beskattningssystem.

Den föreslagna medeltalsberäkningen, som av de sakkunniga förut-sattes såsom en i viss omfattning nödvändig form för avkastningsskatten, syntes vidare ägnad att ingiva allvarliga betänkligheter från synpunkten av dess utförbarhet, i främsta rummet med hänsyn till det tyngande arbete, som härigenom komme att påläggas de taxerande myndigheterna. I denna del är Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i tillfälle att bygga på en från krigskonjunkturbeskattningen hämtad erfarenhet, enligt vilken sammanställningar av flera års taxeringar visat sig innebära ett i ovanlig grad tidsödande arbete. Då beräkningssättet nu skulle inbegripa samtliga taxeringssummor inom de huvudsakliga beskattnings-grupperna, är klart, att i större kommuner taxeringsnämnderna skulle med denna utbyggnad tilldelas övermåttan stora uppgifter, utan att härmed förenade ekonomiska fördelar för kommunen kunde anses påtagliga, och då redan de första stegen på det nya området bleve för taxerings-arbetet tillräckligt prövande, bjöde försiktigheten att tillsvidare avstå från en nyhet, som helt visst bidroge till skatteproblemets inveckling.

Vad särskilt anginge avkastningsskatten leder förslaget vidare in på flera för den äldre uppfattningen främmande grundsatser, bland vilka avkastningens beräkande utan avdragsrätt för skuldräntor framträdde såsom den mest genomgripande. Denna nya princip vore uppenbarligen av den allra största räckvidd, i främsta rummet för jordbruket och näringsverksamhet i allmänhet, men även för inkomsten från tjänste-anställning och annan förvärvsverksamhet. Erinringarna härutinnan innefatta emellertid icke någon anmärkning mot denna del av förslaget, vilket tvärtom måste tillerkännas den största grundlighet i motivering och utarbetande, utan har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande endast velat giva uttryck åt det mera allmänna omdömet, att ett skattesystem, som så fullständigt avlägsnade sig från gängse föreställningssätt, fått den räckvidd, att Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke tilltror sig bedöma dess verkningar i ena eller andra riktningen. Skäl syntes väl föreligga för ett antagande, att förslaget, enligt dess syftemål, komme att leda till sådan förskjutning av skattebördan, att fasta egendomen och näringsverksamhet i allmänhet kommer att med intressebeskattningens införande tilldelas en häremot svarande större andel av denna börda än vad för närvarande vore förhållandet. Men i vad mån sådan förskjutning komme att överstiga det skäligen, undandrager sig helt visst ett närmare bedömande, ehuru väl de sakkunniga ansett det kunna förut-sättas, att för landskommunernas vidkommande en dylik verkan skall

hålla sig inom det mått, som av intresseprincipens tillämpning kan anses påkallat, utan att i något fall nå över det rimliga.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som, efter övervägande av förslagets huvudsakliga riktlinjer, funnit detsamma allt för vittgående och till sina verkningar oberäkneligt, har emellertid ansett sig icke kunna uttala något tillstyrkande av förslaget. Ett från flera håll uttalat önskemål om anställande av försökstaxering har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande dock funnit värt synnerligt beaktande och får därför uttala anslutning till en sådan tanke. En dylik taxering, som givetvis bör utföras utan medeltalsberäkning, lärer dock, på sätt av de sakkunniga erinrats, böra grundas på en under de skattskyldigas medverkan på de nya grunderna inom något antal kommuner företagen taxering med tillhjälp av särskilda efter dessa grunder uppställda deklarationsblanketter.

I fråga om de sakkunnigas förslag att grunda taxeringsvärdet på fastighetens allmänna saluvärde har undertecknad, föredragande, uttalat avvikande mening enligt bifogade protokollsutdrag.

Karlstad i landskontoret den 31 januari 1918.

Underdånigst:
GERH. DYRSSEN.

Ture Broström.

Utdrag av protokollet, hållet inför Kungl. Maj:ts befallningshavande i Värmlands län å landskontoret i Karlstad den 31 januari 1918.

Efter avslutad föredragning av kommunalskattesakkunnigas förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet jämte därvid fogat särskilt betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen, beslöts underdånigt utlåtande enligt brevkonceptet denna dag.

I fråga om förslaget att grunda taxeringsvärdet på fastighetens allmänna saluvärde har undertecknad, föredragande, uttalat avvikande mening under yttrande:

»Med taxeringsvärdets grundande på allmänna saluvärdet möter den

måhända viktigaste nyheten i förslaget, därutinnan jag efter ingående undersökning emellertid funnit att denna taxeringsgrund i stor utsträckning redan tillämpats inom Värmlands län såsom i huvudsak överensstämmande med bevillningsförordningens anvisning rörande verkliga värdet. Med objektbeskattningens införande synes ej heller förenligt att grunda taxeringsvärdet på annat än saluvärdet, medan avkastnings-synpunkten bör komma till beaktande först vid inkomstens uppskattande. Emot avkastningsprincipen talade för övrigt den av erfarenheterna bekräftade svårigheten att bedöma jordbruksfastighets avkastning, särskilt i avseende å skogen, vartill komme, att fastighet ofta kunde utan någon avkastning representera höga värden. Jag föranlätas alltså att i denna del uttala min principiella anslutning till förslaget med därvid fogade betänkande.» Som ovan.

Ture Broström.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Örebro län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anbefallts att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över ett av särskilt tillkallade sakkunniga avgivet förslag till lag om kommunal taxering och skattskyldighet, därvid Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande jämväl hade att taga i övervägande ett av landskamreraren Otto V. Landén utarbetat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen.

Till åtlydnad härav får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, med bifogande av från länets landsting inkommet utlåtande och under tillkännagivande, att icke några kommunala myndigheter begagnat sig av det dem lämnade tillfälle att yttra sig i ärendet, i underdånighet anföra följande.

De sakkunniga hava enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes uppfattning i sitt förslag på ett följdriktigt och i allt väsentligt lyckligt sätt tillämpat de principer, som böra vara de ledande vid en reform av

var kommunala skattelagstiftning. Förslaget bryter i mycket med de grunder, varpå den nu gällande bevillningsförfordningen är byggd, men med hänsyn till de många och stora brister, som vidlåda denna författning såsom en kommunal skattelag, är sådant både naturligt och nödvändigt. Däremot har det i den del, där sådant kunnat ske, i görligaste måtto anpassats efter bestämmelserna i gällande förfordning om inkomst- och förmögenhetsskatt till staten. Det synes därför Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som om detta förslag skulle i huvudsak väl lämpa sig att läggas till grund för en ny kommunal skattelag, ehuru Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anser sig i vissa avseenden hava skäl till erinringar emot detsamma.

Landskamreraren Landéns förslag torde däremot icke vara fullt lika gott, ehuru det i åtskilliga detaljer kan hava företräden. Det överensstämmer visserligen mera med de nu gällande skatteförfattningarna, men följdén därav har också blivit den, att i detsamma ingått en del äldre bestämmelser, som synnerligen väl hade behövt rensas bort och ersättas med andra. Ett exempel därpå är bestämmelsen om beskattningsort i fråga om rörelse eller yrke, som drives inom skilda kommuner. Bibehållandet av bestämmelsen om rätt till avdrag för ränta å lånt rörelsekapital i den form, Landén föreslagit, komme givetvis att fortfarande medföra samma svårigheter för taxeringsmyndigheterna och vålla samma orättvisor som hittills. Det torde väl nämligen få anses givet, att skuldsatt skattskyldig, som bör beskattas inom skilda kommuner och därav inom någon eller några för inkomst av fast egendom eller av rörelse eller yrke, i de flesta fall skulle söka förlägga huvudparten av, om icke hela, skuldränteavdraget till den eller de kommuner, dit det med hänsyn till hans egna intressen vore förmånligast. Och det skulle nog ofta visa sig synnerligen svårt, ibland omöjligt för taxeringsmyndigheterna att behörigen pröva rättmätigheten av den skattskyldiges fördelningsförslag därutinnan. För övrigt bleve det nog också ofta omöjligt för denne själv att rättvist verkställa en sådan fördelning. Därjämte komme också bestämmelsen om rätt till avdrag för skuldränta säkerligen att verka därhän, att näringarna icke, såsom åsyftat är, bleve beskattade högre än den rena arbetsinkomsten, utan i regel snarare tvärtom, enär de flesta näringsföretag torde arbeta med upplånat kapital, varemot väl endast en mindre del av de enskilda, som genom arbete bereda sig inkomst, äro, åtminstone i någon avsevärd mån, skuldsatta.

Om Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande därför anser, att de sakkunniges förslag äger företräde framför Landéns trots det senares närmare överensstämmelser med gällande skatteförfattningar, har Eders

Kungl. Maj:ts befallningshavande likväl icke kunnat dela sakkunniges mening i ett par avseenden, nämligen i fråga om beskattningen av utdelning å aktier och av aktiebolags vinst.

Sakkunnige hava i sitt förslag från avkastningsskatt undantagit aktier och lotter i solidariska bankbolag och såsom skäl härför anført det förr alltid åberopade, att den avkastning aktien eller banklotten giver redan blivit beskattad genom skatten på aktiebolagets vinst, varför dubbelbeskattning skulle uppkomma, om skatt därjämte lades på utdelningen. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande delar emellertid i denna fråga den av landskamreraren Landén förfäktade meningen och anser för sin del att — även om dubbelbeskattning härigenom må anses uppkomma, ett förhållande, vartill vår nu gällande förordning om inkomstskatt till staten dock icke tagit någon hänsyn — såväl aktie- eller lottägaren bör erlægga avkastningsskatt för sin utdelning å aktien eller lotten som även aktiebolaget eller banken för hela vinsten oavkortad. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande vill därvid påpeka att, om dubbelbeskattning skulle anses härigenom uppkomma, detta fall icke bleve det enda, där sådan inträffade. Det torde väl nämligen få anses givet, att, då avdrag för skuldränta icke medgives, den avkastning, utlånat kapital lämnar, på grund därav blir beskattad både i form av ränta och såsom vinst i det företag, som upplånat kapitalet. Såsom en konsekvens av den bestämmelse i förslaget, att avdrag för skuldränta icke kan medgivas vid taxering till avkastningsskatt, synes därför kunna följa *dels*, att ett aktiebolag vid dess taxering till avkastningsskatt icke kan få avräkning för utdelningen till aktieägarna, *och dels*, att aktieägarna skola taxeras till avkastningsskatt för den dem tillkommande aktieutdelningen lika väl som räntetagarna för sin ränta. Bevillningsförordningens bestämmelse, att utdelning på aktier och å lotter i solidariska bankbolag ej skola beskattas såsom inkomst av kapital, anses allmänt som en av de största orättvisorna i det nuvarande beskattningssystemet. Det bör icke heller kunna väcka förvåning, att en löntagare, som får erlægga skatt till kommunen för all den inkomst, han kan bereda sig genom sitt arbete, känner sig lindrigt sagt mindre välvilligt stämd emot ett skattesystem, som låter hans granne, rentieren, vilken har sin förmögenhet placerad uteslutande i aktier, gå alldeles fri från kommunalskatt. Den ändring till det bättre härutinnan, som enligt förslaget skulle inträda därigenom, att för aktieutdelning skulle erläggas kommunal inkomstskatt, komme i verkligheten att bliva skäligen obetydlig, alldenstund denna skatt dels är avsedd att utgå efter en maximiskatteskala, som ej får överskridas, och dels även skulle träffa alla de

enskilda skattskyldiga, vilka måste erlägga avkastningsskatt. Aktieutdelning är numera en mycket vanlig inkomstpost hos den enskilde och hos många av de ekonomiskt bättre situerade utgör den huvudparten av intäkterna. Skulle sådan utdelning undantagas från avkastningsskatt, komme därför icke att vinnas den reglering och utjämning av skatetrycket inom kommunen, som reformen avser att åstadkomma. Härtill kommer, att enligt allmän uppfattning placering av penningar i aktier är av alldeles samma natur som deras insättning i bank. Denna form av kapitalplacering väljes i regel för att erhålla bättre avkastning av kapitalet både direkt genom högre utdelning än den gällande räntan och indirekt genom att för denna utdelning undgå beskattning. Ofta tillkommer visserligen även det syftemålet att ytterligare öka avkastningen genom handel med aktierna. Att särskilt gynna en sådan kapitalplacering kan icke vara rätt. Icke heller synes intresseprincipen betinga någon undantagsställning för den avkastning, som består i utdelning på aktier. Ty aktieägaren har ju alldeles samma möjlighet som räntetagaren att draga nytta av kommunens allmänna anstalter och vållar den alldeles samma utgifter.

I sammanhang härmed vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande uttala såsom sin mening, att jämväl sådan utdelning, som består i s. k. gratisaktier, utgör verklig utdelning, som bör beskattas såsom intäkt likaväl som kontant utdelning. Rent formellt sett kan visserligen sägas, att aktieägare, som fått sin utdelning i form av nya aktier i bolaget, därigenom icke erhållit större andel i bolagets tillgångar än han förut ägde. Men det lär å andra sidan icke kunna påstås, att han icke erhållit någon avkastning av sina äldre aktier. Hans ställning är en helt annan än om den för gratisaktierna använda del av bolagets tillgångar innehållits åt bolaget. Han bör sålunda kunna genom realisering av gratisaktierna omedelbart bereda sig den kontanta utdelning, som utblivit genom gratisaktiernas utlämnande. Det förefaller också, som om det vore meningslöst att, såsom nu blivit synnerligen vanligt, använda bolagets fonder till utgivande av gratisaktier åt aktieägarna, om icke därmed avsåges att bereda dem någon ekonomisk fördel. Ty från bolagets synpunkt kan det givetvis icke vara någon fördel, att dess fonder och därigenom dess inre styrka och möjligheter till utveckling på detta sätt minskas. Reellt sett har den aktieägare, som fått sin utdelning i form av gratisaktier, uppburit beskattningsbar avkastning av sina gamla aktier likaväl som den, vilken uppburit kontant utdelning. Det är också uppenbart, att denna form för utdelningen, som före vår nu gällande inkomstskatteförordnings tillkomst icke torde varit så vanlig, väljes

huvudsakligen av det skälet, att aktieägarna skola undgå all beskattning för aktiernas avkastning. Det synes icke finnas anledning att särskilt uppmuntra ett sådant förfaringssätt. De sakkunnige, som äro av den mening, att utdelning av gratisaktier icke bör anses såsom beskattningsbar avkastning, framhålla, att det därför icke är avsikten, att aktieägaren skall undgå beskattning för sådan utdelning; den bör ske, om icke förr, så vid bolagets upplösning, då skatt bör erläggas för all den utdelning, aktieägaren bekommer och som icke innefattar återbetalning av de av aktieägaren tillskjutna medel. Men, oavsett svårigheten att avgöra, *vad* som då bör beskattas, är det icke alls givet, att bolaget vid upplösningen äger kvar så stora tillgångar, att någon beskattning av utdelningen överhuvudtaget kan äga rum. Skulle så icke vara fallet blir ju följden den, att den utdelning, som förut lämnats i form av gratisaktier, undgår all beskattning. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anser det därför rätt och lämpligt, att i den nya lagens anvisningar intages uttrycklig bestämmelse därom, att utdelning i form av gratisaktier skall beskattas på samma sätt som kontant utdelning.

Enligt de sakkunniges förslag skulle kommunal inkomstskatt erläggas endast av svenska och i vissa fall utländska *medborgare*. Det förefaller ju också, som om det icke skulle stå i full överensstämmelse med den princip, på vilken denna form av kommunal skattskyldighet blivit uppbyggd, att lägga den på andra än enskilda personer. Men en sådan tillämpning av principen leder dock till, att vissa skattesubjekt, nämligen aktiebolagen, bliva oskäligt gynnade — i detta fall, då det gäller att genom beskattningen uttaga en bestämd skattesumma, direkt på bekostnad av övriga skattskyldiga inom kommunen. Redan genom den allmänna lagen har den sammanslutning, som sker under aktiebolagets form, tillerkänts en särskilt gynnad ställning. Den enskilde, som direkt använder sitt kapital till att därmed själv driva en näring, kan alltid löpa större risk, än om han använder samma kapital till inköp av aktier i ett aktiebolag, som har till ändamål att driva samma näring. För den utanför stående framstår det då som en naturlig sak, att aktiebolaget åtminstone i fullkomligt lika grad som den enskilde borde få deltaga i bärandet av de allmänna skattebördorna. Det är ju visserligen riktigt, att aktiebolaget icke är någon fysisk person, vars skatteförmåga kan mätas efter rent personliga förhållanden. Men vill man med den kommunala inkomstskatten träffa den verkliga skatteförmågan, synes det Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, att den sammanslutning, som fått aktiebolagets form, icke bör undgå denna skatt. Den uppfattningen torde numera också hava ingått i det allmänna medvetandet,

att aktiebolaget är ett fullt självständigt rättssubjekt, helt och hållet fristående från aktieägarna, vilka oftast icke hava någon annan beröring med bolaget än den, som består i att lyfta utdelningen. I verkligheten är aktiebolaget givetvis också mera skattekraftigt än den enskilde, som genom sin verksamhet bereder sig motsvarande inkomst. Det synes därför icke finnas giltig anledning till att låta aktiebolaget även i fråga om beskattning intaga en mera gynnad ställning än den enskilde. Då staten nu också uttager inkomstskatt av aktiebolag likaväl som av enskilda, finner Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande jämväl däri ett stöd för sin uppfattning, att sådant bolag även bör erlægga kommunal inkomstskatt. Med aktiebolag bör jämväl i detta avseende likställas solidariskt bankbolag.

Det är givet, att ganska stora svårigheter skola framställa sig, när det gäller att bestämma åt vilken kommun beskattningsrätten i detta fall bör tillerkännas, svårigheter, som icke kunna uppkomma i fråga om inkomstskatten till staten. Men dessa svårigheter måste vara överkomliga och de sakkunniga hava också antytt, att möjligheter finnas till frågans lösning.

Såväl i de sakkunnigas som i Landéns förslag synes vara förutsatt, att det tekniska förfarandet med taxeringen enligt de föreslagna lagarna skulle ske i ungefärligen samma ordning som nu, sålunda av samma taxeringsmyndigheter som ock i sammanhang med taxeringen till statens inkomst- och förmögenhetsskatt; dock hava de sakkunnige tänkt sig, att fastighetstaxeringen skulle verkställas av särskilda taxeringsnämnder. Men även med den lindring i arbetet, som härigenom skulle beredas de, om så får sägas, ordinarie taxeringsnämnderna, synes det arbete, som enligt båda förslagen, men framförallt enligt de sakkunniges, skulle komma att åvila taxeringsnämnderna och kanske i än högre grad vederbörande granskningsmyndigheter, bliva så förmerat och vidlyftigt, att det med fog kan ifrågasättas, huruvida det skall bliva möjligt att inom föreskriven tid medhinna allt. Det torde vara väl känt, att taxeringsarbetet redan enligt nu gällande skattelagar på många håll endast med synnerlig svårighet låter sig verkställas inom den föresatta tiden. Huru det då skall låta sig göra, när helt och hållet nya skattelagar med så genomgripande ändringar som de nu föreslagna skola komma i tillämpning, synes svårt att förstå. Det är icke nog med, att taxeringsmyndigheterna, åtminstone under de första åren efter det den nya lagen trätt i kraft, måste komma att arbeta tyngre och långsammare på grund av ovanan vid de många nya bestämmelserna; de skattskyldiga komma av samma anledning att i än högre grad bidraga

till arbetets ökning och försvårande. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande vill därför med all kraft framhålla nödvändigheten av, att de skattskyldiges uppgiftsplikt betydligt utvidgas och att de nya deklara-tionsformulär, som måste uppställas, utarbetas med synnerlig omsorg och förses med tillräckligt fullständiga och tydliga anvisningar. Där-jämte synes behöfligt, att tiden, inom vilken uppgifter och deklara-tioner skola avgivas, tillbakaflyttas för att bereda taxeringsnämnderna något längre tid för uppgifternas granskande.

Vad slutligen beträffar arbetet med granskningen av taxerings-nämndernas arbete för denna taxering, lär väl den icke kunna läggas på Kungl. Maj:ts befallningshavande, då redan arbetet med granskningen av taxeringen för statsbeskattningen är så omfattande, att det endast med största svårighet hinner verkställas. Det torde därför icke stå annan utväg öppen än att överlämna arbetet med granskningen av den kommunala skattetaxeringen antingen åt någon särskilt för ändamålet tillsatt nämnd eller direkt åt provningsnämnden.

Örebro slott i landskansliet den 29 april 1918.

Underdånigst:

KARL J. BERGSTROM.

Knut Norrsell.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Västmanlands län.

Till Konungen.

Uti nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:t anbefallt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i Västmanlands län att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över ett utav landskamreraren G. V. Eiserman och f. d. kammarrättsrådet E. von Wolcker den 16 april 1917 avgivet förslag till lag angående kom-munal taxering och skattskyldighet, därvid Eders Kungl. Maj:ts befall-ningshavande hade att taga i övervägande jämväl ett av landskamreraren Otto V. Landén den 31 januari samma år avlämnat betänkande om all-

männen grunder för den kommunala skattereformen med utkast till lag om kommunal beskattning, I—III avdelningarna.

Sedan i anledning härav Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande uti allmän kungörelse den 5 november 1917 lämnat vederbörande kommunala myndigheter i länet tillfälle att före den 1 januari innevarande år till Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande inkomma med utlåtanden över ovannämnda lagförslag och betänkande utan att dock från berörda myndigheter något yttrande i ämnet till Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande inkommit, får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, med överlämnande av bifogade från länets landsting inkomna underdåniga yttrande, i underdånighet anföra följande.

Efter det genom 1910 års skattereform kommunalbeskattningen reellt sett lösts från sitt sammanhang med statsbeskattningen, har såsom en bjudande nödvändighet framstått avvägbringandet av en från grunden reformerad kommunal skattelagstiftning, ett krav, som betingats av dels de kommunala utskyldernas starka stegring och dels bristerna i det nuvarande kommunala skattesystemet.

Dessa brister äro enligt den allmänna uppfattningen, att skattetrycket inom varje kommun ofta är ojämnt och ej står i tillbörligt förhållande till den skattskyldiges gagn och intresse, vilket tagit sig uttryck däri, att dels fastighetsägarna och näringsföretagen äro för svagt beskattade, dels löntagarnas inkomster, särskilt de skuldsattas, äro för hårt tyngda av skatter och dels skatten för inkomst av kapital är ojämn, i det att skatt ej utgår för aktieägare tillkommande utdelningar från aktiebolag. Vidare hava såsom brister i den nu gällande kommunala skattelagstiftningen särskilt framhållits, att skattetrycket mellan de olika kommunerna inbördes vore mycket ojämnt, vilket visade sig, bland annat, i stora skiljaktigheter i de kommunala utdebiteringarna, samt att kommunalbeskattningen inkräktade på statsbeskattningen.

Såsom det mål, varpå reformsträvandena rörande den kommunala beskattningen böra riktas, har framstått dessa bristers avhjälpande genom åstadkommandet av en rättvis, jämn och ej allt för tryckande beskattning, medelst vilken kommunernas alltjämt växande skattekrav kunde tillgodoses. Beträffande åter frågan, vilka medel som därvid böra användas, hava meningarna städse varit delade och står därom alltjämt fortfarande striden, utan att man, efter vad det vill synas, därutinnan trots det myckna nedlagda arbetet ännu nått fullt tillfredsställande resultat.

Inledningsvis bör jämväl med några ord beröras förhållandet mellan stats- och kommunalbeskattningen. Skattskyldigheten till staten har

alltjämt ansetts böra utkrävas under former, som tillgodose skatteförmågan, och såsom sådana former hava särskilt förordats dels en allmän och ren inkomstskatt och dels en därtill fogad förmögenhetsskatt. Såsom grundprincip i en modern kommunal skattelagstiftning åter har man, förutom grundsatsen om skatts utgörande efter skatteförmågan, accepterat teorin om beskattning efter intresse, en teori, som bottnar i det obestriddliga faktum, att kommunerna hava att fullgöra ej blott vissa mera statliga funktioner (såsom fattigvård, skolväsen m. m.) utan även att tillgodose en mängd rent lokala eller kommunala behov, till vilkas fyllande kommunmedlemmarna böra lämna bidrag i den mån, som de utav kommunens föranstaltningar hava intresse. Den fasta egendomen har i sådant hänseende en bidragsskyldighet, vilken, enligt vad det med rätta blivit sagt, ligger djupt i sakens natur. Till följd härav är en fastighetsskatt särskilt ägnad att ingå i det kommunala skattesystemet. Detta system bör vidare icke minst i skattentjämnande syfte innefatta flera skattetyper, vilka utgå ur skilda skattekällor. I dessa punkter synes mellan skilda förslagsställare enighet råda. Stort längre sträcker sig ej enigheten. Beträffande frågan om utformningen av övriga skatteformer, som kunna vara lämpade att hänföra till berörda skattesystem, synas olika meningar råda.

Utav de båda föreliggande lagförslagen upptager det Eiserman-von Wolckerska följande skattetyper, nämligen en fastighetsskatt, en avkastningsskatt och en inkomst- och förmögenhetsskatt, varjämte såsom supplerande skatter böra enligt samma förslag i det kommunala skattesystemet ingå skogsaccisen och jordvärdestegringsskatt, beträffande vilken senare skatteform förslaget dock ej innehåller några stadganden. Det Landénska förslaget är baserat på egendomsskatt, inkomstskatt, förmögenhetsskatt och jordräntestegringsskatt. Skogsaccisen har detta förslag uteslutit, enär denna skatteart icke ansetts hava något berättigande i ett kommunalt skattesystem, baserat på sådana grunder, som berörda förslag.

Granskningen av de båda förslagen kommer att ske från synpunkten, huruvida deras bestämmelser äro ägnade att avhjälpa här ovan omnämnda brister i den nuvarande kommunala beskattningen.

I. *Beskattningen av fastigheter.*

Den anmärkta bristen i det nu gällande systemet, att fastigheter äro för svagt beskattade, synes enligt båda de föreliggande förslagen i allmänhet bliva avhjälpt.

I tvenne hänseenden är emellertid den ställning, som lagförslagen intaga till frågan om beskattning av jordbruksfastigheter, förtjänt av vissa erinringar.

1) Uti statsbeskattningen infördes genom 1910 års skattereform principen, att vid inkomstberäkningen den verkliga inkomsten av fast egendom (liksom av övriga inkomstkällor) skall läggas till grund för beskattningen. Vid tillämpningen av denna princip i statsbeskattningen har emellertid, enligt vad den praktiska erfarenheten lärt, beträffande inkomst av jordbruksrörelse det mera sällan inträffat, att den verkliga inkomsten blivit föremål för beskattning.

Då den av jordbrukarna deklarerade inkomsten merendels blivit lagd till grund vid fastigheternas taxering har därav blivit följden, att jordbruksfastigheter i regel blivit för lågt taxerade. Emot detta onda vilja båda lagförslagen råda bot genom föreskrifter om, att fastigheternas taxeringsvärde skall motsvara allmänna saluvärdet.

Beträffande tillämpandet av denna princip i den kommunala beskattningen synes det Eiserman-von Wolckerska förslaget genom de föreskrifter, som meddelats i de till förslaget fogade anvisningar till ledning vid taxeringen till avkastningsskatt I A mom. 7, innebära vissa garantier för att ovan anmärkta missförhållande icke vidare kommer att äga rum i fråga om jordbruksfastigheter, varemot det Landénska förslaget icke, eller åtminstone icke i samma grad som det Eiserman-von Wolckerska förslaget, torde erbjuda garantier i detta hänseende.

En viktig garanti härutinnan är dock naturligen tillfinnandes i taxeringsmyndigheternas noggranna samt ur synpunkten av sakkunskap och oväld verkställda sammansättning. Ej mindre betydelsefullt är också, att enhetliga taxeringsprinciper komma till tillämpning. I sistnämnda hänseende synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande nödvändigt, att särskilda åtgärder vidtagas. Sålunda torde ett lämpligt antal skattekonsulenter böra tillsättas med uppgift att tillhandagå de lokala taxeringsmyndigheterna med råd och anvisningar samt att söka verka för likformighet i beskattningen. Dessa konsulenter synas lämpligen kunna ställas under kungl. kammarrätten, till vilken myndighet de borde hava att inkomma med redogörelse och förslag.

2) I ett fall torde åter jordbruksfastigheter enligt båda förslagen bli föremål för väl hård beskattning.

I detta hänseende må här framhållas förslagens bestämmelser därutinnan, att vid taxeringsvärdes åsättande å jordbruksfastigheter det skall upptagas bland annat ett särskilt tomt- eller industrivärde i de fall,

då sådant kan förekomma. (Eiserman-von Wolckerska förslaget § 8 och Landénska förslaget § 13).

Beträffande detta tomt- och industrivärde torde det icke kunna dragas i tvivel, att icke i och med en årlig särskild uppskattning därav sker taxering av just den jordränte- eller jordvärdestegring, för vars beskattning andra lagförslag finnas utarbetade. Att så verkligen är förhållandet torde med önskvärd tydlighet framgå av motivens uttalanden i frågan. Ut i motiven till det Landénska förslaget, till vilket ju såsom en fjärde avdelning ansluter sig ett förslag till beskattning å jordvärdestegring, heter det (sid. 161 och 162): »Det specialvärde, som erhållit den tekniska benämningen tomt- och industrivärde, skall enligt förslaget omfatta sådana värden, som en jordbruksfastighet har dels på grund av sin belägenhet, dels på grund av vissa förefintliga naturtillgångar, vilka ägna sig att utnyttjas i industriell verksamhet. I förstnämnda avseende kan framhållas den möjlighet för ägaren att själv använda eller till annan upplåta byggnadsmark och mark för industriella anläggningar, som belägenheten invid större uppväxande samhällen eller industricentra bereder. Egendomar med fullt påtagliga dylika möjligheter hava uppenbarligen ett större värde än andra egendomar, vilket, enligt vad erfarenheten ådagalagt, tydligen visar sig i ökad begärlighet efter sådana egendomar och därav föranledd allmän prisstegring å dem. Det ökade värdet framträder emellertid icke alltid omedelbart i högre avkastning, åtminstone icke i samma förhållande som prisstegringen. Men denna stegring, som blir avgörande för egendomarnas saluvärde, bör såsom följd härav, oberoende av den nuvarande avkastningen, komma till synes vid taxeringsvärdenas åsättande.»

Det torde näppeligen kunna bli tal om annat, än att här avses det slags pris- eller värdestegring å fastigheter, som är avsedd att bli föremål för beskattning medelst jordvärdestegringsskatten. Hithörande stadgande i det Landénska förslaget måste i sak anses hava samma innebörd som motsvarande föreskrift i det Eiserman-von Wolckerska förslaget och i motiven till sistnämnda lagförslag göres härutinnan följande uttalande (sid. 283): »Redan är framhållet, att vid en uppskattning, som bygger på det allmänna saluvärdet, hänsyn måste tagas jämväl till påtagliga användningsmöjligheter utöver dem, som med det förhandenvarande användningssättet redan blivit realiserade, alltid dock med iakttagande därav att, till den del värdet sålunda grundas på framtida användning, detsamma förmedlas till nutidsvärde i likhet med vad som sker vid köp och försäljning av obebyggd tomtmark. För jordbruksegendoms vidkommande har för det värde, som här avses, valts

uttrycket tomt- eller industrivärde, vilken term synes tämligen nöjaktigt återgiva innebörden av det sålunda nyinförda värdebegreppet. Det har syntts ofrånkomligt, att om en sådan egendom veterligen har köpare eller med visshet kan påräkna köpare till ett pris, överstigande egendomens värde på grund av den förhandenvarande användningen, dess taxeringsvärde också får röna tillbörligt inflytande härav. Att så sker synes så mycket mer i sin ordning, som detta extra eller mervärde för egendomen utöver dess ordinära värde så gott som undantagslöst representerar oförtjänt värdestegring.»

Här utsäges ju tydligt och klart, att nu omförmälda extra- eller mervärde så gott som undantagslöst representerar oförtjänt värdestegring. Nu är det ju emellertid just denna värdestegring som jämväl enligt det Eiserman-von Wolckerska förslaget skall beskattas med den speciella jordvärdestegringsskatten. Berörda förslag innehåller, som förut nämnts, intet detaljerat förslag i ämnet, men i dess motiver, vilka (sid. 253) utgiva sig för att uppdraga grundlinjerna för planläggning av lagstiftningsarbetet i den delen, utsäges det, att för fastigheter, använda eller avsedda till uthyrning eller eljest för bostadsändamål, värdestegrings-skatten är ämnad att anordnas såsom en direkt och periodisk skatt men för jordbruks- och skogsegendomar liksom för industrifastigheter såsom ett slags värdestegringsaccis.

Enligt de båda förevarande lagförslagen skulle sålunda det svenska skattesystemet hava att uppvisa dels en allmän värdestegringsskatt och dels en mera speciell sådan, vilken är avsedd att utgå under fastighets- eller egendomsskattens skyddande förklädnad. Att döma av det Landénska förslaget till jordröntestegringsskatt, åsyftar samma förslag, att i det kommunala skattesystemet icke bör finnas mer än en skatt av sådan art. Ifrågavarande speciella (förklädda) värdestegringsskatt har måhända i det Landénska förslaget till kommunalbeskattning inkommit oavsiktligt. Det Eiserman-von Wolckerska förslagets ståndpunkt i förevarande hänseende är oklar. Möjligen avser förslaget, att värdestegrings-skatten, helt inordnad uti den kommunala beskattningen, bör anordnas dels såsom en allmän skatt och dels såsom en speciell sådan skatt. (Man jämföre motiven till lagförslaget sid. 253 nederst). Uttalanden i motiven lämna även rum för det antagandet, att förslagets författare tänkt sig jordvärdestegringsskatten såsom dels statsskatt och dels kommunalskatt. Det Eiserman-von Wolckerska förslaget synes sålunda lida av brist på klarhet i förevarande hänseende, då detsamma, avsiktligt eller oavsiktligt, underlåtit att taga klar ställning till frågan om det närmare konstrueran-

det av en skattetypp, jordvärdestegringskatten, som med fastighetsskatten, sådan den av förslaget författare utformats, står i nödvändigt samband.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande föranledes härav framhålla, att i nämnda hänseende två möjligheter givas, nämligen, att *an-tingen* vid en fastighets taxering avseende icke alls fästes vid inträdd jordvärdestegring utan fastigheten i stället taxeras uteslutande med hänsyn tagen till vad densamma i den form, vari fastigheten brukas, med rationell drift kan anses lämna i avkastning och att under sådana förhållanden till inträdd jordvärdestegring hänsyn tages, och då i ganska stor mån, allenast vid påläggandet av jordvärdestegringskatten *eller* *ock* så, att man vid taxeringsvärdets åsättande å fastigheter fäster stort avseende jämväl vid den del av fastigheternas saluvärde, som betingas av förefintligt tomt- och industrivärde, i vilket senare fall den fristående jordvärdestegringskatten synes böra uttagas med stor varsamhet.

II. Näringsföretagens beskattning.

Till en början må beröras den för vårt land synnerligen viktiga frågan om beskattningen av skogs rörelse och skogshantering.

Enligt nu gällande lagstiftning beskattas skog och dess avkastning genom dels fastighetsbevillningen och dels den bevillningen kompletterande skogsaccisen, som är en indirekt objektskatt, helt inrangerad i det kommunala skattesystemet. För lösningen av skogsbeskattningsfrågan, vilken, såsom framhölls av vederbörande departementschef vid avlåtagandet av proposition i ämnet till 1909 års riksdag, innefattar ett av de mest svårlösta problemen i vårt beskattningsväsende, föreslår det Landénska förslaget dels en objektskatt å skogens förmögenhetsvärde och dels en art inkomstskatt, som grundas på skogens behållna avkastning. Den nuvarande skogsaccisen skall enligt det Landénska förslaget helt utgå ur det kommunala skattesystemet. Det resonemang, som legat till grund för den i förslaget framställda lösningen av skogsbeskattningsfrågan, är baserat på *dels* det rent faktiska förhållandet, att skogsavkastningen endast undantagsvis kan beräknas såsom en regelmässigt återkommande årsavkastning, ity att det kan dröja tiotal år, ja till och med mansåldrar mellan varje gång, som skogsavkastning uttages, *och dels* det förutsatta förhållandet, att lösningen av skogsbeskattningsproblemet — för den händelse lösningen icke skulle ske på sätt förslaget angåve — borde äga rum enbart inom skogsaccisens ram, så att, om denna senare skattetypp valdes till hjälp för problemets lösning, det icke för sådant ändamål skulle finnas rum därjämte för andra skatte-

typer. Om nu sålunda skogsaccisen bleve den enda för frågans lösning använda skatteformen, vilket skulle innebära, att skogsvärdet undandrogas från den periodiska fastighetsskatten, skulle detta för de egentliga skogskommunerna förorsaka ödesdigra verkningar, i det att de vissa år skulle bliva i hart när fullständig avsaknad av skatteobjekt. Då nu den kommunala skogsbeskattningen icke kan baseras på dylika grunder, måste enligt förslaget skogsaccisen utrangeras ur det kommunala skattesystemet.

Något annorlunda lagda synpunkter synas emellertid vara de för förevarande fråga avgörande.

Skogsbruk, avseende s. k. uthållig avverkning, finnes i vårt land — bortsett från statsskogarna — allenast å vissa bolagsskogar och kommunskogarna. Utan dylikt uthålligt skogsbruk kan emellertid skogen ej beräknas giva någon säker årlig avkastning. Förefintligheten av en dylik avkastning är dock huvudvillkoret för att skogsbeskattningsfrågan skall kunna lösas inom ramen för en rationell inkomstskatt. Då de svenska skogarna i regel ej äro föremål för skogsskötel av nu nämnd art, kan nämnda fråga för närvarande ej heller lösas med hjälp av inkomstskatten. Det är uppenbarligen med hänsyn till detta förhållande, som det Landénska förslaget författare bestämt sig för att söka lösa problemet med tillhjälp av (förutom objektskatt å skogens förmögenhetsvärde) en skatt av till stor del avkastningstyp. Försöket må hava sina förtjänster särskilt från teoretisk ståndpunkt. Praktiska krav böra dock härutinnan bliva de rådande och i sådant hänseende framstår kravet att — särskilt med hänsyn till ovan anmärkta förhållande, att skogsbruket i vårt land i regel ger avkastning först efter längre tids mellanrum av oberäknelig varaktighet — i görligaste mån beakta betydelsen för det kommunala finansväsendet av stabilitet beträffande inflytandet i kommunernas kassor av skatteintäkter.

Det Landénska förslaget har i förevarande avseende i ringa mån tillgodosett nu nämnda krav, nämligen allenast genom bestämmelsen i 13 §, att jordbruksfastighet åsatt taxeringsvärde i förekommande fall skall uppdelas i 3 värden, av vilka ett, benämnt skogsvärde, avser det värde, varmed skogsmark och befintlig skogstillgång må hava ingått i fastighetens taxeringsvärde.

Det Eiserman-von Wolckerska förslaget innehåller i fråga om nu anmärkta synpunkt mera tillfredsställande stadganden. Detta förslag löser skogsbeskattningsfrågan medelst dels avkastningsskatten och dels skogsaccisen och uppdelar dessa skatters tillämplighetsområden i fråga om skogsavkastning på det sätt, att andra skogsprodukter än virke såväl

som allt det virke, som användes till stängsel, slöjd och vedbrand samt till underhåll av åbyggnaderna å den jordbruksfastighet, varifrån virket tagits eller å annan jordbruksfastighet, som tillhör eller arrenderas av ägaren till den förra fastigheten och tillika är belägen inom samma kommun som denna, skall tagas i beräkning vid taxeringen till avkastningsskatt. Annat virke, jämväl det som användes till ny- och ombyggnader, beskattas genom skogsaccis. Härjämte drabbas av inkomstskatt enligt förslaget 43 § inkomst av sådant här i riket bedrivit skogsbruk, vars avkastning icke enligt bestämmelserna i förslaget 17 § är underkastad avkastningsskatt. Beskattningen av inkomst från skogsbruk synes följaktligen enligt det Eiserman-von Wolckerska förslaget mera än jämlikt det Landénska ägnad att bidraga till stabilitet i det kommunala finansväsendet.

Det Eiserman-von Wolckerska förslaget har härjämte i likhet med det Landénska förslaget en föreskrift om, att vid fastighetstaxering till fastighetsskatt ett särskilt skogsvärde skall upptagas. Härutinnan stadgas nämligen i det förra förslaget 8 §, att värde av skog utöver husbehovet skall särskilt för sig såsom skogsvärde upptagas. Detta skogsvärde skall emellertid enligt det Eiserman-von Wolckerska förslaget underkastas lindrigare bidragsskyldighet än taxeringsvärde i övrigt. Kompensation härför är avsedd att beredas genom skogsaccisen. Det torde emellertid kunna ifrågasättas, huruvida icke med uppskattning av detta skogsvärde man med skatt drabbar hela den värdetillgång, som beskattas med skogsaccisen. I varje fall torde skogsfastigheter genom nu nämnda föreskrift bliva väl hårt med skatt betungade och det så mycket mer, som det uti förslaget 7 § framhålles, att vid taxeringsvärdes åsättande å en fastighet det skall tagas hänsyn till den å fastigheten förefintliga tillgången å skog.

Beträffande näringsföretagens beskattning föreslås uti det Landénska betänkandet, att egendomsskatten skall drabba jämväl produktiv lös egendom eller sådan lös egendom, som utgör beståndsdel av en inom kommunen befintlig anläggning för näringsdrift. Förslagsställaren har tydligen velat härmed i någon mån tillgodose det ofta framställda kravet på en särskild kommunal näringsskatt. En på det sålunda föreslagna sättet utformad näringsskatt synes dock alltför hårt komma att drabba näringslivet, vadan Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke anser sig böra förorda sådan beskattnings införande i det kommunala skattesystemet.

Föremål för den Landénska egendomsskatten är vidare följande lös egendom, nämligen dels fartyg med hemort inom kommunen och dels

hästar, åkdon och automobiler, ändock att de icke utgöra beståndsdelar av en anläggning för näringsdrift. Vad först fartyg beträffar torde sjöfarten redan vara belastad med en del kommunala avgifter såsom hamnpenningar m. m., vilka, för den händelse att sjöfartsnäringen anses böra lämna bidrag till kommunernas utgifter, kunna höjas och nuvarande bestämmelser i sammanhang därmed ändras. I enlighet härmed får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande hemställa, att fartyg icke måtte bli föremål för den kommunala egendomsskatten.

Ifråga slutligen om hästar, åkdon och automobiler torde införandet av en måttlig särskild skatt å dessa föremål, för så vitt de begagnas för närings utövande, synnerligen väl låta försvara sig ur intressesynpunkten. I sådana fall, då sist nämnda slag av lös egendom har karaktär av rena lyxföremål, torde jämväl en särskild beskattning av dem vara fullt befogad, men torde en sådan ur kommunal budgetsynpunkt vara tämligen betydelselös.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande får fördenskull förklara sig ej hava något att erinra mot införandet av en särskild kommunal skatt å hästar, åkdon och automobiler.

Det Landénska förslaget beskattar näringslivet väl hårt genom stadgandet i dess 41 § mom. 1, enligt vilket inkomst av rörelse eller yrke, som tillfallit förening, vilken har till ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen genom att anskaffa livsmedel eller andra förnödenheter åt medlemmarna eller avsätta alster av medlemmarnas verksamhet, skall beräknas till minst 8 procent av årsomsättningen. Bestämmelsen om den här föreslagna minimigränsen 8 procent måste, såsom också länets landsting framhållit i dess bilagda underdåniga utlåtande, betecknas såsom för sträng och även godtycklig.

III. *Löntagarnas beskattning.*

Huruvida de båda föreliggande lagförslagen kunna avhjälpa ovan omnämda brist beträffande löntagarnas beskattning torde kunna dragas i tvivelsmål. Särskilt gäller denna anmärkning det Eiserman-von Wolckerska förslaget, enligt vilket löntagarna drabbas av såväl avkastningsskatt som inkomstskatt, vilken senare är progressiv. Uti motiven till förslaget säges i detta hänseende beträffande avkastningsskatten, »att det ifråga om kommunal beskattning ingalunda kan anses oriktigt utan tvärtom är i sin ordning att exempelvis en tjänsteman — — — såsom hittills skattar för sin lön utan avdrag för skuldräntor, då ju kommunens utgifter för skola, ordning och allmän trevnad komma honom till godo i

ungefärligen samma grad vare sig hans ekonomiska ställning är bättre eller sämre. Oriktigt är däremot, och härå vill förslaget råda bot, att han såsom nu skattar till kommunen endast på detta sätt och icke därjämte efter skatteförmåga så att exempelvis av 2 tjänstemän med samma lön, av vilka den ena är skuldfri men den andra skuldsatt, utkräves lika mycket i skatt. Vad sålunda gäller tjänstemannen äger sin fulla giltighet även beträffande kroppsarbetaren, desto hellre som hans intresse av kommunens anstalter och utveckling snarare växer än avtager ju otryggare hans ekonomiska ställning är.»

Utav det här uppställda påståendet, att en kommuns utgifter för skola, ordning och allmän trevnad komma den skuldsatte tjänstemannen och arbetaren till godo i ungefärligen samma grad som den skuldfrie löntagaren, kan man knappast draga den slutsatsen, att med intresseprincipen det skulle logiskt överensstämma, att avdrag för skuldräntor ej skulle få äga rum vid beskattning av löntagarens inkomster. Fastmer bör man med stöd av nämnda princip såsom en logisk följd komma till den slutsatsen, att en var kommunmedlem för de fördelar han åtnjuter av kommunens föranstaltningar i varje särskilt fall bör betala lika stor avgift. Då man emellertid härutinnan faktiskt sett sig nödsakad att, under hänsynstagande till den olika skattekraften hos kommunmedlemmarna, låta de skattekraftigare betala mera än den mindre skattekraftige och sålunda den logiska konsekvensen av intresseprincipen brister i detta hänseende, finnes rätteligen ingen anledning att strängt hålla på densammas logiska konsekvens just särskilt med hänsyn till frågan om avdrag för skuldräntor vid löntagares beskattning, beträffande vilken fråga intresseprincipen för övrigt ej torde göra sig så starkt gällande.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande får till följd härav hemställa, att lagförslag i ämnet måtte baseras på den principen, att löntagaren vid utgörandet av skatt till kommun för inkomst av sitt arbete måtte medgivas rätt att göra avdrag för skuldräntor.

IV. *Beskattningen av den aktieägare tillkommande utdelning från aktiebolag.*

Då med hänsyn till den alltjämt fortgående aktiebolagsbildningen, vilken ju tagit den omfattning, att t. o. m. jämförelsevis små handelsföretag och andra mindre affärsföretag »sättas å aktier», spörsmålet om beskattningen av bolagens årsvinster i skattehänseende naturligen

måste erhålla utomordentligt stor betydelse, är denna fråga förtjänt att närmare uppmärksammas.

Enligt båda lagförslagen skall kommunalskatt utgöras för såväl aktiebolagens årsinkomster som för den aktieägarna tillkommande årliga utdelningen av samma årsinkomster.

Beträffande spörsmålet, huruvida därvid dubbelbeskattning kan anses föreligga, torde det väl vara uppenbart, att det Landénska förslagets bestämmelser härutinnan innebära dubbelbeskattning. Förslagets författare gör emellertid gällande, att sådan beskattning icke är tillfinnandes. För dubbelbeskattning — framhålles det av denne — fordras, att en och samma skattskyldig av ett och samma till skatt berättigat samhälle blir 2 gånger beskattad för samma skatteobjekt under likartade beskattningsformer. I förevarande hänseende föreligger visserligen en och samma skatteform, men skattesubjekten och skatteobjekten äro, enligt vad förslagets författare menar, icke desamma.

På statsbeskattningens område, där det för närvarande råder samma förhållande, som nu föreslås för den kommunala beskattningen, har det — påpekas det i förslaget — ansetts ställt utom allt tvivel, att i förevarande fall dubbelbeskattning ägt rum. »Nu har emellertid», säges det i motiven till det Landénska förslaget, »det ekonomiska livet i många avseenden utvecklats så, att vad som förr syntes vara självklara begrepp, i våra dagar har upphört att vara det. Under aktiebildningens första tid — — — bibehölls ett personligt samband mellan bolaget och dess intressenter och de senare ansågo sig i många fall själva såsom idkare av den näring, som utövades i bolagets namn.» Om under sådana förhållanden beskattning skett av såväl aktiebolagens årsinkomster som utdelningen till aktieägarna, skulle dubbelbeskattning hava förelegat.

Det Landénska förslagets författare har med detta sitt resonemang ej kunnat visa, att dubbelbeskattning icke föreligger. För övrigt är hela detta spörsmål, huruvida i förevarande fall dubbelbeskattning åstadkommes eller icke, av mindre vikt. Av avgörande betydelse är däremot, att, då det nu gäller att på den kommunala beskattningens område utfinna nya föremål att beskatta, den allmänna rättsuppfattningen under påverkan av samma hänsyn, som ligger till grund för den ovan nämnda s. k. intresseprincipen, ansett att aktieägarna böra erlægga bidrag till kommunens utgifter jämte det aktiebolagen jämväl utgöra kommunalskatt för sina årliga intäkter. I detta hänseende har den allmänna uppfattningen påverkats av det ofta förekommande, såsom otillbörligt betecknade förhållande, att större aktieägare, vilka enligt det nu rådande systemet för sina aktientdelningar icke erlægga utskylder till

kommunen, likväl mången gång mer än andra kommunmedlemmar, vilka skatta till kommunen, äro i stånd att tillgodogöra sig kommunala anordningar och föranstaltanden.

En annan fråga är, huruvida icke bolagens årsvinster och utdelningarna till aktieägarna lämpligen böra beskattas under skilda skatteformer och icke såsom är fallet enligt det Landénska förslaget under en och samma skattetyyp.

Det Eiserman-von Wolckerska förslaget, enligt vilket inkomstskatten drabbar icke aktiebolag eller juridiska personer över huvud taget utan allenast fysiska personer, beskattar aktiebolagens årsvinster medelst avkastningsskatt, under det att aktieägarna för sina utdelningar från bolagen äro från sådan skatt befriade och för dessa sina inkomster i stället beskattas genom inkomstskatten, vilken enligt berörda förslag har karaktär av supplementär skatt, byggd på den personliga skatteförmågan.

I likhet med de båda förevarande lagförslagen anser Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, att kommunal beskattning bör ske ej allenast av aktiebolagens årsvinster utan även — i motsats mot vad hittills varit fallet — utav de aktieägarna från berörda vinster tillfallande utdelningar, och får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande härvid giva företräde åt det Eiserman-von Wolckerska förslaget, som utan tvivel beträffande ifrågavarande beskattningsspörsmål träffat en lämpligare lösning än det Landénska förslaget.

V. *Ojämnheten i skattetrycket mellan olika kommuner inbördes.*

Rättelse uti den härutinnan nu föreliggande bristen åvägabringas icke genom bestämmelserna i någotdera av de båda lagförslagen, vilka ju icke framkommit med några förslag i detta hänseende. De större inkomsttagarna, särskilt aktieägarna, bliva betydligt mera skattetyngda än de för närvarande äro. Dessa inkomsttagare äro, såsom känt är, i övervägande grad bosatta i städerna och bliva till följd härav i synnerhet de större stadskommunerna i skattehänseende bättre ställda än flertalet landskommuner. Detta förhållande skulle i någon mån kunna motivera det kommunala beskattningsproblemets lösning på en helt annan grundval, som man stundom kan få höra föreslås, eller i enlighet med för stads- och landskommuner skilda principer. Något lagförslag åsyftande utjämnande av skattetrycket mellan kommunerna finnes såsom nämnts nu ej framlagt, men böra åtgärder snarast möjligt vidtagas för att föra denna fråga till en lyckosam lösning.

VI. *Kommunalbeskattningens inkräktande å statsbeskattningen.*

Någon ändring till det bättre härutinnan torde ej vinnas genom de båda förslagen. De stora inkomsterna bliva nämligen genom dem så hårt tyngda av de kommunala skatterna, att fråga uppstår, om dessa inkomster effektivt kunna tagas i anspråk för statens skattekrav.

Beträffande därefter frågan, vilketdera förslaget bör läggas till grund för den kommunala skattereformens genomförande, har länets landsting, på sätt som framgår av dess bifogade underdåniga yttrande, därutinnan förordat det Landénska förslaget.

Till stöd därför framhåller landstinget, att sistnämnda förslag mer än det Eiserman-von Wolckerska, så vitt möjligt är, söker uppbygga ett skattesystem på nu gällande grund, i ty att det vill bibehålla vad utav den nu gällande bevillningsförfordningen är av värde ävensom söker komplettera och ersätta dess erkända brister, att vidare det Landénska förslaget beträffande intresseprincipens tillämpning synes äga vissa fördelar, då det utvidgat begreppet egendomsskatt till att omfatta jämväl visst slag av lös egendom, under det att det Eiserman-von Wolckerska förslaget synes väl strängt tillämpa nämnda princip, då detsamma beträffande avkastningsskatten vägrar avdrag för förluster och skuldräntor, vilket gör denna skatt väl betungande, samt att slutligen det Landénska förslaget torde i tillämpningen bliva lättare.

Vad landstinget sålunda anfört torde äga sin riktighet. De av landstinget angivna omständigheterna kunna dock ej anses tillräckligt motivera ett förordande av det Landénska förslaget såsom grundval. Vid försöket att lösa skogsbeskattningsfrågan, detta för vårt lands näringsliv så synnerligen viktiga spörsmål, utrangerar sistnämnda förslag ur det kommunala skattesystemet skogsaccisen, vilken Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande på här ovan angivna skäl anser böra bibehållas uti detta system. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande har ju vidare ansett sig ej kunna tillstyrka införandet av den utav samma lagförslag förordade skatten å lös egendom i annan form än såsom särskild skatt å vissa transportmedel. Såsom ett mycket viktigt led i detta förslags skattesystem framstår jordvärdestegringskatten. På sätt som framgår av ett utav Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande angående denna sistnämnda skatteform till kungl. kammarrätten avgivet under-

dåligt yttrande, har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande ansett icke tillräckligt starka skäl föreligga för jordvärdestegringsskattens konstruerande såsom uteslutande kommunalskatt.

De nu nämnda skatterna eller jordvärdestegringsskatten, skatten å lös egendom och inkomstskatten, icke minst till den del, som densamma tjänstgör såsom form för beskattning av vårt lands skogsbruk, äro emellertid synnerligen viktiga beståndsdelar i det Landénska förslagens skattesystem. Om förslaget i dessa delar kräver väsentlig ändring, följer därmed oavvisligen kravet på en grundlig omarbetning av stora delar utav förslaget i övrigt, efter vilken omarbetning förslaget såsom ett helt betraktat för visso kommer att framstå som ett i stora delar nytt förslag.

Vad åter angår det Eiserman- von Wolckerska förslaget, även det krävande betydelsefulla ändringar, torde de grundlinjer, som samma förslag utstakat för den kommunala skattereformen, vara värda allt beaktande; och, då det icke torde tarvas några alltför genomgripande rubbningar i förslagens grundlinjer, får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i underdånighet tillstyrka, att det Eiserman-von Wolckerska förslaget — i allt fall före det Landénska — måtte läggas till grund vid genomförandet av den kommunala skattereformen.

Emellertid anser sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande böra framhålla, att även sistnämnda förslag bör omarbetas i syfte att åstadkomma största möjliga förenkling och tydlighet, så att detsamma blir lättfattligare såväl för allmänheten, vilken vid uppgivandet av sin inkomst till beskattning måste söka sätta sig in i de därför givna stadgandena, som ock för taxeringsmyndigheterna, för vilka klara och tydliga normer böra finnas.

Västerås slott i landskansliet den 28 februari 1918.

Underdånigst:
WALTER MURRAY.

C. G. Ihrfors.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Kopparbergs län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i Kopparbergs län fått sig anbefallt att, efter lands-tingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över av landskamreraren G. V. Eiserman och f. d. kammarrättsrådet E. von Wolcker utarbetat förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt därvid taga i övervägande den nådiga remissen jämväl bilagt, av landskamreraren Otto V. Landén avgivet betänkande om allmänna grunder för den kommunala skatteformen med utkast till lag om kommunal beskattning, avdelning I—III, och tillåter sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i anledning härav underdånigst anföra.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande finner väl ett påtagligt behov föreligga av reformer å den kommunala beskattningens område. Den granskning Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande underkastat ifrågavarande förslag har dock icke bibringat Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande en bestämd uppfattning om vilketdera av förslagen må vara att föredraga såsom bättre ägnat att främja en tillfredsställande lösning av frågan om den kommunala beskattningens ordnande. Då i bägge förslagen innefattade bestämmelser jämväl komma att i kommunernas ekonomiska förhållanden medföra synnerligen genomgripande förändringar, vilkas verkningar icke utan praktisk tillämpning av förslagen lära kunna bedömas, anser sig Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande för det närvarande icke kunna förorda att någotdera förslaget lägges till grund för lagstiftning i ämnet men tillåter sig underdånigst ifrågasätta, huruvida icke före genomförande av den skattereform, varom nu är fråga, en försökstaxering inom någon del av riket i enlighet med i förslagen angivna riktlinjer lämpligen borde äga rum.

Från länets landsting och kommunala myndigheter i ärendet inkomna yttranden får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande tillika underdånigst överlämna.

Falun i landskontoret den 18 februari 1918.

Underdånigst:

På landshövdingämbetets vägnar:

N. SUNNERHOLM.

LARS FERNQVIST.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Gävleborgs län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anbefallts att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över ett av kommunalskattesakkunnige utarbetat »förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet» samt därvid taga i övervägande ett av landskamreraren O. V. Landén avgivet »betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen med utkast till lag om kommunal beskattning».

Till underdånigt åtlydande härav får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, med överlämnande av Gävleborgs läns landstings i ärendet avgivna yttrande, meddela, att Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande genom i länskungörelserna för den 27 september 1917 infört tillkännagivande lämnat vederbörande kommunala myndigheter i länet tillfälle att taga del av berörda förslag och betänkande samt hit inkomma med de yttranden, vartill de kunna finna anledning intill den 1 december 1917, men att något dylikt yttrande icke hit inkommit.

För egen del får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande underdånigst anföra följande.

Ehuru de båda förslagen innebära stora olikheter sins emellan rörande anordnandet av den kommunala beskattningen, hava de dock

vid densammas omläggning utgått från enahanda grundläggande principer.

Båda förslagen hava nämligen på enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes mening bärande skäl såsom grundval för den kommunala beskattningen i dess helhet lagt huvudvikten på principen skatt efter intresse.

Då emellertid en sträng tillämpning av nämnda princip med fog kan väntas medföra en olämplig hårdhet i beskattningen, hava båda förslagen kombinerat och modifierat densamma med en beskattning efter förmåga.

En samtidig tillämpning av dessa båda principer, skatt efter intresse och skatt efter förmåga, synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i fråga om den kommunala beskattningen vara riktig och ägnad att åstadkomma en jämn och rättvis beskattning.

I vad mån åter utrymme därvid bör lämnas den ena eller andra principen kan givetvis bliva föremål för mycket olika åsikter.

Härvid synes det av landskamreraren Landén utarbetade förslaget taga större hänsyn till skatteförmågan än de sakkunniges förslag, särskilt därutinnan, att det förra förslaget vid inkomstens beräkning för kommunal inkomstskatt medgiver avdrag för ränta å lånt rörelse- och anläggningsskapital samt inom mantalsskrivningskommunen jämväl för ränta å annan gäld, under det att vid uppskattning av förvärvskällas avkastning i och för den av de sakkunnige anordnade avkastningsskatten avdrag för skuldränta i allmänhet icke är medgiven samt i stort sett får äga rum först vid taxering för den av dem föreslagna inkomst- och förmögenhetsskatten, som givits endast en supplementär karaktär.

Vilketdera förslaget, som härutinnan träffat det rätta, och som i sin helhet kan anses äga företräde framför det andra, eller huru förslagen över huvud komma att verka, torde emellertid vara svårt, för att icke säga omöjligt att avgöra utan en omfattande provtaxering, som därför får anses önskvärd, innan ett definitivt avgörande i frågan tages.

Båda förslagen, som innebära en betydande omläggning av det nuvarande kommunala skattesystemet, synas emellertid ägnade att råda bot för flera av detsammas stora brister.

Härvid förtjänar särskilt att framhållas, att båda förslagen införa beskattning å utdelning av aktier, ehuru på olika sätt, ävensom beskatta kooperativa föreningars inkomst. Den hårdhet, det Landénska förslaget härvid möjligen kan anses medföra därigenom att, vid saknad av tillförlitlig utredning om beloppet av dylik förenings inkomst, den-

samma icke får beräknas lägre än 8 procent av omsättningen, torde vara mera skenbar än verklig, då ju densamma av föreningen lätt kan undgåas genom avgivande av fullständig, på ordnad bokföring grundad deklaration.

En annan förtjänst hos båda förslagen är det sätt varpå vissa avdrag och skattelindringar anordnats, så att med effektiv lättnad i beskattningen dock fullständig skattefrihet därigenom icke äger rum, utan de skattskyldiga alltid i någon mån komma att få kännning av kommunens större eller mindre skattebehov.

Den omständigheten, att intresseprincipen, såsom ovan angivits, antagits som grundläggande för den kommunala beskattningens omläggning har nödvändiggjort en i möjligaste mån fullständigt genomförd objektbeskattning. I följd härav har staten tillhörig fast egendom samt annan fast egendom av publik natur i betydligt större omfattning än vad för närvarande äger rum underkastats kommunal beskattning. Såvitt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande kunnat finna har därvid intetdera förslaget gått längre än vad med förenämnda princip är för enligt eller av behovet påkallat.

Enligt såväl det ena som det andra förslaget komma synnerligen stora anspråk att ställas på taxeringsmyndigheternas duglighet, noggrannhet och omdömesförmåga samt de skattskyldigas villighet och förmåga att i sina deklarationer lämna erforderliga uppgifter till deras riktiga beskattning i enlighet med förslagens syften.

Härvid torde särskilt fordran enligt de sakkunnigas förslag på särskild uppskattning av skogsvärdet samt, enligt det Landénska förslaget, svårigheterna att rätt fördela skuldränteavdragen på förvärvskällor inom skilda kommuner i gemensam innehavares hand komma att i hög grad påfresta taxeringsmyndigheternas urskiljning. Det torde därför kunna hysas berättigade tvivel om möjligheten, att inom alla kommuner kunna sammansätta kompetenta taxeringsnämnder.

Enligt vad båda förslagen angiva äro de avsedda att kompletteras med skatt på oförtjänt värdestegring av jord. Över de förslag till dylik beskattning, som särskilt utarbetats, har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande blivit anbefalld att till kungl. kammarrätten inkomma med särskilt underdånigt utlåtande.

Gävle slott i landskansliet den 19 februari 1918.

Underdånigst:

Landshövdingämbetet:

JACOB EKELOUND.

OSKAR RYDIN.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Västernorrlands län.

Till Konungen.

Jämlikt nådig remiss den 25 maj 1917 får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande härmed i underdånighet avgiva infortrat underdånigt utlåtande över av kommunalskattesakkunniga avgivet förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet, därvid Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande jämväl tagit i övervägande det avgivna betänkandet om allmänna grunder för den kommunala skattereformen.

Att vid genomläsandet av ett förslag till skattereglering kunna bilda sig en säker uppfattning om, huru skattetrycket i verkligheten kommer att på de särskilda skattskyldiga fördelas, torde, även om förslaget är såsom det föreliggande synnerligen utförligt och uttömmande motiverat, vara ganska vanskligt. Först när förslaget vunnit praktisk tillämpning, framträda med påtaglighet de ojämnheter och brister, varav detsamma möjligen kan lida. Detta torde även hava varit anledningen till, att endast en av länets landskommuner använt sig av det dem lämnade tillfälle att i ärendet uttala sig.

För egen del finner Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande det framlagda förslaget till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet väl avvägt och genom sin kombination av ett flertal skatteformer, sitt beaktande av intressehänsyn och sina åtgärder till förekommande av fastighetstaxeringens ojämnheter väl ägnat att avhjälpa de brister, varmed den nuvarande kommunala beskattningen visat sig vara behäftad. Även synas de föreslagna bestämmelserna för ordnandet av skatteförhållandet de olika kommunerna emellan synnerligen välbetänkta och för sitt ändamål lämpliga.

Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande har dock icke kunnat undgå att fästa sig vid den detaljen, att inkomst, som härflyter från aktier eller lotter i solidariska bankbolag, ansetts icke böra ingå såsom avkastningsskatt utan endast vid beräkningen av den kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten. Visserligen föreligger å ena sidan skäl att icke allt för hårt beskatta kapitalavkastningen, men å andra sidan torde förmögenheten vara bäst skickad att tåla skattetrycket. Det vill nämligen synas, som det anmärkta förfarandet skulle för kommunens vidkommande innebära en ojämnheter i beskattningen av det inom kom-

munen förefintliga kapitalet, enär, därest detta göres räntebärande, räntebeloppet ingår i taxeringen såsom avkastningsskatt men, därest kapitalet förvandlas i aktier, aktieutdelningen undandrager sig sådan beskattning.

Härförutom torde även vara erforderligt, att det i 6 § 2 mom. av förslaget förekommande uttrycket »särskild bruksenhet» något tydligare bestämmes, så att vid utarrendering all osäkerhet måtte förekommas i fråga om skattskyldighetens fördelning emellan ägaren och arrendatorn.

Mot det framlagda förslaget om allmänna grunder för den kommunala skattereformen har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande endast velat framhålla, att däri omförmälda egendomsskatt för lös egendom synes Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande sakna bärande grund.

Från länets landsting och Stöde kommun inkomna yttranden bifogas. Härnösand i landskontoret den 13 februari 1918.

Underdånigst:

C. M. STRÖM.

Axel Dahlin.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Jämtlands län.

Till Konungen.

Genom remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:t anmodat Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över särskilda förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt ett remissen jämväl bilagt betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen; och får Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som genom allmän kungörelse anmanat kommunala myndigheter inom länet att före viss numera förfluten dag hit inkomma med yttranden i frågan, utan att någon av dessa myndigheter begagnat sig av det sålunda givna tillfället, överlämna yttrande från Jämtlands läns landsting samt för egen del i underdånighet anföra.

Behövligheten av en kommunal skattereform är sedan långt tillbaka så allmänt erkänd, att därom ej behöver vidare ordas. Vad man vid en sådan avser att vinna i jämförelse med de nuvarande förhållandena torde kunna angivas vara i främsta rummet *dels* ett tillräckligt tillgodo-seende av kommunernas skattebehov med största möjliga jämnhet dessa inbördes emellan, *dels ock* en repartition av skattebidragen mellan kommunernas skattdragande, som bliver så rätt avvägd som möjligt. I båda dessa avseenden lämnar den nu gällande skattelagstiftningen på det kommunala området mycket övrigt att önska.

Vad den förra delen angår äro klagomålen över det ojämnna trycket av skattebördorna uti de särskilda kommunerna så högljudda, att statsmakterna måst skrida till provisoriska mått och steg för denna olägenhets avhjälpande i avbidan på de slutgiltiga åtgärder, som i detta syfte må komma att vidtagas. Man får nu visserligen ej vänta, att på den kommunala skattelagstiftningens väg full utjämning av kommunernas ojämnt tryckande skattebördor skall kunna ske; direkta statssubventionsåtgärder lära därjämte få lov att vidtagas, om det onda skall kunna helt avhjälpas. Om dessa är dock här icke fråga. Men skattelagstiftningen bör också hava till ett av sina ögonmärken att förekomma, såvitt möjligt, en allt för stor ojämnhet emellan kommunerna. Det bör t. ex. ej få ske, såsom fallet var före införandet av skogsaccisen, att avkastningen av skogen beskattades allenast inom de kommuner, dit förädlingsverksamheten var förlagd, under det de i allmänhet mera avlägset belägna skogskommuner, som försåge med det värdefulla råmaterialet, finge ingen skatteinkomst av denna avkastning och till följd därav dignade under olidliga skattebördor. Denna orättvisa är numera i väsentlig mån undanröjd. Men dylika orättvisor, ehuru ej fullt så framträdande, kvarstå ännu. Sådana framträda uti och bliva en följd av de, ur denna synpunkt sett, orättvisa bestämmelserna om beskattningsort, vilka i allmänhet gynna de kommuner, som utgöra centra för affärer och industri, på bekostnad av dem som tillgodose med råmaterialet eller som utgöra fördelningspunkter för rörelsen uti de olika landsdelarna. Vid taxeringen hava ofta nog myndigheterna på sistberörda platser sökt vindicera sin rätt till skatteintäkt av en industri, som från en filial bedrives inom en kommun, eller av en försäljningsrörelse, som drives från ett särkontor; men dessa försök hava i regel strandat på bestämmelser om beskattningssorten, de där oskäligt tillgodosett en centralisation av skattupptagningen till centralfabriken eller huvudkontoret. Flera exempel på dylika fall kunde anföras härifrån länet. Då det

gäller statsskatten kan ett visst fog finnas för en dylik anordning; och så länge den kommunala beskattningen varit fasthåktad vid den statliga har den måst följa med. Men då en skilsmässa mellan dem nu dess bättre skall äga rum, böra sådana orättvisor icke vidare få existera. Särskilt vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande framhålla ett område, där det just med hänsyn till den storartade utveckling, som framtiden på detta område bär i sitt sköte, är av synnerlig vikt att en omsorgsfull avvägning äger rum av de särskilda kommunernas skatteanspråk, nämligen med avseende på sådana inrättningar och anläggningar, som avse vattenkraftens tillgodogörande för elektrisk energi och dennas fördelning för konsumtion. Vid jämförelse i avseende å vad i sistberörda stycke föreslagits i de olika lagutkast som föreligga synas i viss mån olika principer hava gjort sig gällande; i de tvenne sakkunnigas förslag vill det synas, som om förbrukningsorten blivit väl så gynnad. Saken bör bliva föremål för förnyat noggrant övervägande.

En annan omständighet vid de nu gällande beskattningsförhållandena, som bidrager till ojämnheten kommunerna emellan, är anordnandet av de avdrag, som få göras i fråga om vissa inkomstkällor, och som kunna åstadkomma att en rörelse, som dock starkt tager kommunens intresse och ekonomiska förmåga i anspråk t. ex. i avseende på skolundervisning och fattigvård, kan så gott som helt och hållet undgå att skatta till kommunen. I detta hänseende vill det synas Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som om båda förslagen icke gjort tillräckligt för att tillgodose de synpunkter, som vid den kommunala beskattningen i nu omhandlade hänseende böra komma till sin rätt. Särskilt med avseende å rörelse eller yrke, i viss mån även i avseende å fastighet, torde man inom det kommunala området icke komma till tillfredsställande resultat, utan att beskattningen mera får hålla sig till produktionen och ej blott till den behållna intäkten av densamma, vilken sistnämnda ofta icke står i något jämnt förhållande till det intresse och den uppoffring, som rörelsen kräver av kommunen. Härigenom skulle också utan tvivel större rättvisa åstadkommas i förhållande till beskattningen av arbetsanställning och tjänst, vilken skattekölla nu som bekant får draga en alldeles oskäligt stor del av skattebördan.

Vad sedermera vidkommer repartitionen av skatterna mellan en kommuns egna skattdragande medlemmar är detta ett fält, som det är så mycket viktigare att låta i skattelagstiftningen få en rätt bearbetning, som en oriktig avvägning av skattetrycket i detta hänseende icke synes kunna på annan väg avhjälpas. Den nu verkställda utredningen, ej minst den i Landénska betänkandet, giver klarligen vid

handen vad förut var nog så känt, att den största orättvisa på detta område är rådande därutinnan särskilt, att inkomsten av tjänst eller arbetsanställning nu är alldeles oskäligt betungad. Här skall icke beröras de oegentligheter och missförhållanden i gällande beskattningslagstiftning och beskattningsförfarande, som giva upphov till denna orättvisa; härom torde vara nog att hänvisa till de föreliggande betänkandena. I all synnerhet kommer denna orättvisa till synes i kommuner, där kommunalskatten är hög. De mest upprörande förhållanden hava ju i sådant avseende relaterats från vissa lappmarkskommuner och även från vissa hårt betungade landskommuner i södra Sverige. Det kan från detta län exempelvis anföras det drastiska fallet, att för några år sedan en tjänsteman i Frostvikens socken, som blivit berättigad till lönetillägg, hos länsstyrelsen anhöll att slippa mottaga detta tillägg, som skulle bragt honom ovan strecket för det bevillningsfria avdraget och därigenom till följd av de dåvarande höga kommunalutskylderna inom socknen skulle förorsakat honom inkomstminskning i stället för inkomstökning. Sådana orättvisor som dessa kunna ej få bestå, utan det måste, för att samhällsmaskineriet icke rent av må taga skada, rådås bot härpå.

Utan tvivel ha båda de föreliggande förslagen haft blicken riktad på sistberörda förhållande och föreslagit bestämmelser, som syfta till en bättre ordning. Huruvida förslagen gjort tillräckligt härutinnan för att åstadkomma en tillfredsställande lösning av detta svåra spörsmål, har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande svårt att uttala sig om. Saken beröres ock något längre fram i fråga om repartitionen.

Vid en jämförelse mellan de båda nu föreliggande förslagen synes över huvud taget det Landénska erbjuda förmånen av ett enklare skattesystem, som mera ansluter sig, formellt sett, till det nuvarande; och detta synes vara en given förmån. Delvis är denna förmån vunnen genom upptagande i huvudsak av den statliga inkomstskatten även såsom kommunal skatt, eller, som det på något ställe i betänkandet uttryckes, en avkastningsskatt, förfinad så att den tager hänsyn även till skatteförmågan. Det synes emellertid Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande tvivelaktigt, om ej vissa olägenheter följa med ett upptagande för avkastningsskatten av sistberörda ytterligare synpunkt; om det således går för sig att göra skatteförmågan gällande i avseende å den kommunala avkastningsskatten. Det vill synas som om, till följd av rätten till avdrag, oegentligheter och missförhållanden lätt skulle kunna uppstå. Ett exempel, som enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes mening, fastän visserligen i en detalj, visar ett oriktigt resultat, må anföras. En person, som driver rörelse inom en kommun,

kan genom de enligt 38 § medgivna avdragen för gäldränta m. m. komma därhän att icke bliva skattskyldig alls till kommunen; detta synes nu vara en oegentlighet; det kan ej vara riktigt, att med skattefrihet för hans rörelse, som tilläventyrs kan idkas i ganska stor omfattning, kommunens övriga skattdragare få så mycket mera. Men därtill kommer att, om samma rörelse med enahanda skatteförmåga hos innehavaren vore fördelad på flera kommuner, finge han inom de kommuner, där han ej äger sitt hemvist, endast göra avdrag som hänförde sig till den rörelse, han där idkade, och således tilläventyrs betala skatt för denna rörelse.

Det av de övriga båda sakkunniga uppgjorda förslaget synes i detta hänseende erbjuda större säkerhet för ett rättvist och gott resultat. Å andra sidan synes det oförnekligt, att det genom sina många skatteformer, som stå bredvid varandra, erbjuder rätt så stora vanskligheter i tillämpningen och till sina verkningar är svårt att överblicka. Överhuvudtaget är det svårt att bedöma, huru förslagen skola taga sig ut i tillämpningen, då man icke har klart för sig huru taxeringsförfarandet kommer att ordnas. I sådant hänseende kan man tänka sig, antingen att taxeringen skall komma att ske genom samma myndigheter som för statsskatten eller ock att, ungefär som nu sker i fråga om skogsaccisen, taxeringen sker genom en kommunal myndighet i första instansen. De båda förslagen synas snarast utgå från, att det första skall bli händelsen. I vilket fall som helst är det uppenbart, att taxeringsförfarandet kommer att ställa stora anspråk på taxeringsmyndigheterna, anspråk, som kanske snarare bliva svårare än lättare att fylla, därest de kommunala skatterna skola åsättas gemensamt med statsskatten, med vilken de komma att förete vissa likheter men även olikheter. Först efter det ett verkligt genomfört förslag föreligger även i här nu berörda avseende bliver det möjligt att överskåda, huru ett skatteförslag sådant som något av de nu föreliggande kommer att i praktiken ställa sig.

Mot en skatteform, som föreslagits i det Landénska betänkandet, har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande allvarliga betänkligheter. Det är den föreslagna skatten på lös egendom såsom beståndsdel av en anläggning för näringsdrift. Väl är det sant, att i beskattningsavseende vissa svårigheter kunna möta att åtskilja fast eller lös egendom samt att den gräns mellan dessa slag av egendom, som uppdrages i civilrätten, icke sammanfaller med den gräns, som gäller i skatteavseende. Men i allmänhet lär väl även i sistberörda avseende följas lagen den 24 maj 1895 angående vad till fast egendom är att hänföra; och där så icke är händelsen torde, utom i något undantagsfall, som

då bör uttryckligen angivas, en närmare anslutning till denna lag kunna ske. Men ett införande av egendomsskatt även å lös egendom skulle hos oss säkerligen mötas med ovilja, helst det ju varken ifrågasättes eller torde kunna ifrågasättas på all lös egendom; vad manne jordbrukarna skulle säga om skatt på jordbrukets inventarier med dessas vid olika tider så högst växlande värde. I taxeringshänseende skulle ock åsättandet av en sådan skatt vålla mycket stora svårigheter, vilka icke genom något slags taxeringsförfarande kunde avlägsnas.

En punkt, på vilken de båda förslagen väsentligen avvika från varandra, är frågan om beskattningen av skogens avkastning. Under det Landénska förslaget låter skogsavkastningen vara underkastad samma beskattningsregler som annan avkastning av jordbruksfastighet, bibehåller det andra förslaget skogsaccisen för skogsavkastningens beskattning, d. v. s. för beskattning av den skogsavkastning, som nu drabbas av skogsaccis. Lika med Landén kan Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke annat än uttala sina betänkligheter mot att nu vid en omläggning av den kommunala beskattningen bibehålla denna till avhjälpande av ett oundgängligt behov provisoriskt införda skatteform. Uppenbart är, att skogsaccisen ej kan i det nya kommunala skattesystemet få ingå precis i den form, den nu har — en till ett jämförelsevis lågt maximibelopp begränsad skatt, satt i visst förhållande till den sammanlagda uttaxeringen i kommunen — detta skulle ju medföra en betänkelig orättvisa gent emot övriga beskattningsföremål inom kommunen. Alldeles klart synes det därför Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, att bestämmelserna om skogsaccisen måste, för att den skall kunna utan betänkliga faror insättas i det kommunala skattesystemet, undergå en rätt väsentlig omarbetning. Någon sådan har emellertid icke av de sakkunniga utarbetats eller ens skisserats; de hava tvärtom undanskjutit detta arbete, som de ansett kunna lämpligen upptagas »i sammanhang med den revision av lagen om skogsaccis, som i övrigt kan befinnas påkallad». Något sådant går dock enligt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavandes mening ej för sig. Skogsaccisen, om den nu skall kvarstå, måste samtidigt vara utlinjerad i det skick, att den kan ingå i systemet med de övriga kommunala beskattningsformerna. Denna brist i förslaget gör emellertid, att man har svårt att kunna uttala ett fullgiltigt omdöme i denna fråga. Så mycket vill dock synas som visst, att det skall bliva svårt, att ej säga omöjligt att ställa denna efter andra grunder anordnade skatteform in ibland de andra kommunala skatteformerna utan att åstadkomma orättvisa och ojämnheter gent emot andra beskattningsföremål inom kommunen. Särskilt för många norr-

landskommuner, däribland för en stor del kommuner i detta län — här må nämnas en sådan kommun som Storsjö, en av dem som sakkunniga tagit ut till exemplifierande — är frågan om skogsavkastningens kommunala skattskyldighet av en utomordentlig vikt på grund av att andra beskattningsföremål med undantag av fast egendom där spela en mycket liten roll. Och i fråga om skatteförmågan är nog skogsavkastningen en bland de avkomstgrenar, som mera än andra ha framtiden för sig; det är därför här av synnerlig vikt att icke låsa fast några missberäkningar.

Utom denna grundbetänklighet med avseende på skogsaccisen såsom kvarstående skatteform i ett nytt kommunalt beskattningssystem synes vissa svårigheter i detaljerna vara förenade med detta förslag. Att, såsom detta nödvändiggör, skilja på skogsavkastning, som användes för olika ändamål, och alltefter dessa ändamål skall beskattas genom avkastningsskatt eller genom skogsaccis, måste medföra svårigheter. Särskilt svårt bliver det att i beskattningsavseende skilja på olika slag av husbehovsvirke, sådant som användes för underhåll och sådant som användes till ny- och ombyggnader.

Ett huvudargument för skogsaccisens bibehållande är att skogsavkastning i regel utfaller med längre mellantider och att en skatt på sådan avkastning därför icke ägnar sig, då det gäller att tillgodose en kommuns år för år föreliggande skattebehov. Det är ju riktigt att skogsavkastningen företer ett dylikt förhållande samt att perioderna här äro så långa, att det icke är hjälpt med en medeltalsberäkning, sådan som enligt 31 § föreslås för en del andra beskattningsföremål. Inom många kommuner, där skogsfastigheterna äro fördelade på många händer och till följd därav avverkningarna årligen pågå någorlunda jämnt, torde emellertid det anmärkta förhållandet för kommunen förete föga om ens någon olägenhet samt även för de skattdragande skogsägarna vålla föga ojämnheter i skattetrycket. Men kommuner finnas onekligen, särskilt i Norrland — här må såsom exempel nämnas Alanäs socken i detta län — där den ojämförligt övervägande delen av skogsegendomarna tillhör ett enda stort trävarubolag, vilket har benägenhet att koncentrera sina avverkningar på samma trakt väsentligen till några sammanliggande år för att därpå en längre tid alldeles upphöra med dem. Det torde emellertid icke vara omöjligt, att, till förekommande av olägenheterna härav, visserligen låta skogsavkastningsskatten upptagas efter samma normer som annan avkastningsskatt men låta densamma i repartitionen för de kommunala behoven vara underkastad särskilda normer och i viss omfattning gå till fondering för kommande behov.

En särskild anordning i avseende å beräkningen av vissa arter av avkastningsskatten, som i de två sakkunnigas förslag upptages men icke återfinnes i det Landénska, är bestämmelsen om medeltalsberäkning. Under förutsättning, att detta i praktiken kan ordnas utan avsevärda olägenheter, vilket torde hänga på bestämmelserna rörande taxeringsförfarandet, synes detta innebära en förmån.

En alldeles särskild uppmärksamhet har i det Landénska utkastet ägnats åt beskattningen av de s. k. kooperativa föreningarna; och han har föreslagit, att dessas inkomst av rörelse skall, såvitt ej ett särskilt tillförlitligare deklarationssätt från föreningens sida använts, beräknas till en viss, i lagen angiven procent av årsomsättningen, av honom föreslagen till åtta procent. Även de två andra sakkunniga ha ingående behandlat detta ämne, fastän de icke ansett nödigt avgiva ett särskilt förslag, utan ansett svårigheterna vid ifrågavarande föreningars beskattning kunna avhjälpas genom en i anvisningarna medgiven subsidiär avkastningsberäkning. Ehuru vissa betänkligheter med fog torde kunna framställas mot en i själva lagen angiven procent för avkastningens beräkning, synes det dock som det vore önskligt att med avseende å dessa föreningar erhålla en fastare grund för bestämmande av den skatt på avkastningen av sin verksamhet, som de böra utgöra.

En väsentlig olikhet emellan de båda förslagen föreligger i avseende å statens skattskyldighet, särskilt i vad mån den bör hava att betala avkastningsskatt eller, som det i det Landénska förslaget heter, kommunal inkomstskatt. Enligt det sistnämnda förslaget har staten ålagts att för vissa angivna slag av rörelse eller näring betala inkomstskatt, under det att i de båda andra sakkunnigas förslag staten helt befriats från avkastningsskatt. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande kan icke finna, att de skäl, som anförts för att staten bör fortfarande åtnjuta en dylik fullständig befrielse från avkastnings- eller inkomstskatt till kommunen, äro tillfyllestgörande. I de fall då staten uppträder såsom konkurrent med den enskilda företagsamheten på områden, som stå öppna även för den senare, synes billigheten kräva, att staten till den kommun, vars intresse och ekonomiska förmåga särskilt i avseende å skolväsen och fattigvård även staten liksom den enskilde arbetsgivaren i sådan egenskap begagnar sig av, jämväl i likhet med denne utgör skatt. För vissa kommuner kan det vara av en mycket stor betydelse, att avkastningen av statens inkomstgivande näring icke undantages beskattningen, så t. ex. inom många norrländska skogskommuner, där staten är den förnämligaste skogsägaren; det må anmärkas, att skogsaccis nu utgår även för virke, som avverkas å statens skogar. Denna

fråga synes av så mycket större innebörd, som utvecklingen oförtydligt tenderar till en allt större utbredning på nya områden av statens näringsdrivande verksamhet; här må t. ex. särskilt erinras om strävandena att även förädlingsverksamheten i vad angår statens skogsegendomar skall tagas om hand av staten själv.

I anslutning härtill må även beröras, att till innehavare av allmän tjänst anslagna boställen och löningsjordar skulle enligt de två sakkunnigas förslag hädanefter fritagas från fastighetsskatt, varemot sådan enligt det Landénska förslaget skulle av dessas innehavare utgöras. Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande har särskilt uppmärksammat denna sak med hänsyn till prästgårdar på landet, som enligt den nya prästlöneregleringslagen äro upplåtna till bostad åt församlingens präst. Då dessa prästgårdar synas intaga en viss särställning och ej äro jämnställda med en vanlig bostadslägenhet, synes åtminstone med avseende på dessa ej vara skäl att frångå vad som nu gäller i avseende å deras kommunala skattskyldighet, något som även rätt sett tyckes böra vara i den prästerliga innehavarens intresse.

Enligt förslagen liksom enligt nu gällande skatteförfattningar har den personliga skattskyldigheten bundits vid den kommun, där någon blivit eller bort bliva mantalsskriven; i det Landénska förslaget användes för övrigt även enbart beteckningen »mantalsskriven». Det borde vara på tid, att den borgerliga registerföringen av svenska medborgare ordnades på ett så tillfredsställande sätt, att den kunde läggas till grund vid bestämmandet av den ort, varest en person har att fullgöra sina skyldigheter och sina rättigheter. Att i mål, som ej behandla mantalsskrivningsfrågan, vidlyftiga undersökningar skola göras för att utröna om mantalsskrivningen är riktig, är uppenbarligen något oegentligt; det rätta vore väl, att detta spörsmål klarerades i mantalsskrivningsärendet och att mantalsskrivningen sedan lände till efterrättelse. I fråga om folkpensioneringen har nu den faktiska mantalsskrivningen blivit avgörande i fråga om pensionsavgifter och bidragen till pensioneringen. Så har även föreslagits i fråga om hemortsrätten i avseende å fattigvården. Det synes vara skäl att överväga, om så ej kunde äga rum även i avseende på beskattningen. Risken av att härigenom misstag kunde komma att göras vore inom detta område så mycket mindre, som det kan antagas att vederbörande kommun här har ett givet intresse att vaka över mantalsskrivningens riktighet.

Den sista avdelningen i de båda förslagen behandlar den fråga, som Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i avseende på den kommunala beskattningen för sin del nästan vill anse som den förnämsta, men

ock den svåraste, nämligen repartitionen emellan de olika skatteformerna. Intetdera förslaget har i detta avseende lämnat något genomfört eller ens till grundlinjerna utformat författningsutkast. De två sakkunniga uttala, att grunderna för repartitionen böra tillhöra kommunallagarna och inarbetas i dessa, samt anse, att frågan härom må anstå till dess en även ur andra synpunkter än kommunalskattereformen framkallad revision av dessa lagar skall äga rum. Det må nu lämnas därhän, om det är lämpligt att inarbeta dessa bestämmelser i kommunallagarna; — snarare är Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande av den meningen, att större fördelar och säkerhet skulle vinnas både för en tillfredsställande behandling hos de lagstiftande myndigheterna och för en god lösning av detta spörsmål, som är icke en kommunallagsfråga utan i eminent mening en beskattningsteknisk fråga, om det icke hänfördes till kommunallag utan kunde behandlas som en skattefråga. Men i varje fall har frågan om repartitionen den utomordentliga betydelse för lösningen av kommunalskatteproblemet, att den måste ägnas en ytterligare ingående behandling och, för att därav komma i åtnjutande, göras till föremål för ett verkligt lagstiftningsförslag, vilket torde utgöra bästa garantien för en sådan behandling. Innan så skett är det svårt, i viss mån även meningslöst för Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande, som ej är i tillfälle att i saken ingå i en teoretisk undersökning, att närmare inlåta sig på frågan. I det Landénska betänkandet betonas också uttryckligen, att förslaget i denna del endast är avsett att i frågans nuvarande läge utgöra en grundval för de undersökningar angående en omläggning av den kommunala beskattningen i huvudsaklig överensstämmelse med förslaget, som måste föregå ett slutligt ställningstagande till förslagets huvudgrunder och detaljföreskrifter. Riktigheten härav vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande på det kraftigaste understryka.

Endast ett par anmärkningar vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i avseende å sistberörda ämne framställa. Redan förut är berört, att en huvudsaklig orättvisa, som vidlåder det nu gällande kommunala beskattningssystemet, är den oskäligen grad, vari kommunalskatten i allmänhet drabbar inkomst av lön eller arbetsanställning. I fråga om sådan inkomst tages i detta system så gott som ingen alls hänsyn till skatteförmågan, vilket däremot genom formerna för uppskattningen och genom de medgivna avdragen i viss mån äger rum i fråga om andra inkomstarter. I det Landénska förslaget har för att råda bot härpå föreslagits den kommunala inkomstskatten, en efterbildning av den statliga. I de två sakkunnigas förslag har man, för att vinna nödig hänsyn

till skatteförmågan, föreslagit, förutom ett för *alla* personligen skattskyldiga för inkomst skattefritt avdrag å 500 kronor på det till avkastningsskatt taxerade beloppet, en kommunal inkomst- och förmögenhetsskatt. Denna ingår emellertid icke i repartitionen för fyllande av det kommunala skattebehovet annat än som en supplementär skatt. Det synes därför åtminstone ganska tvivelaktigt, om den med en sådan repartition kan tillgodose det ändamål, som därmed säges vara avsett. En noggrannare undersökning härom än den som ägt rum, synes vara oundgängligen nödvändig.

Den andra anmärkningen, som i detta sammanhang må göras, vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande rikta mot det förhållandet, att genom det sätt, varpå de olika skatteformerna tillämpats i fråga om aktiebolag och deras participanter, dessa sistnämnda synas faktiskt få en obehörig förmån utöver vad de nu äga och jämväl tillagts enligt det Landénska förslaget. Anordningen säges medföra den fördelen, att den nu tillämpade dubbelbeskattningen undviks; och det är ju riktigt. Men det må bemärkas, att i andra avseenden en dubbelbeskattning dock i viss mån, i alla händelser en faktisk sådan, enligt förslaget äger rum genom att t. ex. inkomst av arbete beskattas i form både av avkastningsskatt och inkomstskatt, visserligen, som det säges, en beskattning ur olika synpunkter, men dock i verkligheten, såvitt inkomstskatt i någon mån utgöres, en dubbel beskattning. Det synes i jämförelse härmed för den, som betraktar förhållandena sådana de faktiskt föreligga, minst sagt egendomligt, att en person, vilken av aktieutdelning åtnjuter en inkomst av 8,000 kronor, endast bliver skyldig att till kommunen betala en supplementär skatt, som i varje fall är begränsad till ett visst maximum, under det att den, som åtnjuter samma inkomst som lön för sitt arbete, förutom sistberörda skatt skall ha att utbetala en avkastningsskatt, som alltefter kommunens behov kan stiga till vad belopp som helst. Och dock torde det få lov att erkännas som odisputabelt att den förres skatteförmåga är vida större än den senares. Man torde hava svårt att förmå allmänheten inse rättvisan i ett sådant beskattningssystem. Och även om detta missförhållande icke kan undvikas utan en dubbelbeskattning av bolagens vinster, må det bemärkas, att aktiebolagsformen med avseende på en rörelse giver participanterna stora förmåner, vilka torde fullt uppväga den dubbla beskattningen — att detta också inses torde nog samt framgå av det alltmera omfattande överflyttandet inom de flesta affärgrenar av rörelsen på aktiebolag. En skattefördelning, där icke hänsyn tages till nu berörda förhållande, synes icke kunna bliva rättvis eller väl avvägd. I vad mån detta kan

och bör rättas enbart genom repartitionen, eller, om ändringar härför äro nödiga i avseende å själva skatteformernas tillämpning, vill Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande i detta sammanhang icke närmare inlåta sig på.

Slutligen må här anmärkas, att Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande icke kunnat eller ansett skäligt att nu ingå i en närmare granskning av förslagets detaljer. Detta torde också med förslagets läggning såsom ägande närmast karaktären av förberedande utkast varit ändamålslost.

Östersund i landskontoret den 13 februari 1918.

Underdånigst:
JOHAN WIDÉN.

Axel Andersson.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Västerbottens län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande anmodats avgiva underdånigt utlåtande över det av kommunalskattekommitterade avgivna förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet samt att därvid jämväl taga i övervägande ett av landskamreraren Otto V. Landén utarbetat betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen.

I anledning härav hava landstinget och övriga vederbörande kommunala myndigheter inom länet beretts tillfälle att yttra sig i ärendet; och hava sådana yttranden avgivits förutom av landstinget allenast av Nysätra sockens kommunalnämnd och stadsfullmäktige i Umeå stad.

Med överlämnande av nämnda tre yttranden får befallningshavanden härmed i underdånighet anföra följande.

Befallningshavanden har vid den granskning av ifrågavarande förslag, som omständigheterna medgivit, funnit båda utgöra högst beaktansvärda inlägg för lösandet av föreliggande invecklade problem. Det förstnämnda förslaget, som föreligger i mera utarbetat skick, synes vara

det senare i flera avseenden överlägset. Befallningshavanden har dock icke kunnat undgå den uppfattningen, att åtskilliga av de under den allmänna diskussionen mot båda förslagen framförda principiella anmärkningarna äro av beskaffenhet att böra tagas i övervägande vid den överarbetning av förslagen, som lär vara erforderlig i såväl materiellt som skattetekniskt hänseende.

Det synes sålunda icke kunna jävas, att vissa av de föreslagna objektskatterna icke blivit under föreliggande omständigheter tillfredsställande avvägda i förhållande till varandra. Vidare torde den uppfattningen vara riktig, att kommunalskattereformen bör byggas mera strängt på intresseprincipen och skatten så vitt möjligt läggas å samtliga olika persongrupper inom kommunen, medan principen »skatt efter förmåga» helt reserveras för tillämpning vid statsbeskattningen.

Med ett samtidigt användande av båda principerna, på sätt i förslagen skett, synes följden bliva, bland annat, att de högre inkomsttagarna beskattas allt för högt, särskilt då inkomstskatten är proportionell, respektive progressiv och kommunalförmögenhetsskatt tillika ingår i systemet. Detta föranleder i sin ordning dels svårighet för staten att pålägga den högre inkomsten och förmögenheten erforderlig statsbeskattning och att giva denna vid varje tillfälle önskvärd rörlighet och dels ytterligare skärpning i stället för utjämning av skattetrycket kommunerna emellan.

I skattetekniskt hänseende lär vara önskvärt och möjligt att utfinna flera av varandra oberoende kommunala huvudskatter, än föreliggande förslag upptaga, för vinnande av ytterligare smidighet i systemet. Slutligen synas real- och inkomstbeskattningarna böra mera genomgående än som skett särskiljas och anordnas var för sig efter sin art för åstadkommande av nödig jämlikhet i skattebördan och undvikande av nu förefintlig fara för materiell dubbelbeskattning.

Umeå, i landskontoret, den 30 januari 1918.

Underdånigst:
ROB. HAGEN.

C. Rich. Lundberg.

Kungl. Maj:ts befallningshavande i Norrbottens län.

Till Konungen.

Genom nådig remiss den 25 maj 1917 har Eders Kungl. Maj:t anbefallt Eders Kungl. Maj:ts befallningshavande att, efter landstingets hörande och sedan vederbörande kommunala myndigheter i övrigt lämnats tillfälle att yttra sig, avgiva underdånigt utlåtande över av kommunalskattesakkunnige utarbetat förslag till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet ävensom ett särskilt avgivet betänkande om allmänna grunder för den kommunala skattereformen.

Med anledning härav får landshövdingämbetet, under tillkännagivande att några kommunala myndigheter icke begagnat sig av det dem givna tillfälle att i ärendet yttra sig och med bifogande av från länets landsting inkommet utlåtande, för egen del i ärendet underdånigst anföra följande.

Att den nuvarande kommunala beskattningen i vårt land lider av väsentliga brister och icke på långt när uppfyller de krav man har rätt att ställa på ett modernt skattesystem torde icke av någon kunna förnekas. Särskilt framträdande är dess brist på mångsidighet, i det man i själva verket endast har en enda beskattningsform, varigenom beskattningen med nödvändighet kommer att verka mycket ojämnt. Vidare är i den nuvarande kommunala beskattningen intresseprincipen alltför litet beaktad, i det att fast egendom och näring i jämförelse med andra beskattningsföremål ålagts en allt för liten bidragsskyldighet med hänsyn till nämnda beskattningsföremåls starkare intressegemenskap med kommunen.

Att de föreliggande förslagen till ordnande av den kommunala beskattningen söka att så vitt möjligt är avhjälpa dessa det nu gällande skattesystemets brister synes man ej kunna draga i tvivelsmål. Genom en kombination av flera olika beskattningsformer låter sig beskattningen anpassas efter växlande förhållanden icke allenast inom skilda kommuner utan även inom varje särskild kommun under olika år, varjämte de brister, som kunna vidlåda en beskattningsform i och för sig, mildras och upphävas genom en jämsides skeende tillämpning av en annan.

Synes sålunda den kommunala beskattningen enligt de föreliggande förslagen komma att fylla de krav i avseende å mångsidighet och enhetlighet, som man bör ställa på ett modernt skattesystem, anser dock landshövdingämbetet, att de äro behäftade med en brist, som enligt dess mening är av ganska betänklighets art, nämligen brist på enkelhet och svårillgänglighet.

Det synes uppenbart, att en skattelag, som snart sagt varje fullvuxen person har att tillämpa och som av varje skattskyldig kräver en hel del uppgifter, som sedan komma att läggas till grund för hans beskattning, bör vara så pass enkel och lätt att förstå, att en person med vanligt sunt förstånd utan större svårighet kan sätta sig in i densamma. Redan 1910 års skattelagar för statsbeskattningen ha visat sig i nu anmärkta avseende mindre tillfredsställande, och erfarenheten torde ha givit vid handen, att åtminstone de mindre jordbrukarne vid fullgörande av den dem åliggande uppgiftsskyldighet visat, att de ej kunnat rätt fatta innebörden av desamma. Och ändå är det här fråga om egentligen endast en beskattningsform, medan däremot de föreslagna nya skattelagarna omfatta minst tre å fyra olika beskattningsformer.

Ännu skarpare framträder ovan anmärkta brist hos de föreliggande förslagen, om man tänker på själva taxeringsförfarandet. Det är visserligen icke, såvitt landshövdingämbetet kunnat finna, av de sakkunniga direkt uttalat, huru de tänkt sig detta taxeringsförfarande anordnat, men deras mening är uppenbarligen, att den kommunala taxeringen skall ske i samband med och av samma taxeringsmyndigheter som den statliga beskattningen. Med den kännedom landshövdingämbetet har om våra nuvarande taxeringsmyndigheter, åtminstone i detta län, är det emellertid landshövdingämbetets bestämda uppfattning, att dessa myndigheter icke äro eller kunna tänkas vara i besittning av de insikter och den erfarenhet, som krävas av dem, som skola tillämpa de föreslagna många och invecklade föreskrifterna, och att det skall visa sig omöjligt att på frivillighetens väg erhålla personer, som äro villiga att offra den tid, som kräves för det vidlyftiga taxeringsarbetet. Redan under nuvarande förhållanden har det på flera håll inom länet visat sig svårt att få lämpliga personer till ordförande och Kungl. Maj:ts befallningshavandes ombud i taxeringsnämnderna och svårigheterna komma uppenbarligen att fördubblas, om taxeringsnämnderna skola belastas med den kommunala beskattningen enligt de föreliggande förslagen. Landshövdingämbetet hyser under sådana förhållanden den bestämda övertygelsen, att tillämpningen av dessa föreslagna kommunala skattelagar kräver sådana insikter och ett sådant arbete, att det för deras genomförande icke står // 9

annan utväg öppen än att helt och hållet bryta med det gängse taxeringsförfarandet och övergå till ett system med taxeringsmyndigheter i permanent funktion. Huruvida en sådan anordning skulle vara tilltalande eller stå i samklang med svenska folkets urgamla rätt att sig själv beskatta, därom kunna meningarna helt säkert vara delade.

Att nu ingå på någon detaljgranskning av de utav de sakkunniga framlagda olika förslagens särskilda bestämmelser torde icke kunna komma i fråga, då tiden icke medgivit ett ingående studium av desamma. Landshövdingämbetet anser sig dock böra uttala, att det Eisermanska förslaget i flera väsentliga avseenden synes äga företräde framför det Landénska, som på flera punkter lider av en viss principlöshet, framträdande särskilt i en omotiverad dubbelbeskattning av aktiebolags inkomster.

Vad som i de föreliggande förslagen och synnerligen i det Eisermanska är ägnat att väcka särskild tillfredsställelse är, att desamma på ett som det synes i det hela lyckligt sätt löst den brännande frågan om statens skattskyldighet till kommunerna. Det torde vara onödigt att här vidare ingå på det oeffterrättlighetstillstånd, som i detta avseende för närvarande råder, särskilt i en del skogssocknar i de norrländska länen, där kronan äger största delen av jorden utan att med ett öre bidra till de egentliga kommunala utgifterna. Enligt förslaget komma nu samtliga kronans skogar med undantag av nationalparker att i avseende å kommunal skattskyldighet likställas med andra jordbruksfastigheter, ett stadgande, som förvisso skall bidra till en av behovet starkt påkallad utjämning av den kommunala skattebördan i en hel del ekonomiskt synnerligen svaga kommuner i de norrländska länen.

I samband med frågan om statens skattskyldighet för sina fastigheter anser sig landshövdingämbetet böra påpeka, hurusom bestämmelserna i § 4 mom. 2 jämförd med § 14 i det Eisermanska förslaget synas giva vid handen, att de ekklesiastika bostadsboställena skulle bliva fria från den kommunala fastighetsskatten. Någon anledning till en sådan befrielse för dessa boställen synes dock ej föreligga.

Landskontoret i Luleå den 31 januari 1918.

Underdånigst:
Landshövdingämbetet:

A. HOLM.

R. SUNDBERG.