

Nr 30.

Ankom till riksdagens kansli den 17 april 1923 kl. 3 e. m.

Bevillningsutskottets betänkande, i anledning av väckta motioner om ändring i bestämmelserna rörande beskattning av fastighet, som äges av bostadsförening.

(2:a avd.)

I två likalydande, till bevillningsutskottet hänvisade motioner, väckta, den ena i första kammaren, nr 107, av herr *Wahl*, och den andra i andra kammaren, nr 127, av herr *Eriksson* i Stockholm, har hemställts, »att riksdagen ville besluta sådan ändring av gällande skatteförfattningar, eventuellt i anvisningarna till desamma, att fastighet, som äges av bostadsförening, icke må beskattas annorlunda, än vad förhållandet skulle vara, därest fastigheten ägdes av enskild person eller av aktiebolag».

Beträffande vad motionärerna anfört till stöd för sitt förslag får utskottet hänvisa till motionerna.

Enligt de bestämmelser, som gällde intill 1920 års utgång, var delägare i bostadsförening i likhet med delägare i annan ekonomisk förening fritagen från skattskyldighet för vad han erhållit såsom vinstutdelning å sin insats i föreningen. Genom sistnämnda år vidtagna ändringar i skatteförfattningarna upphävdes berörda skattefrihet för delägare i ekonomisk förening, i det att utdelning å insatser i sådan förening underkastades beskatt-

Utskottet.
Bostadsföreningars beskattning enligt gällande lagstiftning.

ning i samma ordning, som gällde beträffande utdelning å aktier i inländskt bolag. Bestämmelserna rörande ekonomiska föreningars skattskyldighet åter undergingo icke någon ändring genom sistberörda lagstiftning.

Enligt praxis, som sedan flera år tillbaka tillämpats i beskattningsnämnderna och numera godkänts av Kungl. Maj:t, har såsom beskattningsbar inkomst för bostadsförening upptagits värdet av de bostadsförmåner, som föreningens medlemmar åtnjutit i dennas fastighet. Då jämväl medlemmarna numera torde vara skattskyldiga för den inkomst, de bekommit å sina insatser i bostadsföreningen, har därför värdet av berörda bostadsförmåner kommit att taxeras såsom inkomst för såväl bostadsföreningen som medlemmarna.

Motionerna.

Motionärerna synas nu åsyfta sådan ändring i gällande skatteförfattningar, att värdet av berörda förmåner icke komme att taxeras såsom inkomst för bostadsföreningen.

Kammarrätten.

Utskottet har i grundlagsenlig ordning begärt att av kammarrätten erhålla det yttrande, vartill kammarrätten kunde finna motionerna giva anledning. Utskottet har numera från kammarrätten mottagit dels en till utskottet ställd skrivelse, däri kammarrätten meddelat, att vid ärendets föredragning särskilda meningar yppats utan att majoritet för någon mening vunnits, dels ock utdrag av kammarrättens i ärendet förda protokoll, vilket protokollsutdrag återfinnes såsom *bilaga* till detta betänkande.

Av berörda protokollsutdrag framgår, att de sju ledamöter av kammarrätten, som deltagit i ärendets handläggning, varit eniga om, att bestämmelser borde införas till förebyggande av att ifrågavarande bostadsförmånens värde komme att taxeras såsom inkomst för såväl bostadsföreningen som medlemmarna. Medan presidenten Östergren och två andra ledamöter ansett medlemmarna böra fritagas från beskattning för bostadsförmånerna, hava de fyra återstående i ärendets behandling deltagande ledamöterna ansett, att nämnda förmåner icke borde upptagas såsom inkomst för föreningen. Av sistnämnda fyra ledamöter hava tre, däribland referenten extra kammarrättsrådet Asplund, till förekommande av att förmånen komme att taxeras såsom inkomst för föreningen, föreslagit ändring i bevillningsförordningen och förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt, medan en ledamot, kammarrättsrådet Norrman, ansett nämnda syfte kunna uppnås genom ändring i de särskilda anvisningarna till nämnda förordningar. Sistnämnde ledamot har därjämte föreslagit, att stadgandet rörande skattefrihet skulle omfatta jämväl bostadsaktiebolag.

De bostadsföreningar, som närmast avses i motionerna, torde vara sådana, som efter inköp av en fastighet till medlemmarna upplåta besittningsrätt till lägenheter i fastigheten. Förhållandet mellan föreningen och dess medlemmar torde i regel vara ordnat på följande sätt. Medlemsinsatsernas inbördes storlek bestämmes med hänsyn till de särskilda lägenheternas värde och varje insats berättigar till disposition av viss bestämd lägenhet. Dessa insatser pläga uppdelas på dels en första insats dels ock årliga avbetalningar, vilka ingå i den årsavgift, medlemmen har att erlägga, och vilken årsavgift dessutom omfattar å medlemmen belöpande andel i föreningens omkostnader för fastigheten. Medan medlemmen själv har att bekosta alla utgifter för reparation och underhåll av den utav honom disponerade lägenheten, har föreningen att bestrida de utgifter för fastigheten, vilka äro gemensamma för samtliga medlemmar. Onekligen företer den medlemmen tillkommande rätten till lägenheten flera likheter med en verklig äganderätt och i den allmänna uppfattningen betraktas den vanligen såsom en sådan. Besittningsrätten är avsedd att äga bestånd lika länge som föreningen. Medlemmen äger att genom försäljning av sin andel i föreningen överlåta sin rätt till lägenheten ävensom att till annan person uthyra densamma. Föreningens egentliga verksamhet torde, sedan förfoganderätten till samtliga lägenheter upplåtits till medlemmarna, inskränka sig till förvaltning av fastigheten.

I likhet med de ledamöter av kammarrätten, som yttrat sig i ärendet, anser utskottet åtgärder böra vidtagas till förekommande av att medlemmarna tillkommande bostadsförmåner i föreningens fastighet taxeras såsom inkomst för såväl föreningen som medlemmarna. Ovan omnämnda praxis att till inkomst för föreningen hänföra hyresvärdet av nämnda bostadsförmåner torde närmast hava föranletts därav, att beskattningsmyndigheterna under den tid, medlemmarna icke voro skattskyldiga för vinstutdelning från bostadsförening, ville förebygga, att värdet av förmånerna skulle komma att helt undgå beskattning. Då numera bostadsföreningens medlemmar själva beskattas för värdet av ifrågavarande förmåner, föreligger icke längre detta skäl för bibehållande av föreningens skatteplikt för dessa förmåner.

För delägarna innebär åtnjutandet av sådana förmåner obestriddligen en ökning i skatteförmågan. Det skulle därför vara mindre följdriktigt att icke i beskattningshänseende taga hänsyn till denna ökade skatteförmåga och en sådan avvikelse från principen om skattens bestämmande efter den skattskyldiges förmåga bör i varje fall ej förekomma, såvida ej starka skäl kunna åberopas därför.

Enligt utskottets mening kunna de skäl, som av tre utav kammarrättens ledamöter anförts för att skattskyldigheten för värdet av bostadsförmånerna skulle läggas å bostadsföreningen men ej å medlemmarna, icke tillerkännas någon avgörande betydelse. Även för det fall, att medlemmarna beskattas för bostadsförmånernas värde, torde fullt, betryggande garantier vinnas för skattens erläggande, då bostadsförening i likhet med annan ekonomisk förening är skyldig att till taxeringsmyndigheterna lämna uppgift om av delägarna åtnjuten utdelning, samt i regel någon svårighet icke torde föreligga att av medlemmarna utfå dem påförd skatt. Ehuru det anförda skälet, att bostadsföreningen i allt fall har att svara för fastighetsbevillningen, icke kan fränkännas allt fog, innebär dock en sådan anordning icke någon avvikelse från de allmänna grunderna. Jämväl i andra fall, där annan person än ägaren åtnjuter avkastningen av en fastighet — exempelvis i form av livränta — har ägaren att svara för fastighetsbevillningen, medan inkomsttagaren påföres inkomstbevillning samt inkomst- och förmögenhetsskatt för den avkastning fastigheten lämnar.

Vidare kunna mot förslaget att lägga skatteplikten å bostadsföreningen flera invändningar framställas. Genom att föreningen faktiskt avhänt sig förfoganderätten till lägenheterna, saknar föreningen möjlighet att bestämmande inverka å fastighetens verkliga avkastning. Därest en medlem icke alls kan utnyttja sin lägenhet eller denna uthyres till ett pris antingen under- eller överstigande bostadsförmånens beräknade marknadsvärde, skulle föreningens skatteplikt komma att härigenom minskas eller ökas, oaktat skatteförmågan hos föreningen eller någon annan medlem icke rönt inflytande av nämnda omständigheter. Visserligen kan ifrågasättas, om icke såsom föreningens inkomst borde under alla omständigheter upptagas lägenheternas beräknade hyresvärde. Ett dylikt sätt att beräkna föreningens inkomst kunde väl äga ett visst fog, därest dessutom medlemmarna beskattades för den verkliga inkomsten av bostadsförmånerna, men skulle i annat fall leda till, att fastighetens verkliga avkastning icke komme att göras till föremål för beskattning. För övrigt skulle en liknande förskjutning i skattebördan som den nu nämnda komma att inträffa, om hyresvärdet av en lägenhet avsevärt ökats i värde i förhållande till de övriga lägenheterna, vare sig denna värdeökning uppkommit genom att innehavaren å densamma nedlagt kostnader eller genom andra omständigheter, såsom att lägenheten visat sig lämplig att uthyra till affärslokal. Slutligen förtjänar framhållas att en förening med en värdefull fastighet, som lämnar en större inkomst, genom den progressiva beskattningen komme att beskattas hårdare än en förening med en mindre fastighet

oberoende av den skattekraft, delägarna i de särskilda föreningarna äga. Utskottet har därför ansett, att den av presidenten Östergren jämte två andra ledamöter av kammarrätten föreslagna utvägen att förekomma den påtalade dubbelbeskattningen icke bör anlitas.

Lägges åter skattskyldigheten för bostadsförmånernas värde å medlemmarna men icke å föreningen, skulle medlemmen äga rätt att från sin bruttointkomst såsom innehavare av lägenheten verkställa avdrag dels för de reparations- och underhållskostnader, han själv nedlagt å lägenheten, dels ock för bidrag till föreningens utgifter för fastigheten såsom räntor, reparations- och förvaltningskostnader samt avgifter för vatten, renhållning och försäkring. Däremot torde avdrag icke få göras för avbetalningar å medlemmens insats liksom ej heller för utdebiterade belopp, som äro avsedda för fastighetens förbättring. Sistnämnda avgifter utgå nämligen icke såsom ersättning för medlemmens rätt att förfoga över lägenheten under visst år, utan utgöra en kapitalplacering. Genom dessa avgifters erläggande ökas uppenbarligen medlemmens förmögenhet såsom delägare i bostadsföreningen med avgifternas belopp.

Såsom föreningens inkomst synes böra upptagas den del av de av medlemmarna till föreningen erlagda avgifter, för vilka dessa erhållit avdrag. För bostadsförening, som icke åtnjutit annan inkomst, skulle förty någon beskattningsbar inkomst i regel ej komma att återstå. Då sådan förening, enligt vad här ovan framhållits, icke utövar någon förvärvsverksamhet i vanlig mening, kan mot denna påföljd av den föreslagna lagändringen ur saklig synpunkt någon invändning icke framställas.

Enär delägarnas inkomst från föreningen utgör avkastning å deras andelar i föreningen samt utgår i förhållande till andelarnas storlek, torde denna inkomst böra i beskattningshänseende hänföras till utdelning. Understundom lär inträffa, att sådana juridiska personer, som jämlikt 9 § 2 mom. c) bevillningsförordningen icke äro underkastade bevillning för utdelning å insatser i ekonomiska föreningar, i egenskap av delägare i bostadsförening förfoga över lägenheter. Då emellertid dessa lägenheter undantagslöst torde användas i innehavarens rörelse samt avdrag för lägenhetens hyresvärde icke torde få äga rum vid beräkning av inkomsten av rörelse, skulle jämväl i dessa fall inkomsten i sin helhet komma att taxeras till bevillning.

På sätt kammarrättsrådet Norrman föreslagit bör ett stadgande om skattefrihet för värdet av bostadsförmåner omfatta såväl bostadsföreningar som sådana aktiebolag, vilka i likhet med föreningarna hava till huvudsakligt ändamål att bereda delägarna bostäder. Enligt vad ut-

skottet erfarit, hava emellertid dessa bostadsaktiebolag icke kommit att taxeras för aktieägarna tillkommande bostadsförmåner.

Flertalet av sådana utav bostadsföreningar ägda fastigheter, vilkas avkastning blivit föremål för dubbelbeskattning, torde vara belägna i Stockholm. Taxeringsnämnderna därstädes lära i avbidan på riksdagens beslut i frågan ännu icke hava behandlat bostadsföreningarnas beskattning. I flera av rikets större städer skulle, enligt vad för utskottet uppgivits, bostadsföreningar icke hava taxerats för bostadsförmånernas värde. Trots den framskridna tiden böra därför de bestämmelser, utskottet föreslår, kunna tillämpas redan vid årets taxering. Därest någon taxeringsnämnd vid bostadsförenings taxering följt hittills vedertagen praxis, skulle emellertid erforderlig rättelse kunna lämnas av vederbörande prövningsnämnd.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att riksdagen måtte, i anledning av motionerna I: 107 av herr Wahl och II: 127 av herr Eriksson i Stockholm,

1) antaga följande

Förordning om ändrad lydelse av 8 § 1 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 (nr 116) angående bevillning av fast egendom samt av inkomst.

Härigenom förordnas, att 8 § 1 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 angående bevillning av fast egendom samt av inkomst skall hava följande ändrade lydelse:

8 § 1 mom.

Såsom inkomst — — — varit bosatt.

Aktiebolag eller ekonomisk förening, som har till uteslutande eller huvudsakligt ändamål att bereda sina delägare bostäder (*bostadsaktiebolag och bostadsförening*), taxeras icke för värdet av bostads- eller andra förmåner, som i aktiebolaget eller föreningen tillhörig fastighet tillkommit delägare i sådan egenskap.

Gift kvinna — — — 200 kronor.

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen, enligt därå meddelad uppgift, av trycket utkommit i Svensk författningssamling, skolande prövningsnämnd företaga de ändringar i taxeringsnämnds beslut, som därav må föranledas.

2) antaga följande

Förordning om ändrad lydelse av 8 § i förordningen den 28 oktober 1910 (nr 115) om inkomst- och förmögenhetsskatt.

Härigenom förordnas, att 8 § i förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt skall hava följande ändrade lydelse:

8 §.

Såsom inkomst — — varit bosatt.

Aktiebolag eller ekonomisk förening, som har till uteslutande eller huvudsakligt ändamål att bereda sina delägare bostäder (*bostadsaktiebolag* och *bostadsförening*), taxeras icke för värdet av bostads- eller andra förmåner, som i aktiebolaget eller föreningen tillhörig fastighet tillkommit delägare i sådan egenskap.

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen, enligt därå meddelad uppgift, av trycket utkommit i Svensk författningssamling, skolande prövningsnämnd företaga de ändringar i taxeringsnämnds beslut, som därav må föranledas.

Stockholm den 17 april 1923.

På bevillningsutskottets vägnar:

ERIK RÖING.

Närvarande: herrar *Röing*, friherre *Fleming*, *Antonsson*, *Rosén*, *Rune*, *Wohlin*, *Björnsson*, *Boman*, *Bärg* i Katrineholm, *Jönsson* i Boa, *Johansson* i Kullersta, *Lithander*, *Sköld*, *Olsson* i Ramsta, *Alexis Björkman*, *Wahl*, *Johan Bergman*, *Bengtsson* i Kullen, *Lövgren* i Nyborg och *Olsson* i Golvvasta.

Reservation

av herr friherre *Fleming*, vilken anført: »I likhet med utskottet finner jag de föreslagna förändringarna i skatteförordningarna vara fullt befogade, och jag instämmer även i utskottets motivering, men jag har såsom min åsikt dessutom velat uttala, att den praxis som börjat tillämpas att beskatta bostadsföreningar för en *obefintlig, fingerad* inkomst även utan de nu föreslagna ändringarna måste anses stridande emot författningarnas anda.»

Bilaga.

Utdrag av protokollet, hållet hos Kungl. Maj:ts och Rikets Kammarrätt den 8 mars 1923.

Närvarande:

Presidenten	Östergren
Kammarrättsrådet	Smerling
»	Waldenström
»	Norrman
Extra kammarrättsrådet	Asplund
»	von Sydow
Extra ordinarie assessorn	Tersmeden.

S. D. Extra kammarrättsrådet Asplund föredrog Kungl. Maj:ts remiss den 16 februari 1923, varigenom Kungl. Kammarrätten anbefallts att till riksdagens bevillningsutskott avgiva yttrande i anledning av tvenne motioner, väckta den ena i första kammaren, nr 107, av herr Wahl och den andra i andra kammaren, nr 127, av herr Eriksson i Stockholm, och avseende båda ändring i fråga om bostadsföreningars beskattning.

Följande särskilda meningar yttrades:

Referenten, med vilken kammarrättsrådet *Smerling* och extra kammarrättsrådet *von Sydow* instämde, anförde:

»Före 1920 års skattelagstiftning gällde beträffande ekonomiska föreningar — varav bostadsföreningar utgöra en särskild grupp — att desamma voro skattskyldiga för sin inkomst, men däremot icke för förmögenhet. Till föreningens inkomst hänfördes den del av årsvinsten, som utdelats till föreningsmedlemmarna. Delägare i förening däremot var icke underkastad inkomsttaxering för vinstutdelning å insats i föreningen, men var pliktig erlägga förmögenhetsskatt för sin andel i densamma.

Genom berörda lagstiftning upphävdes bestämmelsen om delägars skattefrihet för vinstutdelning och infördes stadgande därom att utdelning å insatser i ekonomiska föreningar skulle beskattas såsom inkomst av kapital. Härigenom uppstod beträffande ekonomiska föreningars inkomst en dubbelbeskattning, liknande den som förut gällt i fråga om aktiebolags och solidariska bankbolags inkomst. Något undantag från dessa regler för bostadsföreningars del har icke stadgats och torde ej heller hava varit åsyftat. Tvekan kan emellertid råda huruvida en bostadsföreningars tillhandahållande av bostäder åt sina delägare är att i beskattningshänseende likställa med övriga ekonomiska föreningars utdelningar till sina delägare. Något därvidlag vägledande beslut har ännu icke med-

delats av Kammarrätten eller av högre instans. Såvitt jag nu kan bedöma detta spörsmål, lärer icke kunna antagas att bostadsföreningarna äro fritagna från den dubbelbeskattning, som genom den nya lagstiftningen pålagts de ekonomiska föreningarna.

Motionerna, vilka synas utgå från den uppfattningen att skattelagstiftningen genom de nya bestämmelserna icke avsett någon ändring i bostadsföreningars beskattning, hava till syfte bestämmelser, varigenom detta skulle klarläggas. I motiveringen härför framhålles, bland annat, den samhällsnyttiga verksamhet dessa föreningar anses utöva. Häremot anser jag mig endast böra erinra därom att samma skäl, om ock måhända ej med samma styrka, kunna åberopas för andra dylika föreningars skattelindring.

En författningsändring i motionernas syfte synes mig dock böra tillstyrkas.

Bostadsföreningarna förete i flera avseenden olikhet mot andra ekonomiska föreningar. Ehuru väl desamma rättsligen inrymmas bland de ekonomiska föreningarna, liknar deras delägars rätt närmast en samäganderätt i fastighet, och i allmänhet lära väl också delägarna betrakta sig såsom ägare av de åt dem upplåtna bostadslägenheterna. Någon rörelse i egentlig bemärkelse utövas ej heller av bostadsföreningarna. Ändamålet med en sådan förening kan nämligen i de flesta fall sägas vara fyllt i och med densamma bildande, i det därigenom förverkligas ett antal bostadsbehövande personers åtkomst av bostad. Det är mera en, tydligen av bostadsföreningarnas inordnande under ekonomiska föreningar, föranledd konstruktion att till föreningens inkomster hänföra hyresvärdet av bostadslägenheterna och anse det föreningen giver sina delägare utdelning i form av bostad. Olikheten emellan denna utdelning och den, som övriga ekonomiska föreningar, särskilt de kooperativa, lämna sina delägare, är också påfallande stor. Medan utdelningen i ekonomiska föreningar i allmänhet tagas av årsvinsten och utgöres av en kontant, årsvis utfallande utbetalning, består utdelningen i en bostadsförening huvudsakligen i fortbestående besittningsrätt till åt delägarna vid inträdet i föreningen upplåtna delar av en fastighet.

För frågan huru den åsyftade skattelindringen skall ordnas är i viss mån avgörande den uppfattning, som bör läggas å spörsmålet vad med utdelning i bostadsförening förstås.

Teoretiskt riktigast är måhända att såsom utdelning å delägens insats i föreningen betrakta endast en del av bostadsförmånen, nämligen skillnaden mellan det på bostadsmarknaden gängse hyresvärdet å den åt delägaren upplåtta lägenheten och det belopp, som av delägaren erlägges såsom årsavgift till föreningen. Den delen av bostadsförmånen, som motsvarar årsavgiften, bör med detta betraktelsesätt anses såsom föreningens vederlag för årsavgiften. En dylik uppdelning av begreppet bostadsförmån leder säkerligen till svårigheter vid taxeringen, om nämligen en viss del av förmånen skall beskattas hos föreningen och en annan del hos delägaren. Ett i praktiken mera användbart resultat erhålles, om man betraktar delägens vid inträdet i föreningen åtagna förbindelse att till densamma erlägga en viss årlig avgift såsom insats i föreningen, jämställd med den erlagda engångskostnaden. Såsom utdelning åt delägaren kan då anses hela värdet av bostadsförmånen. I det följande har jag utgått från denna synpunkt.

Skattskyldigheten för de åt delägarna i en bostadsförening upplåtta bostads-

förmånerna kan läggas antingen å föreningen eller ock fördelas å delägarna allt efter deras olika innehav av dylika förmåner.

Om icke delägarna utan *föreningen* beskattas för bostadsförmånerna — varmed i det följande förstås hela hyresvärdet å de åt delägarna upplåtna lägenheterna med tillhörande förmåner till åtskillnad från hyresvärdet å i vanlig ordning uthyrda lägenheter — sker därmed en återgång till vad som före 1920 års skatteåtgiftning gällde för delägare i ekonomisk förening. Såsom en följd av en dylik beskattningsmetod synes dock böra stadgas skattefrihet för årsavgifterna. En olägenhet vid denna beskattning är emellertid, att avdrag för delägarnas kostnader för underhåll av deras lägenheter icke kan ske vare sig vid föreningens eller vid delägarnas taxering. Härigenom bliver föreningens fastighet tyngre beskattad än andra fastigheter, tillhöriga vanliga fastighetsägare. Måhända torde ock böra påpekas den orättvisa, som kan uppstå därigenom, att, om en eller annan delägare avsevärt höjer hyresvärdet å sin lägenhet genom exempelvis dyrbar inredning eller om lägenheten genom yttre konjunkurer får ett högre värde, föreningen i dess helhet får vidkännas den skatteförhöjning, som härav kan föranledas.

Lägges åter skattskyldigheten för bostadsförmånerna å föreningens *delägare*, bliva förhållandena i viss mån omvända. Årsavgifterna böra då hänföras till inkomst för föreningen. Dess efter avdrag för räntor och omkostnader återstående behållning lärer i sådant fall bliva ingen eller ringa. Den enskilde delägaren åter äger då givetvis rätt att från hyresvärdet av sin lägenhet avdraga, förutom andra kostnader för lägenheten, jämväl vad han i årsavgift erlagt till föreningen.

Av dessa tvenne alternativ anser jag mig böra giva företrädet åt det senare eller det som innebär skattepliktens läggande å föreningens delägare. Det synes mig mera naturligt att betrakta en bostadsförmån av det slag, varom nu är fråga, såsom inkomst för den, som faktiskt åtnjuter densamma, än såsom en inkomst för den, som upplåter förmånen. Bostadsföreningar och deras delägare komma härigenom att beskattas efter samma principer, som kommit till användning vid beskattningen av bostadsaktiebolag och deras delägare.

Den nu ifrågasatta ändringen beträffande bostadsföreningars beskattning torde lämpligen kunna lagfästas därigenom att 8 § bevillningsförordningen och 8 § förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt ändras på sätt framgår av följande, förslagsvis gjorda uppställning.

»Bevillningsförordningen.

8 §.

1 mom. Såsom inkomst — — — — — bosatt.

Bostadsförening taxeras icke för värdet av bostads- eller andra förmåner, som tillkommit delägare i föreningen i sådan egenskap.

Gift kvinna — — — — — 200 kronor.

2 mom. — — — — —

3 mom. — — — — —

Förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt.

8 §.

Såsom inkomst — — — — — bosatt.

Bostadsförening taxeras icke för värdet av bostads- eller andra förmåner, som tillkommit delägare i föreningen i sådan egenskap.»

Presidenten, med vilken kammarrättsrådet *Waldenström* och extra ordinarie assessorn *Tersmeden* förenade sig, yttrade:

»Jag är ense med referenten däri, att författningsändring i motionernas syfte bör tillstyrkas, men kan icke biträda referentens mening i fråga om sättet för det åsyftade målets vinnande.

Den påklagade dubbelbeskattningen kan upphävas på två olika sätt. Antingen lägges skattskyldighet för värdet av bostadsförmånerna på bostadsföreningen och medlemmarna fritagas från taxering för dessa förmåner eller ock medgives dylik befrielse föreningen, under det att skattskyldigheten lägges på medlemmarna. Ehuru väl medlemmarnas i en bostadsförening rätt kan anses jämförlig med samäganderätt, torde det dock vara naturligt att likställa bostadsförening med aktiebolag. Då bostadsföreningen i alla händelser har att svara för fastighetsbevillningen, synes det vara lämpligast att föreningen även taxeras till bevillning för inkomsten av fastigheten samt till inkomstskatt och att föreningen, liksom den har att svara för de kommunalutskylder, som utgå för fastigheten, får svara jämväl för de kommunalutskylder, som följa av taxering till bevillning för inkomst. Att denna ordning medför största säkerheten för skattens behöriga erläggande säger sig självt. Då jag därför tillstyrker, att skattelindringen beredes i enlighet med det förra av de två förenämnda alternativen, vill jag emellertid påpeka att det, till förekommande av dubbelbeskattning, vid lösning av frågan i enlighet med detta alternativ läser bliva nödigt medgiva föreningen skattefrihet för medlemmarnas avgifter till föreningen.

För genomförande av de ifrågasatta förändringarna beträffande bostadsföreningars och deras medlemmars skattskyldighet föreslår jag här nedan antydda förändringar i bevillningsförordningen samt förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt.

Bevillningsförordningen.

8 §.

1 mom. Såsom inkomst — — — — — överstiger 200 kronor.

För värdet av bostads- eller annan förmån, som tillkommer delägare i bostadsförening i sådan egenskap, skall delägaren icke taxeras enligt denna förordning. Ej heller skall avgift, som delägare i bostadsförening har att i sådan egenskap erlagga till föreningen, vid taxering enligt denna förordning anses såsom inkomst för föreningen.

2 mom. — — — — —

9 §.

1 mom. Till inkomst av fast egendom — — — — ersättning därför. Värdet av bostads- eller annan förmån, som tillkommer delägare i bostadsförening i sådan egenskap, skall anses såsom hyresinkomst för föreningen.

2 mom. — — — — — — — — — — — — — — — —

Förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt.

7 §.

Vid den uppskattning, som för taxeringen äger rum, hänföras

1:o) till inkomst av *fast egendom* — — — — — — — — — —

a) inkomst, som av — — — — — — — — — — hyra; skolande värdet av bostads- eller annan förmån, som tillkommer delägare i bostadsförening i sådan egenskap, anses såsom hyresinkomst för föreningen.

b) — — — — — — — — — — — — — — — —

8 §.

Såsom inkomst taxeras icke:

andel — — — — — — — — — — bosatt.

Värdet av bostads- eller annan förmån, som tillkommer delägare i bostadsförening i sådan egenskap, skall icke taxeras såsom inkomst för delägaren. Ej heller skall avgift, som delägare i bostadsförening har att i sådan egenskap erlägga till föreningen, taxeras såsom inkomst för föreningen.»

Kammarrättsrådet *Norrman* anförde:

»Enligt gällande skattelagar skatta ekonomiska föreningar för sin inkomst, och delägare i föreningen skattar för utdelning å sin insats i föreningen. Här föreligger en tydlig och avsiktlig dubbelbeskattning.

I fråga om bostadsföreningarna, vilka äro ett slags ekonomiska föreningar, tillämpas åtminstone i beskattningsnämnderna den praxis, att såsom föreningens inkomst betraktas bland annat hyresvärdet av de åt delägarna upplåtna lägenheterna efter avdrag för räntor och kostnader m. m. och att såsom delägarens utdelning å hans insats betraktas hyresvärdet å den till honom upplåtta lägenheten efter avdrag för vad han årligen betalar till föreningen och av honom havda reparations- och underhållskostnader.

I båda fallen grundar sig beskattningen åtminstone delvis på en fiktion.

Vad först angår föreningens beskattning, gör man den fiktionen, att föreningen, som givetvis i likhet med andra fastighetsägare är skattskyldig för »förmån av hyresfri bostad», har sådan hyresfri bostad i alla de åt delägarna upplåtta lägenheterna. Jag skall här icke ingå på frågan, om en sådan fiktion är i överensstämmelse med skatteförordningens bestämmelse i anvisningarna om vad som är att hänföra till bostadsförmån. Föreningen såsom sådan tager emellertid faktiskt icke i anspråk lägenheterna i fastigheten. Dem har föreningen upplåtit till delägarna mot dels ett engångsbelopp, vilket av föreningen nedlagts

i fastigheten och varav föreningen såsom sådan i regel icke har någon inkomst, och dels kontanta årliga avgifter. I den mån å dessa avgifter uppkommer någon behållning efter avdrag för föreningen påvilande räntor och pålagor — vilket givetvis sker om och i den mån avgifterna utgöra bidrag till amortering av föreningens skulder — bör denna otvivelaktigt utgöra beskattningsbar inkomst för föreningen. Dessa avgifter äro enligt min mening närmast att jämställa med de hyror, hyresgäster i vanliga fastighetsägare tillhöriga fastigheter erlægga. Det synes mig däremot oberättigat att driva dubbelbeskattningen så långt, att föreningen åläggas att skatta jämväl för den *fingerade* inkomst, som innefattas i hyresvärdet av de upplåtna lägenheterna, i den mån detta värde överstiger summan av delägarnas årliga avgifter. Det torde i detta sammanhang vara lämpligt att erinra därom, att en konsumtionsförening, som säljer varor till delägare till pris understigande gängse handelspris, icke skattar för mera än sin verkliga inkomst samt att, då — vilket torde vara vanligare än nyssnämnda fall — en konsumtionsförening säljer varor till gängse handelspris men lämnar kunderna utdelning i förhållande till gjorda köp, vad sålunda återbetalas till kunderna icke i konsumtionsföreningens och för övrigt icke heller i kundens hand beskattas såsom inkomst. En bostadsförening lärer måhända icke vara en kooperativ förening i skattelagarnas bemärkelse, men beröringspunkterna dem emellan äro dock omissskänliga.

Delägarens beskattning åter lärer grundas på den fiktionen, att skillnaden mellan lägenhetens hyresvärde och vad han erlägger i årlig avgift till föreningen — vilken skillnad för övrigt ofta lärer summariskt beräknas till fem procent av det av delägaren till föreningen erlagda engångsbeloppet — nämnda skillnad minskad med av delägaren havda reparations- och underhållskostnader, utgör utdelning å hans insats i föreningen. Det synes mig visserligen tvivelaktigt, om detta strängt taget är en »utdelning», men i varje fall måste beloppet i fråga anses utgöra en inkomst för delägaren. Tack vare det engångsbelopp, denne erlagt till föreningen, har han nämligen faktiskt förmån av till en del hyresfri bostad, så länge nämligen föreningen icke utdebiterar så stor årlig avgift, att denna svarar mot lägenhetens hyresvärde. Om denna förmån icke kan anses i hans hand utgöra inkomst av vare sig kapital eller fast egendom, lärer den i varje fall kunna hänföras till sådan, i skattelagarna visserligen såsom inkomst av arbete rubricerad, inkomst, varom sägs i 7 § 3:o c) 2) förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt och 9 § 3 mom. c) 2) bevillningsförordningen.

Det synes mig visserligen å ena sidan oberättigat att, så länge dubbelbeskattningen av samma inkomst hos ekonomisk förening och dess delägare bibehålles i lagstiftningen, i princip undantaga bostadsföreningarna, men det synes mig minst lika oberättigat att driva denna dubbelbeskattning så långt, att den omfattar icke bara verklig oomtvistlig inkomst utan även inkomst, som framkonstruerats.

Detta missförhållande synes mig böra avhjälpas på så sätt att — såsom av det föregående framgår — föreningen skattar endast för sin behållning, efter avdrag för föreningen påvilande räntor och kostnader, å sin verkliga inkomst, delägarnas avgifter, hyror m. m., samt delägaren skattar endast för skillnaden mellan hyresvärdet å hans lägenhet och hans årliga avgift till föreningen, denna skillnad minskad med de avdrag, vartill han lagligen är berättigad. Till vilken

inkomstgrupp i skattelagarna detta belopp hänföres synes mig likgiltigt och må detsamma gärna, om det förklaras i motiver till stadgandet, rubriceras såsom utdelning å delägarens insats i föreningen och alltså beskattas såsom inkomst av kapital.

Om beskattningen lägges helt å föreningen eller helt å delägarna, uppstår i båda fallen svårighet att erhålla vederbörliga avdrag, för räntor och för reparations- och underhållskostnader, i förra fallet för sådana kostnader, som påvåla delägarna, och i senare fallet för sådana räntor och kostnader, som påvåla föreningen.

Om beskattningen i enlighet med ovanstående lägges delvis på föreningen och delvis på delägarna, synes mig målet enklast kunna vinnas genom en omformulering av anvisningarna till skatteförordningen. Någon motsvarande omformulering av 3 § i anvisningarna till bevillningsförordningen synes med hänsyn till att detta stadgande hänför sig till anvisningarna vid skatteförordningen icke erforderlig.

Ifrågavarande stadgande, som lärer böra hava sådan generell lydelse, att det omfattar jämväl bostadsaktiebolag, kunde exempelvis erhålla följande form:

Förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt:

Särskilda anvisningar till ledning vid taxeringen.

1:o.

Inkomst av fast egendom.

7 § 1:o.

1. Värdet av — — — jaktstuga o. d.

Lägenhet, som upplåtits av bostadsförening till delägare i föreningen eller av bostadsaktiebolag till aktieägare i bolaget, anses icke såsom bostadsförmån för bostadsföreningen eller bostadsaktiebolaget.

I skattskyldigs inkomst — — — andel av dess värde.»

Härefter beslöts skrivelse, se registratoret.

Som ovan

In fidem

Ludv. Arnberg.
