

Nr 122.

Godkänd av första kammaren den 10 april 1920.

Godkänd av andra kammaren den 10 april 1920.

*Riksdagens skrivelse till Konungen, i anledning av väckt motion
angående stiftelsen »Lars Hiertas minnes» frikallande
från taxering till bevillning samt inkomst- och för-
møgenhetsskatt.*

(Bevillningsutskottets betänkande nr 14.)

Till Konungen.

I en inom första kammaren väckt motion, nr 115, har herr Kobb hemställt, att riksdagen måtte besluta, att stiftelsen »Lars Hiertas minne» måtte frikallas från taxering till bevillning samt inkomst- och för-
møgenhetsskatt.

Skatteprivilegier för vissa konkreta skattesubjekt voro förr i tiden ej så ovanliga, varom särskilt bevillningsförordningarna från 1800-talets början bära vittne. För mera modern skattelagstiftning hava emellertid dylika privilegierade undantag ansetts främmande. Såvitt under ärendets utskottsbehandling kunnat utrönas, har under senare tid framställning om skattefrihet för viss skattskyldig förekommit endast i ett fall, nämligen i fråga om Nobelstiftelsen.

I en vid 1904 års riksdag väckt motion föreslogo herrar Hedlund och Lindhagen, att riksdagen skulle bevilja Nobelstiftelsens fonder frihet från inkomstbevilning, varmed, såsom bevilningsutskottet i avgivet betänkande erinrade, tydligen avsågs frihet överhuvudtaget från inkomstbeskattning. Utskottet avstyrkte bifall till motionen och anförde bland annat följande:

»Ett förslag att från utgörande av inkomstbevilning fritaga en särskild institution synes i och för sig vara betänkligt och en dylik befrielse från bevilning endast böra tillerkännas vissa klasser eller slag av inrättningar. De klasser eller de slag av institutioner, som för närvarande åtnjuta dylik bevilningsfrihet, kunna rubriceras såsom välgörenhetsinrättningar eller undervisningsanstalter och med dem likställda institutioner, avsedda antingen till understöd eller undervisning åt en större allmänhet; och torde nu ifrågavarande stiftelse icke falla under denna allmänna kategori. Det är då tydligt, att ett särskilt stadgande, som det oaktat skulle frikalla Nobelstiftelsen från inkomstbevilning, icke bör ifrågakomma, och detta så mycket hellre, som ett bifall till förevarande framställning ej osannolikt kunde komma att framkalla befogade anspråk på lindring även för andra stiftelser och inrättningar. Överhuvud taget böra i detta avseende, enligt utskottets mening, några undantagsbestämmelser utöver dem som redan finnas icke komma ifråga.»

Mot utskottets beslut och till förmån för motionen reserverade sig fem utskottsledamöter. Utskottets hemställan blev dock bifallen i båda kamrarna, i andra kammaren utan votering.

Genom likalydande bestämmelser i gällande bevilningsförordnings 12 § 2 mom. b) och i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt 5 § 2 mom. c) äro, med visst i detta sammanhang tämligen betydelselöst undantag, från inkomstbeskattning befriade »kyrkor, akademier och vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, stipendiefonder, pensionsanstalter, sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser». Såsom konsekvens av friheten från inkomstskatt följer ock skattefrihet för förmögenhet (12 § skatteförordningen). Enligt 5 § i bevilningsförordningen äro »akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk och barmhärtighetsinrättningar» jämväl i viss utsträckning fria från erläggande av fastighetsbevilning.

Om sistberörda undantag synes emellertid icke vara fråga i herr Kobbs ovannämnda motion. Motionären torde nämligen, efter motiveringen att döma, hava åsyftat frihet för den i motionen avsedda stiftelsen »Lars Hiertas minne» allenast från skatt för inkomst och förmögenhet. Sedan stiftelsen i besvär över 1913 påförd taxering för inkomst och förmögenhet sökt göra gällande, att densamma dels vore en stipendiefond dels ock verkade såsom en from stiftelse i nutida mening i den

sunda välgörenhetens tjänst, men regeringsrätten genom utslag den 4 februari 1916 ogillat besvären, har stiftelsen givetvis måst avstå från att på lagtolkningens väg söka vinna önskad skattefrihet. Det har befunnits för ändamålet oundgängligt att utverka ändring i gällande lag. I detta syfte har den omförmälda motionen framkommit.

Efter det på angivet sätt den i högsta instans dömande myndigheten förklarat ifrågakvarande stiftelse icke vara hänförlig till någon av ovannämnda från inkomstbeskattning frikallade kategorier av juridiska personer, är det ju avgjort, att, med nuvarande bestämmelser, stiftelsen är hemfallen under den skattskyldighet, som i 10 § i bevillningsförordningen och 3 § 2 mom. i skatteförordningen positivt ålägges »samfund, stiftelser, verk och inrättningar» m. fl. juridiska personer, vartill knyter sig skatteplikt för förmögenhet i enlighet med stadgande i 12 § i sistberörda författning. Likaledes är klart, att stiftelsen, därest densamma skulle äga fast egendom, har att utgöra fastighetsbevillning för denna. Vill man en ändring i berörda förhållanden, förutsättes härför lagändring.

Vid bedömandet av motionärens förslag har riksdagen velat från början fastslå, att riksdagen icke kan medgiva något skatteprivilegium åt viss skattskyldig. Riksdagen har funnit sig i denna principiella punkt kunna i allo instämna med 1904 års bevillningsutskott i dess ovan citerade yttrande rörande den ifrågasatta skattefriheten för Nobelstiftelsen. Därmed har riksdagen icke uttalat, att stiftelsen »Lars Hiertas minne» icke med hänsyn till sitt ändamål kunde i och för sig vara förtjänt av skattefrihet, men riksdagen är förvissad om, att även andra stiftelser med liknande eller andra ändamål skulle kunna åberopa lika goda skäl för lättnader i skatteväg. Genom den föreliggande motionen har uppmärksamheten blivit riktad på ett beskattningsspörsmål av större räckvidd, vilket riksdagen funnit vara förtjänt av undersökning. Det synes nämligen böra tagas under omprövning, huruvida de ovan återgivna bestämmelserna rörande stiftelsers i allmänhet skattskyldighet numera motsvara förhållandenas krav.

Den skattefrihet, som, enligt vad ovan är sagt, tillkommer »kyrkor, akademier och vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, stipendiefonder, pensionsanstalter, sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser», har djupa rötter i vår skattelagstiftning. Redan i 1810 års bevillningsförordning voro »allmänna undervisnings- och skol-inrättningar, arbetshus, hospitals- och fattigförsörjningsinrättningar samt i övrigt alla fromma stiftelser» fritagna från »all bevillning av lös och

fast egendom, kapitaler och fordringar». Den sålunda bestämda skattefriheten synes hava kvarstått i huvudsak orubbad ända till 1861, om ock formuleringen och vissa sakliga detaljer rätt mycket varierat i de olika bevillningsförfattningarna (av 1812, 1815, 1818, 1823, 1830, 1835, 1841, 1845, 1848, 1851 och 1855).

I 1861 års bevillningsförordning blevo från fastighetsbevillning undantagna »menigheter, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk och barmhärtighetsinrättningar» för dem tillhöriga byggnader, så framt dessa i hyror eller på annat sätt ej lämnade ägaren någon inkomst. Från inkomstbevillning frikallades bland andra »kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna skolor och undervisningsverk, stipendiefonder, pensionsanstalter, sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser». Sistnämnda undantagsbestämmelse hade således redan 1861 erhållit i det närmaste sin nuvarande formulering och omfattning. De följande bevillningsförordningarna av 1866, 1868, 1872, 1873, 1876 och 1880 medförde icke någon ändring. 1883 års bevillningsförordning bibehöll likaledes samma uppräknig av från inkomstbevillning frikallade kategorier och upptog därjämte den positiva föreskriften, att vad som gällde enskild skattskyldig skulle i tillämpliga delar gälla om »menigheter, samfund, verk och inrättningar samt andra juridiska personer», i den mån de icke vore frikallade från inkomstbevillning. Genom sistberörda föreskrift gavs för första gången direkt uttryck åt vad som väl även förut överensstämt med författningens anda. Emellertid är det huvudsakligen ur detta stadgande man sedermera, när frågan om stiftelsers och vissa andra juridiska personers beskattning började bliva aktuell, härlett dessas bevillningsplikt.

Den reglering av stiftelsers och andra hithörande juridiska personers subjektiva skattskyldighet, som sålunda positivt och negativt kommit till uttryck, har sedermera icke undergått någon saklig förändring. De följande bevillningsförordningarna av 1892, 1897 och 1907 bibehöllo de 1883 givna bestämmelserna, 1902 och 1907 års förordningar om inkomstskatt upptogo samma bestämmelser, och den ovan lämnade redogörelsen för gällande rätt visar, att 1910 års skattelagsreform lämnade den subjektiva skyldigheten att erlægga bevillning och inkomstskatt på förevarande punkt orubbad, varjämte skyldigheten att utgöra den nyinförda förmögenhetsskatten blev på enahanda sätt reglerad.

Rent praktiskt taget kom den nya förmögenhetsskatten att för stiftelser och andra institutioner, som förut endast mera undantagsvis blivit föremål för taxering, medföra den konsekvensen, att beskattningsmyndigheternas uppmärksamhet blev riktad på deras ofta nog avse-

värda tillgångar, varav i sin ordning följde, att frågan om deras skattskyldighet överhuvudtaget blev aktuell.

En i Sveriges officiella statistik ingående, år 1917 publicerad redogörelse för i landet år 1910 förekommande stiftelser ger vid handen, att betydande tillgångar förefinnas hos dessa stiftelser. Berörda statistiska undersökning var föranledd av en skrivelse från 1913 års riksdag, vari riksdagen anhöll, att Kungl. Maj:t ville taga i förnyad omprövning frågan om anordnande av kontroll från statens sida över värden och förvaltningen av donerade medel och stiftelser. Detta spörsmål är ännu beroende på utredning inom justitiedepartementet i samband med frågan om en lagstiftning rörande stiftelser.

Nyssberörda statistik upptager en specifik redogörelse för 12,629 olika stiftelser, med hänsyn till ändamålet fördelade i 6 grupper:

A) *stiftelser för fattigvård, för pauvres honteux o. d.*, till antalet 3,803 med sammanlagd förmögenhet av 49.61 miljoner kronor;

B) *stiftelser för barnavård och barnundervisning*, i antal 3,368 med förmögenhet av 56.03 miljoner kronor;

C) *stipendiefonder och andra stiftelser för undervisning, vetenskaplig forskning m. m.*, till antal 2,428 med förmögenhet av 92.84 miljoner kronor;

D) *stiftelser för sjukvård*, 689 stycken med förmögenhet uppgående till 36.72 miljoner kronor;

E) *pensionsfonder*, till antalet 839 med förmögenhet av 40.71 miljoner kronor; samt

F) *andra stiftelser och inrättningar*, såsom till allmänt gagn för vissa kommuner, för religiösa och liknande ändamål etc., i antal uppgående till 1,502 med förmögenhet av 53.62 miljoner kronor.

Stiftelsen »Lars Hiertas minne» har hänförts till gruppen F) och har dess förmögenhet upptagits till något över 700,000 kronor.

Vid uppgörandet av ifrågavarande statistik har skattskyldighets-synpunkten givetvis icke varit beaktad. Någon skillnad mellan »fromma» och andra stiftelser har icke gjorts, och överhuvudtaget synes begreppet »fromma stiftelser» hava tagits i en mycket vidare bemärkelse än det har i skattelagarna. Emellertid förekommer i den statistiska redogörelsen en tabell över stiftelsernas fördelning efter förmögenhet, vilken är av visst intresse från beskattningssynpunkt. Tabellen visar, hurusom flertalet stiftelser rörde sig med relativt små tillgångar. För ej mindre än 4,034 stiftelser gick förmögenheten ej över 1,000 kronor, för omkring halva antalet stiftelser var förmögenhetsgränsen 2,500 kronor.

Över 100,000 kronors förmögenhet hade blott 483 stiftelser och av dessa nådde endast 83 stycken över $\frac{1}{2}$ miljon och 39 stycken över en miljon kronor. Å andra sidan uppgick summan av sistberörda 83 stiftelsers förmögenhet till ej mindre än cirka 153,600,000 kronor eller bortåt hälften av samtliga stiftelsers, och ingingo i sistnämnda belopp stiftelserna över 1 miljon kronor med ej mindre än i runt tal 123,700,000 kronor.

Av redogörelsen framgår jämväl, att flertalet stiftelser eller 7,425 fanns i städerna mot 5,204 å landsbygden. I fråga om förmögenheten var skillnaden mellan land och stad än mera framträdande, i det att på städernas stiftelser kommo ej mindre än cirka 302,500,000 kronor och på landsbygdens omkring 27,000,000 kronor. Av stiftelserna med förmögenhet över $\frac{1}{2}$ miljon kronor förvaltades i Stockholm 26 stiftelser med över 1 miljon kronor och 23 med mindre än 1 men över $\frac{1}{3}$ miljon kronor, i övriga städer respektive 12 och 19 samt å landsbygden respektive 1 och 2.

Ehuru i ovannämnda statistik skattskyldiga och icke skattskyldiga stiftelser äro blandade om varandra, torde dock de anförda siffrorna giva någon föreställning om, att frågan om utsträckning av stiftelsernas subjektiva skattefrihet icke är utan betydelse för det allmännas skatteintresse. Dock är härvid att från kommunal intressesynpunkt märka, hurusom, enligt vad statistiken visar, de på landsbygden befintliga stiftelserna såväl till antalet som i all synnerhet beträffande ekonomisk styrka och förty följande skattekraft komma långt efter städernas stiftelser. En utsträckt skattefrihet skulle därför få sina kommunalekonomiska konsekvenser huvudsakligen i städerna och särskilt de större av dem.

Vad den statsfinansiella sidan av frågan beträffar, skulle visserligen en utvidgad skattefrihet på förevarande område medföra en viss minskning i skatteintäkt. Härvid får emellertid ihåggkommas, att många stiftelser av allmännyttig art genom sin verksamhet tjäna vissa statsändamål i vidsträckt bemärkelse, såsom undervisning eller vetenskaplig forskning, sjukvård och fattigvård, och såmedelst bespara det allmänna ej oväsentliga utgifter. I den mån berörda statsändamål tillgodoses genom kommunala bidrag, gäller det sagda även om kommunerna, vilka härförutom också kunna hava direkt gagn av stiftelser för speciellt kommunala uppgifter.

Tydligt är emellertid, såsom redan antytts, att, innan någonting

kan åtgöras, frågan måste underkastas en sakkunnig utredning. Denna utredning är självfallet av den omfattning, att densamma icke kunnat ombesörjas under ärendets behandling inom riksdagen. Längre än till en hemställan hos Kungl. Maj:t att utreda frågan har riksdagen uppenbarligen icke nu kunnat komma.

Den svårighet, som först kommer att möta vid en sådan utredning, ligger givetvis däri, att begreppet stiftelse ännu ej blivit definierat i svensk lagstiftning och att stiftelsernas allmänna rättsställning icke blivit reglerad. Ifrågasättas kunde måhända därför, att utredningen av skattefrågan borde anstå till dess en civil lagstiftning om stiftelser bleve genomförd. Såsom redan antytts, pågå förarbetena därutinnan.

Även från ren beskattningssynpunkt torde den ifrågasatta utredningen erbjuda vanskligheter. Det kan förutsättas, att olika stiftelser i ganska olika grad äro förtjänta av skattefrihet. Kravet därå är enligt sakens natur starkare motiverat i samma mån stiftelsens verksamhet är av mera allmänt gagn. En gradskillnad mellan olika stiftelser kan därför bliva nödig, men givetvis måste genomförandet av en sådan ske med synnerlig varsamhet.

Vidare kan anledning måhända förefinnas att göra skillnad mellan statlig och kommunal skattskyldighet, särskilt beträffande fast egendom. Förhållandena i en kommun kunna vara sådana, att fullständig skattefrihet för vissa slag av stiftelser skulle allt för mycket betunga övriga skattskyldiga.

Enligt vad riksdagen har sig bekant, pågår inom finansdepartementet en utredning angående s. k. ideella föreningars beskattning. I den mån föreningar och stiftelser fullfölja besläktade syften, är uppenbart, att synpunkterna på frågan om deras skattskyldighet eller skattefrihet måste i väsentliga avseenden sammanfalla. De resultat, till vilka nyssnämnda utredning må hava kommit, böra därför vara av värde även för en utredning om stiftelsers skattskyldighet.

Slutligen vill riksdagen såsom lämpligt framhålla, att sistberörda utredning får omfatta även juridiska personer, som med hänsyn till ändamål och organisation äro jämförliga med stiftelser utan att vara direkt betecknade såsom sådana eller enligt gängse språkbruk så benämnas. Särskilt vill riksdagen betona önskvärdheten av, att den oklarhet undanröjes, som vidlåder de nuvarande undantagsbestämmelserna rörande s. k. fromma stiftelser och med dem sammanställda privilegierade kategorier.

Efter antydande av ovannämnda riktlinjer såsom några av dem, en blivande utredning i ämnet synes böra följa, får riksdagen anhålla,

att Eders Kungl. Maj:t ville föranstalta om utredning, huruvida och i vad mån stiftelser och därmed jämförliga inrättningar, vilka fullfölja allmännyttiga ändamål, må kunna befrias från skattskyldighet till stat och kommun, samt för riksdagen framlägga det förslag till ändring i gällande skatteförfattningar, som av utredningen kan föranledas.

Stockholm den 10 april 1920.

Med undersåtlig vördnad.