

Nr 301.

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till lag om ändrad lydelse av 53 § 1 mom. samt anvisningarna till 29 och 53 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370), m. m.; given Stockholms slott den 23 april 1937.

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till

dels lag om ändrad lydelse av 53 § 1 mom. samt anvisningarna till 29 och 53 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370);

dels förordning angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 28 september 1928 (nr 373) om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt;

dels lag om beräkning i vissa fall av skattepliktig intäkt på grund av pupillpension från staten;

dels ock förordning om ändrad lydelse av 56 § taxeringsförordningen den 28 september 1928 (nr 379).

Under Hans Maj:ts

Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro:

GUSTAF ADOLF.

Ernst Wigforss.

Förslag

till

lag om ändrad lydelse av 53 § 1 mom.¹ samt anvisningarna till 29 och 53 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)¹.

Härigenom förordnas, att 53 § 1 mom. samt anvisningarna till 29 och 53 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 skola hava ändrad lydelse på sätt nedan angives:

53 §.

1 mom. Skyldighet att — — — och av rörelse;

d) kyrkor, akademier — — — understödsföreningar, jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser bildade stiftelser för arbetslöshetsunderstöd, sjukhjälp eller hjälp vid olycksfall, sådana ömsesidiga — — — för sådan inkomst;

e) svenska aktiebolag — — — eller rörelse.

Anvisningar

till 29 §.

1. Har annan fastighet helt eller delvis använts i ägarens egen rörelse, får hyresvärdet av vad så använts icke avdragas såsom omkostnad i rörelsen. Detta hyresvärde har nämligen icke upptagits såsom inkomst av annan fastighet (jfr punkt 1 av anvisningarna till 24 §). Avkastningen av fastigheten kommer i stället till synes som en del av rörelseinkomsten.

Har den skattskyldige i rörelse, som av honom utövats, för förädling eller förbrukning tillgodogjort sig produkter från eget jordbruk eller någon dess binäring eller från eget skogsbruk eller råämnen från egen eller av honom brukad, i rörelsen ej använd fastighet, skall, såsom av 21 och 24 §§ framgår, värdet av sådana produkter eller råämnen upptagas såsom intäkt av fastigheten. Samma värde får därför avföras såsom omkostnad i rörelsen. Det samma gäller, om han i rörelsen tillgodogjort sig produkter av annan rörelse, som han utövat och som, efter ty i 18 § sägs, är att anse som särskild förvärvskälla.

2. Har aktiebolag jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser överfört medel till pensionsstiftelse, är bolaget berättigat till avdrag för överföringen. För överföring av medel till annan personalstif-

¹ Senaste lydelse av 53 § 1 mom., se SFS 1929:257.

telse jämlikt sagda lag är aktiebolag berättigat till avdrag, om stiftelsens ändamål är sådant, att aktiebolaget vid direkt omkostnad för dylikt ändamål är berättigat till avdrag.

3. Avdrag medgives — — — byggnaden användes.
4. Såsom driftkostnad — — — utrangerade tillgången.
5. Avdrag får — — — viss tid.
6. För substansminskning — — — löpande driften.
7. Såsom speciella — — — (se 20 §).
8. I anslutning — — — såsom *kapitalförlust*.
9. Angående hemmavarande — — — punkt 6).
10. En ekonomisk — — — föreningarnas medlemsantal.

till 53 §.

1. Såsom bosatt — — — samma år.
2. Verksamhet på — — — något tjänsteförhållande.
3. Inkomst av — — — här bedrivits.
4. Oskift dödsbo — — — juridisk person.
5. Bestämmelsen i — — — m. m. sådant.
6. Till pensionsanstalter, som icke äro bolag, räknas inrättning, självständig fond eller annan stiftelse, vilkens kapital och avkastning må användas endast till pensioner på grund av tjänst eller annan arbetsanställning, därest genom föreskrifter i reglementet eller eljest trygghet skapats för att anstalten så länge den består skall hava sådant ändamål samt att vid dess upplösning återstående medel antingen jämväl skola användas för dylik pensionering eller ock skola anslås till välgörande eller eljest allmännyttigt ändamål. Pensionsstiftelser bildade enligt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser äro att hänföra till pensionsanstalter.
7. Delägare i vanligt handelsbolag, kommanditbolag, enkelt bolag och rederi beskattas för den del av bolagets eller rederiets vinst, som å honom belöper, huru denna än må hava av bolaget eller rederiet använts, och oberoende av vad han må hava lyftat av bolagets eller rederiets under beskattningsåret eller tidigare förvärvade vinst.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1938.

Har i aktiebolags balansräkning uppförd fond, som bildats av vinstmedel, eller skuldpost, för vilken bolaget ej tidigare erhållit avdrag vid inkomstberäkningen, jämlikt övergångsbestämmelserna till lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser registrerats såsom pensions- eller annan personalstiftelse, som avses i punkt 2 av anvisningarna till 29 §, är bolaget berättigat att för vart och ett av de fem första beskattningsåren från och med det beskattningsår, då registreringen ägt rum, vid beräkning av inkomst av rörelse njuta avdrag med en femtedel av fondens eller skuldpostens belopp.

Förslag

till

förordning angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 28 september 1928 (nr 373) om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt¹.

Härigenom förordnas, att 7 § förordningen den 28 september 1928 om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt skall hava ändrad lydelse på sätt nedan angives:

7 §.

Från skattskyldighet — — — hushållningssällskap:
för all inkomst;

e) kyrkor, akademier — — — understödsföreningar, jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser bildade stiftelser för arbetslöshetsunderstöd, sjukhjälp eller hjälp vid olycksfall, sådana ömsesidiga — — — i arbete:

för all inkomst;

f) här ovan — — — samma paragraf.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1938; och skall den vid lagen om ändrad lydelse av 53 § 1 mom. samt anvisningarna till 29 och 53 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) fogade övergångsbestämmelsen äga motsvarande tillämpning vid taxering till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt.

¹ Senaste lydelse, se SFS 1929: 258.

Förslag

till

lag om beräkning i vissa fall av skattepliktig intäkt på grund av pupillpension från staten.

Härigenom förordnas, att pupillpension från staten, utgående enligt allmänna familjepensionsreglementet eller familjepensionsreglementet för arbetare eller eljest i fall då pensionsanstalts skyldighet att utgiva sådan livränta överflyttats å statsverket, skall vid beräkning av skattepliktig intäkt enligt kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt likställas med sådan i 32 § 2 mom. första stycket a) kommunalskattelagen avsedd livränta, som utgår på grund av pupillförsäkring, för vilken avgifter erlagts på grund av tjänst.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1938.

Förslag

till

förordning om ändrad lydelse av 56 § taxeringsförordningen den 28 september 1928 (nr 379)¹.

Härigenom förordnas, att 56 § taxeringsförordningen den 28 september 1928 skall hava ändrad lydelse på sätt nedan angives:

56 §.

1 mom. Granskning av — — — annorlunda föreskriver.

Vad ovan är sagt om självdeklaration gäller i tillämpliga delar även beträffande andra uppgifter, vilka avlämnats till ledning vid taxering för inkomst eller förmögenhet; dock må uppgifter enligt 42 § 1 eller 3 mom. vara tillgängliga även för dem, från vilka vinst, utdelning eller ränta erhållits, samt av dem anlitade medhjälpare.

2 mom. I fråga om fastighets- och virkesdeklarationer samt andra för fastighets- och virkestaxering avlämnade handlingar skola stadgandena i 1 mom. hava motsvarande tillämpning; dock må samtliga medlemmar av vederbörande beskattningsnämnder samt beträffande virkestaxering jämväl skogsvårdsombud deltaga i granskningen.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1938.

¹ Senaste lydelse av 56 § 1 mom., se SFS 1935:255.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 23 april 1937.

Närvarande:

Statsministern HANSSON, ministern för utrikes ärendena SANDLER, statsråden PEHRSSON-BRAMSTORP, WESTMAN, MÖLLER, WIGFORSS, LEVINSON, SKÖLD, NILSSON, QUENSEL, FORSLUND.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Wigforss, anför efter gemensam beredning med chefen för justitiedepartementet:

Vissa skattefrågor rörande aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser m. m.

Kungl. Maj:t har förut i dag efter föredragning av chefen för justitiedepartementet beslutat i proposition förelägga riksdagen förslag till lag om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser m. m.

Sedan förslag i detta ämne framlagts av lagberedningen och offentliggjorts i statens offentliga utredningar (1937: 13), utarbetades inom finansdepartementet en promemoria angående vissa beskattningsfrågor rörande aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser m. m., närmast föranledd av lagberedningens förslag. Över denna promemoria hava yttranden inhämtats från *överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Stockholms, Malmöhus, Göteborgs och Bohus samt Örebro län, socialstyrelsen och kammarrätten.*

Enligt förslaget till lag om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser skall aktiebolag kunna bilda särskild stiftelse, vars förmögenhet helt eller delvis skall kunna utgöras av fordran hos bolaget. Dylik stiftelse, vars angelägenheter skola handhas i vissa fall av särskild styrelse eller god man och i andra fall av bolagets styrelse, skall registreras, och vissa uppgifter angående stiftelsen skola införas i aktiebolagsregistret. Stiftelsen skall stå under kontroll av en särskild tillsynsmyndighet (pensionsstyrelsen). Bolaget skall icke kunna tillgodogöra sig stiftelsens tillgångar i annan mån än att, om bolaget haft utgifter för ändamål, som stiftelsen är avsedd att tillgodose, bolaget i vissa fall får av tillgångarna tillgodoföra sig ersättning för de sålunda havda utgifterna. Då bolaget träder i likvidation, gäller i huvudsak, att stiftelsens tillgångar skola disponeras för det ändamål, varför stiftelsen bildats, eller, om de ej åtgå härför, överlämnas till en av statskontoret förvaltad fond, benämnd svenska aktiebolagens pensions- och understödsfond.

I bolagets konkurs får stiftelsen i vanlig ordning bevaka sin fordran hos bolaget, därvid stiftelsen, om den är bildad i pensioneringssyfte, åtnjuter förmånsrätt enligt 17 kapitlet 4 och 11 §§ handelsbalken. De medel, som stiftelsen befinnes äga, sedan den erhållit sin utdelning i konkursen, skola disponeras på i huvudsak samma sätt som vid bolagets likvidation.

I lagberedningens betänkande framställas (å sid. 150—153) vissa önskemål beträffande beskattningen. Lagberedningens huvudsynpunkt i sådant avseende framgår av följande uttalande:

»Under den behandling, som tidigare ägnats frågan om tryggande av pensionsfonder har, såsom i inledningen till motiven till detta lagförslag omnämnts, från åtskilliga håll betonats, hurusom den omständigheten att pensionsfonder icke bildades under mera betryggande former än som vanligen skedde syntes bero bl. a. därpå, att för medel som avsättas till sådana tryggade pensionsfonder enligt gällande beskattningslagstiftning skulle utgå såväl gåvoskatt som inkomst- och förmögenhetsskatt (andra lagutskottets utlåtande nr 19 vid 1935 års riksdag).

Med hänsyn till önskvärdheten av att aktiebolags pensionsfonder i största möjliga utsträckning ombildas till stiftelser enligt övergångsbestämmelserna till detta lagförslag samt att även aktiebolag, som icke tidigare redovisat pensionsfonder, skola — där de ej på annat sätt, exempelvis genom pensionsförsäkring, sörja för de anställdas pensionering — bilda pensionsstiftelser enligt 2 § lagförslaget, är det av vikt att dylika stiftelser i beskattningsavseende ej bliva missgynnade. I stort sett torde grunderna för gällande skattelagstiftning leda till att sådana pensionsstiftelser böra komma i åtnjutande av lämpliga förmåner i beskattningsavseende.»

I berörda inom finansdepartementet utarbetade promemoria behandlas i första hand sådana skattesporsmål, som omedelbart anknyta till de stiftelser, som avsågos i lagberedningens förslag, men beröras tillika vissa skattefrågor, som, utan att vara omedelbart föranledda av lagförslaget, ansetts böra prövas i nu föreliggande sammanhang.

Till undersökning upptages i promemorian i första hand frågan, huruvida det överensstämmer med grunderna för gällande skattelagstiftning att avsättning eller överföring av medel till stiftelser av ifrågavarande slag i beskattningsavseende betraktas som en avdragsgill utgift eller omkostnad för det företag som gör avsättningen. Tillika upptages till behandling spørsmålet, i vad mån stiftelsen såsom sådan bör vara skattskyldig för inkomst.

Med *pensionsstiftelse* menas enligt berörda lagförslag stiftelse till tryggande av pension åt pensionstagare hos aktiebolag och anställda hos bolaget efter avgång från tjänst eller annan arbetsanställning, efter uppnående av viss ålder eller vid bestående förlust eller nedsättning av arbetsförmågan (invaliditet), samt efter pensionstagares och anställds död åt efterlevande make och barn ävensom fränskild make.

Rörande beskattning av pensionsförmåner, som utgå på grund av anställning hos ett företag, gäller i huvudsak följande. Företaget erhåller avdrag för sin utgift för pensioneringen. Pensionen blir sedan, i den må den ut-

faller, skattepliktig inkomst för pensionstagaren. Därest pensioneringen sker genom försäkring hos försäkringsbolag eller annan pensionsanstalt, blir anstalten skattefri för avgifterna för försäkringen samt för den ränta, anstalten erhåller å de uppsamlade medlen. Om pensionstagaren själv betalar eller bidrager till avgifterna, är han berättigad till avdrag för vad han sålunda utgifter. Den inkomst, som är avsedd att — direkt eller indirekt — användas till pension på grund av tjänst eller anställning, beskattas alltså endast hos pensionstagaren. Hos denne åter sker beskattningen i den formen, att hela pensionen upptages såsom inkomst av tjänst. Den allmänna principen är följaktligen, att företag bör erhålla avdrag för avsättningar för pensionering, medan den pensionsanstalt, som utbetalar pensionerna, bör vara helt fri från skattskyldighet. Fråga är nu närmast, i vad mån dessa principer äro eller böra vara tillämpliga å aktiebolags pensionsstiftelser, som avses i föreliggande lagförslag.

Rörande frågan om rätt till avdrag från inkomsten för överföring av medel till dylika pensionsstiftelser anföres i promemorian, bland annat, följande:

»Enligt 29 § 1 mom. kommunalskattelagen, vars föreskrifter jämlikt 2 § förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt gälla även vid taxering till dylik skatt, räknas till avdragsgilla utgifter vid beräkning av inkomst av rörelse, bland annat, 'avlöningar, pensioner, periodiska understöd eller därmed jämförliga periodiska utbetalningar och andra kostnader för personal, som är eller varit anställd i rörelsen'. Ifrågavarande lagrum anger sålunda utgifter av nu angivna slag såsom exempel på avdragsgilla omkostnader. Huvudregeln för dylika avdrag anges i 20 § kommunalskattelagen, enligt vilket lagrum vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skola avräknas 'alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande'. Av sistnämnda stadgande följer, att det bör vara utan betydelse för avdragsrätten, om för ändamålet avsedda utbetalningar ske successivt i den mån pensionstagare förvärva pensionsrätt eller med engångsbelopp. Denna tolkning av ifrågavarande bestämmelser är också erkänd av praxis.»

Efter en redogörelse för lagstiftningens allmänna ståndpunkt beträffande beskattning av pensioner uttalas vidare i promemorian följande:

»Det torde kunna antagas, att rätt att vid beskattningen erhålla avdrag för avsättning till aktiebolags pensionsstiftelse är en viktig förutsättning för att den av lagberedningen föreslagna nya lagstiftningen skall leda till praktiska resultat. Dylik avdragsrätt är sålunda ur lagförslagets synpunkter uppenbarligen i hög grad önskvärd; lagberedningen har uttalat, att det vore av vikt att dylika stiftelser i beskattningsavseende ej bleve missgynnade. Det lär även vara klart, att sådan avdragsrätt helt allmänt sett överensstämmer med skattelagstiftningens principer. Har ett företag gjort en definitiv utgift för anställdas pensionering, bör det få avdraga kostnaden härför såsom omkostnad, vare sig pensioneringen skall verkställas av en försäkringsinrättning el-

ler någon annan från företaget skild person. Detta villkor synes uppfyllt vid avsättning till pensionsstiftelse enligt förslaget.

Det kan dock måhända ifrågasättas, huruvida ett medgivande av full och oinskränkt avdragsrätt för avsättningar av ifrågavarande slag alltigenom innebär ett fastslående av gällande rätt. Det synes nämligen ej ställt utom tvivel, att omkostnadsavdrag enligt gällande rätt är tillåtet, därest avsättning sker för en omkostnad, som enligt normalt betraktelsesätt borde belöpa på framtiden, såsom fallet må anses vara med avsättning för ännu ej uppkommen vare sig moralisk eller juridisk pensionsförpliktelse, d. v. s. sådan avsättning som vid försäkringsteknisk beräkning skulle varit överflödigt även om premiereserv enligt sedvanliga grunder skulle hava avsatts för sedvanliga pensioner åt alla företagens anställda samt anhöriga till dem. Det lär kunna tagas för visst, att prövning, huruvida utbetalning för pensioneringsändamål avser uppkommen juridisk eller moralisk pensionsförpliktelse eller på angivet sätt syftar på framtiden, i praktiken ej sker. Om frågan sättes på sin spets är det emellertid tänkbart, att avdrag för belopp, som bevisligen på angivet sätt avsåge framtiden, icke skulle godkännas. Mot en dylik avdragsrätt lär ur materiell synpunkt kunna andragas, att, om avdraget sker tidigare än det ur vedertagen omkostnadssynpunkt borde ske, det innebär en uppskjuten beskattning, och att en sådan, om skattebeloppet under de båda ifrågakommande åren är lika stort, i verkligheten innebär en minskad beskattning, då den under ett senare år erlagda skatten vid en tidigare tidpunkt kan beräknas allenast till ett diskonterat belopp. Å andra sidan kan hänvisas till det ovan berörda stadgandet i 20 § kommunalskattelagen, att avdrag medges för 'alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande eller bibehållande', varmed måste förstås *faktiska* omkostnader under beskattningsåret, oavsett om det av ett eller annat skäl ej varit nödvändigt att göra dem det året. I förevarande fall förhåller det sig otvivelaktigt så, att avsättningen är fullt definitiv, när den göres. Nu förefinnes emellertid den möjligheten att bolaget självt får uppbära det avsatta beloppets avkastning, nämligen i det i lagstiftningen förutsatta fallet, att ränta av bolaget ej tillgodoföres pensionsstiftelsen. I detta fall kunde möjligen göras gällande, att det i beskattningsavseende ej borde så anses som om utgiften skett det år då avsättningen ägde rum, därför att det enda skäl, som praktiskt taget kunde tänkas för en förtida avsättning i dylik form, vore den skattevinst som därigenom kunde påräknas. Det må lämnas därhän, huru beskattningsdomstolarna med gällande bestämmelser skulle ställa sig till avdragsrätten i ett dylikt fall; det anförda torde utgöra anledning att, om full avdragsrätt för ifrågavarande avsättningar genomgående avses, ej nöja sig med lagens nuvarande avdragsbestämmelser utan rörande dylik avdragsrätt införa särskild föreskrift, som emellertid torde kunna få sin plats i anvisningarna. Det torde bäst överensstämma med en försiktig lagstiftning att ej låta den princip, som sålunda kommer till uttryck för visst fall, bliva allmängiltigt. Det bör stå rättspraxis fritt att bedöma, huru i andra fall bör förfaras.

Att för det nu avsedda fallet medgiva avdragsrätt i full utsträckning torde

knappast behöva väcka betänkligheter. Mot en allenast begränsad avdragsrätt kunna åberopas välgående praktiska skäl. Avgörandet huruvida en utgift ur angivna synpunkter verkligen hänför sig till nuvarande tid eller framtiden torde vanligen kräva en försäkringsteknisk beräkning. Krav på sådan har enligt lagberedningens utgångspunkter i allmänhet ansetts ej böra uppställas. Att ett aktiebolag medvetet skulle göra större avsättningar än som skulle svara mot faktiskt om ock ej formellt intjänad pensionsrätt, torde ock bli mycket ovanligt. Anmärkas bör även, att det redan nu i viss mån står företagen öppet att bestämma tidpunkten för sin beskattning; framför allt friheten i avseende å lagervärdering öppnar sådan möjlighet.

Vid pensionering av anställda hos bolag, som bildat pensionsstiftelse enligt den föreslagna lagen, lär vanligen komma att tillgå så att pensionen utbetalas av bolaget, men att vid uppgörande av balansräkningen för bolaget en avräkning göres enligt vissa grunder, därvid, i den mån stiftelsen skall svara för pensioneringen, bolagets skuld till stiftelsen nedsättes. Det torde även utan särskilt stadgande vara tydligt, att i dylikt fall bolaget ej äger göra avdrag för pensionsutgiften. Avdraget har skett redan när avsättning till stiftelsen ägde rum.»

I anslutning till det nu anförda föreslogs i promemorian, att nuvarande första och andra punkterna av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen skulle sammanföras till en punkt och att i en ny punkt 2 skulle stadgas, bland annat, att om aktiebolag jämlikt lagen om aktiebolags och andra personalstiftelser gjort avsättning till pensionsstiftelse, bolaget skall vara berättigat till avdrag för avsättningen. Rörande rätt till avdrag för avsättning till annan pensionsstiftelse än den i berörda lagförslag upptagna göres i promemorian intet särskilt uttalande och föreslås intet särskilt stadgande.

I samband med frågan om avdrag vid inkomsttaxeringen för aktiebolag, som överför medel till pensionsstiftelse, uttalade lagberedningen rörande *tiden för avdragets åtnjutande* följande:

»Enligt 2 § detta lagförslag skall överföring, som beslutas av bolagsstämman vid fastställande av balansräkning för föregående räkenskapsår, avse räkenskapsårets utgång (balansdagen). Härmed avses, att avdraget för överföringen bör gälla intäkterna för det år, varunder den årsvinst uppkommit från vilken överföringen sker. Avdrag från intäkterna för nämnda år bör kunna ske även i sådana fall, då bolagsstämman, sedan deklaration avgivits, beslutar överföring till högre belopp än styrelsen föreslagit i balansräkningen eller beslutar överföring ehuru överföring ej föreslagits av styrelsen.»

I promemorian beröres ej den sålunda dryftade frågan.

Vad härefter angår frågan om *pensionsstiftelses skattskyldighet* gäller enligt 53 § 1 mom. d) kommunalskattelagen, att »pensionsanstalter, som icke äro bolag», äro skyldiga erlagga kommunal inkomstskatt endast för inkomst av fastighet. Jämlikt 7 och 12 §§ statsskatteförordningen äro dylika anstalter helt befriade från inkomst- och förmögenhetsskatt till staten.

Lagberedningen har ansett, att med hänsyn till pensionsstiftelses ändamål och därtill att uppkommande överskott skall komma en allmän fond till godo, skattefrihet som nu sagts synes böra medgivas pensionsstiftelse, och har i anslutning till sitt uttalande härom framhållit följande:

»I detta sammanhang vill lagberedningen erinra, att försök till missbruk av de ifrågasatta lättnaderna i beskattningsavseende väl knappast torde behöva befaras leda till allvarligare olägenheter. Skulle det inträffa, att ett aktiebolag bildar en pensionsstiftelse under sådana förhållanden och med sådant syfte, att med stiftelsen i själva verket avses icke pensionering i normal ordning av bolagets personal, utan ett förtäckt tillgodoseende av aktieägares intresse av delaktighet i bolagets vinst, d. v. s. reellt ett aktieägare-intresse, torde beskattningsmyndigheterna hava möjlighet att vid tillämpningen av skattelagstiftningen beakta det sålunda föreliggande syftet att kringgå samma lagstiftning och trots stiftelsebildningen uttaga skatt. Lagberedningen hänvisar också till vad i motiven till förslaget till lag om ändrad lydelse av 17 kap. 4 och 11 §§ handelsbalken erinras därom, att med pension, till vars betryggande aktiebolags pensionsstiftelse skall tjäna, avses pension på grund av tjänst eller annan arbetsanställning, och att frågan huruvida en fordran verkligen med hänsyn till sin grund är en pensionsfordran bör beaktas exempelvis vid sådan tilldelning av medel ur aktiebolags pensionsstiftelse, varom stadgas i 9 och 10 §§ förevarande lagförslag. Den risk som från nämnda synpunkt kan vara förbunden med ett missbruk av denna stiftelseform, som kommer att stå under tillsyn av offentlig myndighet, synes ock vara ägnad att förekomma ett dylikt missbruk.»

I promemorian göres rörande frågan om skattskyldighet för pensionsanstalt följande uttalande:

»Innebörden av begreppet pensionsanstalt är i lagstiftningen ej närmare definierad. Frihet från allmän skattskyldighet för sådan anstalt är sedan gammalt medgiven. Ursprungligen lärer med pensionsanstalter hava åsyftats inrättningar med en mera vidsträckt verksamhetskrets, vilka bedrivit pensionsförsäkringsverksamhet, såsom änke- och pupillkassor för statsanställda m. fl. Småningom hava emellertid tillkommit stiftelser för mera speciella ändamål, anknutna till visst affärsföretag eller dyl. I vad mån man i praxis låtit skattefriheten avse även dessa är ej utrett. Antagligen hava de i betydande utsträckning inbegripits under skattefriheten. I gåvoskattemål hava pensionsfonder, vilka varit egna juridiska personer men för vilka ej varit fastställda försäkringstekniska grunder, räknats såsom pensionsanstalter (N. J. A. 1931 avd. I, sid. 329).

Det torde vara på sin plats att i förevarande sammanhang bringa klarhet rörande omfattningen av pensionsanstalters skattefrihet.

Grunden till pensionsanstalternas skattefrihet är i stort sett den att pensionsförmåner böra i beskattningsavseende i möjligaste mån likställas med löneförmåner, d. v. s. beskattas när de utfalla. Denna beskattningseffekt anses tillräcklig och lämplig. Med detta betraktelsesätt bör, såsom redan framhållits, avdrag få ske för avgifter som den pensionsberättigade erlägger för sin pensionering; pensionsinrättningen bör ej beskattas för inkomst, men hela det utfallande beloppet bör beskattas hos den pensionsberättigade så-

som inkomst. Härifrån stadgas för den kommunala beskattningens vidkommande det undantaget, att anstalt i fråga är kommunalt skattskyldig för inkomst av fastighet, ett undantag som motiveras av kommunernas behov av garanterade beskattningsföremål.

Skattefrihet i angiven omfattning för pensionsstiftelse är sålunda motive-rad, därest en praktiskt sett tillräcklig säkerhet föreligger, att pensionsstiftel-sens såväl avkastning som kapital komma att användas till verkliga pensio-ner. Att detta förhållande kan väntas inträda först vid en mer eller mindre avlägsen tidpunkt, bör ej hindra skattefriheten. För att stiftelsen skall hän-föras till pensionsanstalt i skatteförfattningarnas mening bör följaktligen krävas att dess ändamål är inskränkt till pensionering av arbetsanställda och anhöriga till sådana. Det är önskvärt, att detta blir fallet, även om stiftelsen en gång upplöses. Det torde dock stundom vara svårt för ett företag, som bildar en dylik stiftelse, att finna ett lämpligt pensionsändamål, som skall tillgodoses, om några medel återstå sedan vid företagets upphörande dess egna anställda och anhöriga till dem blivit tillgodosedda. Den omständig-heten att enligt reglementet vid stiftelsens upplösning uppkommande över-skott skall kunna tillfalla visst allmännyttigt ändamål eller dyl., synes där-för ej böra hindra att stiftelsen räknas som pensionsanstalt. Däremot måste bestämd garanti finnas, att avsatta medel ej skola återgå till det företag som gjort avsättningen. Reglementet måste vara så avfattat, att detta ej kan ske. Men tillika måste för reglementsändring vara fastställda sådana former, som medföra trygghet för att avsättningen kommer att förbliva slutgiltig, t. ex. föreskrift att ändring för att bliva giltig kräver godkännande av sakkunnig statlig myndighet eller dyl. Någon anledning att i förevarande avseende upp-ställa krav på försäkringstekniska grunder synes ej föreligga. En försäk-ringsteknisk beräkning kan, såsom redan framhållits, tänkas vara av intresse för att bedöma om avsättning till pensionsanstalt är avdragsgill eller ej och kan naturligtvis också bli av betydelse vid bedömande av frågan, i vad mån stiftelsens medel kunna bli behövlige för förutsatta pensionsförplik-telser eller ej. Men så länge det är uppenbart, att medlen ej överstiga vad som kan anses vara behövt för pensioneringen, bör för en pensionsanstalt försäkringsteknisk beräkning ej vara nödvändig.

Det bör tillses, att ej de bestämmelser, som gälla beträffande pensions-anstalter, användas för att kringgå eljest gällande beskattningsregler. En ledare för ett familjebolag med ett fåtal anställda skulle exempelvis kunna tänkas låta bolaget bilda en stiftelse och göra betydande avsättningar, vilka syntes avse de anställda men i verkligheten vore gjorda för hans egen räk-ning och vore av större omfattning, än som svarade mot normal pensione-ring. Eventuellt kunde detta resultat åstadkommas genom att tjänstemän-nen avskedades. När medlen i fråga utfölle, bleve de visserligen beskattade, men den dubbelbeskattning, som bort träffa dem, undginges. Därest ett sådant tillvägagångssätt ligger inom den praktiska möjlighetens gränser, torde rättstillämpningen böra ställa sig restriktiv i fråga om erkännande av stiftelsen såsom en pensionsanstalt. Därest pensionsanstalterna skola om-

fatta blott sådana stiftelser, som avse att lämna pensioner på grund av tjänst eller annan arbetsanställning, synes tillräckligt stöd vara givet för en dylik rättstillämpning.

Emellertid synes det föreliggande lagförslaget vad angår i detsamma avsedda pensionsstiftelser innefatta tillräckliga garantier i samtliga de avseenden varom här är fråga, tack vare bestämmelserna om stiftelsens ändamål, om huru förfaras skall med pensionsstiftelsens medel vid dess upplösning, om viss begränsning av förmånsrätten vid konkurs och om tillsynsmyndighet. Vill aktiebolag tillämpa den här föreskrivna formen för pensionering, bör alltså skattefrihet föreligga.»

I promemorian föreslås, att i anvisningen till 53 § kommunalskattelagen meddelas bestämmelser av i huvudsak följande innehåll:

»Med pensionsanstalt, som icke är bolag, förstås inrättning, fond eller annan stiftelse, vilkens kapital och avkastning må användas endast till pensioner på grund av tjänst eller annan arbetsanställning, därest genom föreskrifter i reglementet eller eljest trygghet skapats att anstalten så länge den består skall hava sådant ändamål samt att vid dess upplösning återstående medel antingen jämväl skola användas för dylik pensionering eller ock skola anslås till välgörande eller eljest allmännyttigt ändamål. Pensionsstiftelse bildad enligt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser är att hänföra till pensionsanstalter.»

Enligt den föreslagna lagen om aktiebolags personalstiftelser äger bolag avsätta vinstmedel att användas för anställdas eller deras anhörigas välfärd även annorledes än genom beredande av pension och härför bilda stiftelse på sätt förut angivits. De stadganden, som enligt lagförslaget gälla om *andra personalstiftelser än pensionsstiftelser*, överensstämma enligt förslaget väsentligen med dem som avse pensionsstiftelser. Bland de särskilda bestämmelser, som avse andra personalstiftelser än pensionsstiftelser, må här särskilt uppmärksammas, att, där ändrade förhållanden påkalla det eller det eljest prövas lämpligt, överföring må äga rum av tillgångar från dylik stiftelse till annan sådan stiftelse eller pensionsstiftelse, som hör till bolaget eller i samband med överföringen bildas för bolaget, eller ändring ske i sådan personalstiftelsens ändamål. För dylik ändring fordras tillsynsmyndighetens tillstånd. Såsom framgår av det förut anförda gäller ej heller den beträffande pensionsstiftelser föreslagna förmånsrätten i bolagets tillgångar för andra personalstiftelser.

Rörande *rätt till avdrag* vid beskattningen för överföring av medel till annan personalstiftelse enligt lagförslaget än pensionsstiftelse, har lagberedningen yttrat följande:

»Vid ett direkt bestridande med bolagets medel av utgifter för sådana välfärdsändamål, som enligt 16 § detta lagförslag avses med ifrågavarande personalstiftelser, torde dessa utgifter i allmänhet med stöd av bestämmelserna i 29 § 1 mom. kommunalskattelagen betraktas såsom rörelseomkostnader. Med hänsyn till personalstiftelsernas ändamål och då enligt lagförslaget till

stiftelse överförda medel ej kunna återgå till bolaget, torde det böra övervägas, i vilken omfattning avdragsrätt bör tillkomma aktiebolaget jämväl i fråga om överföringar till andra personalstiftelser än pensionsstiftelser. Frågan om avdrag får även beträffande sådana personalstiftelser betydelse vid stiftelses bildande enligt övergångsbestämmelserna till detta lagförslag (37 § femte stycket).»

I promemorian göres rörande detta spörsmål följande uttalande:

»Ofta kan dylik stiftelses ändamål tänkas vara sådant att, om bolaget gjort direkt utgift för liknande ändamål, utgiften blivit avdragsgill, och i dylikt fall synes bolaget också böra få avdrag för avsättning av medel till stiftelsen. Huruvida stiftelsen skall bli fri från skattskyldighet torde böra få bli beroende av om dess ändamål är sådant, att den enligt redan gällande bestämmelser vinner sådan befrielse. Anledning att i andra fall befria stiftelse av nu ifrågasatt slag från skyldighet att erlägga skatt torde i allmänhet icke föreligga. Från denna regel synes emellertid böra göras undantag för stiftelser, som kunna tänkas komma till stånd för beredande eller tryggnad av understöd åt bolagsanställda vid arbetslöshet eller sjukdom.»

Rörande *skattskyldighet* för annan personalstiftelse än pensionsstiftelse har lagberedningen uttalat, att om en av ett aktiebolag bildad personalstiftelses ändamål verkligen faller inom de gränser, som angivits i lagförslaget, skäl även synas tala för att samma bestämmelser beträffande skattskyldighet för inkomst och förmögenhet må gälla för sådan personalstiftelse som för pensionsstiftelse. Rörande faran för missbruk av de ifrågasatta skattelättnaderna hänvisas till vad därom anförts beträffande pensionsstiftelser.

I promemorian beröres i första hand den skatterättsliga behandlingen av personalstiftelser enligt lagförslaget med syfte att meddela *arbetslöshetsunderstöd*. Härom anföres följande:

»Man har i Sverige överlåtit åt de anställda själva att genom frivilliga sammanslutningar ombesörja sin försäkring mot arbetslöshet. Kostnaderna för försäkringen bestridas i första hand genom de försäkrades egna avgifter, men om sammanslutningen (föreningen) når en viss omfattning och fyller vissa andra villkor, kan statsbidrag erhållas (se förordningen den 15 juni 1934 om erkända arbetslöshetskassor). Det är icke avsett, att arbetsgivare skola bidra till kostnaderna för försäkringen eller själva ombesörja densamma.

I beskattningsavseende gäller, att avdrag för avgifter för arbetslöshetsförsäkring icke får göras av den försäkrade (från det av sociala skäl tillkomna avdraget för försäkringspremier å högst 200 kronor bortses här). Försäkringsanstalten (arbetslöshetskassan) är såsom hänförlig till understödsföreningar fri från skattskyldighet. För understöden, i den mån de komma de försäkrade till godo, föreligger ej heller skattskyldighet.

Om man fasthåller vid att varje intäkt, som direkt eller indirekt kommer skattskyldig till godo, bör vara underkastad beskattning åtminstone en gång, föreligger här en lucka i det gällande beskattningssystemet. I den mån ut-

fallna understöd motsvara tidigare inbetalda avgifter är det visserligen i sin ordning, att de icke tagas till beskattning när de utfalla, därför att avdrag för avgifterna icke fått göras och dessa sålunda utgöras av redan beskattad inkomst, men en del av understödet består av ränta å de hos kassan uppsamlade medlen och denna ränta har ej varit föremål för beskattning. Att jämväl statsbidragen till kassan undgå beskattning är i detta sammanhang av mindre vikt, men det kan påpekas, att från skattesystemets allmänna utgångspunkter anledning kunde synas föreligga att behandla dem på samma sätt som direkt av stat eller kommun utbetalda arbetslöshetsunderstöd, vilka i praxis anses utgöra skattepliktig inkomst för understödstagaren.

I allmänhet förekommer, som ovan antytts, ej bidrag till arbetslöshetsförsäkringen från arbetsgivarsidan. Ingenting hindrar emellertid en arbetsgivare från att exempelvis åtaga sig att för sina arbetares räkning bestrida avgifterna till en arbetslöshetskassa, som arbetarna tillhöra. I sådant fall torde utgiften för arbetsgivaren bliva en avdragsgill personalkostnad, men torde vad arbetsgivaren utgifter få betraktas som skattepliktig inkomst för arbetarna. Varje arbetare torde sålunda i det angivna exemplet bliva skyldig att, utöver övriga löneförmåner, upptaga den av arbetsgivaren erlagda avgiften till arbetslöshetskassan som skattepliktig intäkt, och resultatet blir för övrigt det samma som om arbetaren själv betalat för sin arbetslöshetsförsäkring.

Förutsättning för att arbetsgivares bidrag till arbetslöshetsförsäkring skola kunna på ovan angivet sätt tagas till beskattning hos de anställda är emellertid, att bidragen äro individualiserade, d. v. s. att de utgå med visst belopp för varje anställd. Sådan förutsättning torde i allmänhet icke komma att föreligga vid avsättning av medel till personalstiftelser av det slag, varom nu är fråga. Om sålunda ett bolag skulle bilda en stiftelse med uppgift att fungera som anstalt för verklig försäkring mot arbetslöshet av bolagets arbetare samt avsätta visst belopp till denna stiftelse, blir sannolikt konsekvensen den, att hela den inkomst, som slutligen utfaller i form av arbetslöshetsunderstöd, undgår beskattning. Bolaget synes nämligen icke kunna förvägras avdrag för avsättningen av medel till stiftelsen, men dessa medel kunna icke upptagas till beskattning hos de anställda. Man har sålunda här kommit längre i fråga om skattefrihet än eljest.

Nu är det emellertid ovisst, i vad mån stiftelser komma att bildas under sådana former att det överhuvudtaget kan bliva tal om arbetslöshetsförsäkring. Om t. ex. ett bolag avsätter medel för att vid kommande behov användas som arbetslöshetsunderstöd, kan väl detta — även om en särskild stiftelse bildas — icke i och för sig anses som försäkring mot arbetslöshet. Men om en stiftelse icke har karaktär av försäkringsanstalt och bolaget vid inträffad arbetslöshet utbetalar understöd, som få avräknas å bolagets skuld till stiftelsen, torde dylika understöd i likhet med statliga och kommunala arbetslöshetsunderstöd komma att anses som skattepliktig inkomst hos understödstagaren. Tillika lär enligt gällande bestämmelser stiftelsen bliva skattskyldig för sin inkomst.

Av det anförda framgår, att beskattningsspörsmålet rörande beskattning

av arbetslöshetsunderstöd ej nått en enhetlig och rationell lösning. Att nu upptaga hela detta vittutseende spörsmål är ej möjligt. Det synes emellertid vara av vikt att nu förekommande dubbelbeskattning, som åtminstone i viss mån äger rum, därest både stiftelsen och arbetaren beskattas för inkomst, undanröjes. Skäl synas därför föreligga att låta de ifrågavarande stiftelserna, i den mån de bildats enligt den föreslagna lagen, befrias från skattskyldighet i samma utsträckning som arbetslöshetskassorna, med vilka de ju närmast äro att likställa. Det bör emellertid ej förbises, att förslag i denna riktning ej kan framläggas utan viss tvekan med hänsyn till innehållet i 16 § andra stycket av lagförslaget, enligt vilket ändring under vissa förhållanden kan ske av ändamålet för annan personalstiftelse än pensionsstiftelse eller överföring av dess medel ske till annan personalstiftelse, för vilken skattefrihet ej föreligger. Önskvärt vore helt visst, att såsom villkor för skattefrihet kunde uppställas villkor i huvudsak motsvarande dem som ovan ifrågasatts för pensionsanstalt ej hänförlig till pensionsstiftelse enligt förevarande lag.»

I promemorian uttalas vidare, att vad som anförts om arbetslöshetsunderstöd och stiftelser för sådana understöd i huvudsak också gäller *sjukhjälp* och stiftelser för sjukhjälp. I samma utsträckning som skattefrihet medges personalstiftelse för arbetslöshetsunderstöd syntes därför skattefrihet böra beviljas stiftelse för sjukhjälp.

I anslutning härtill föreslås i promemorian, att i 53 § 1 mom. d) samt 7 § e) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt skulle såsom likställda med pensionsanstalter m. fl. införas »jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser bildade stiftelser för arbetslöshetsunderstöd eller sjukhjälp» samt att i den föreslagna nya punkt 2 i anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen skulle till stadgandet om avdragsrätt för avsättning av medel till pensionsstiftelse fogas det tillägg, att för avsättning till annan personalstiftelse jämlikt berörda lag aktiebolag är berättigat till avdrag, om stiftelsens ändamål är sådant att aktiebolaget är berättigat till avdrag för direkt utgift för dylikt ändamål.

I *övergångsbestämmelser* till den föreslagna lagen stadgas att, om i den sista balansräkning, som före lagens ikraftträdande fastställts för aktiebolag, finnes uppförd fond eller särskild skuldpost, som tillkommit i samma syfte som de enligt lagen bildade personalstiftelserna, fonden eller skuldposten skall under vissa förutsättningar kunna ombildas till en dylik stiftelse. Detta sker genom viss registreringsåtgärd. Är fondens ändamål pensionering, varmed i övergångsbestämmelserna likställes understöd, sker överföringen automatiskt, därest icke vissa åtgärder vidtagas, och eljest efter särskild anmälan för registrering, som skall ske inom viss tid. Fondens belopp skall i dessa fall anses överfört till den stiftelse, som sålunda bildas, från tidpunkten för lagens ikraftträdande.

Rörande de särskilda skattefrågor, som uppkomma i samband med lagens ikraftträdande, har lagberedningen anförts:

»Ett särskilt spörsmål uppkommer beträffande avdragsrätt på grund av överföring från aktiebolag av medel till pensionsstiftelse, som kommer till stånd enligt övergångsbestämmelserna till detta lagförslag genom ombildning av en äldre fond till stiftelse. Det synes böra övervägas, om ej avdrag bör medgivas exempelvis årligen för en femtedel av fondens belopp under fem år från det registrering av pensionsstiftelse skett enligt övergångsbestämmelserna. Härvid bör emellertid beaktas, att avdragsrätt torde kunna medgivas allenast för fond, som bildats av bolaget genom avsättning av vinstmedel, och icke för fond som tillkommit genom donation till bolaget, samt ej heller vid ombildning av verklig skuldpost till pensionsstiftelse.»

I anslutning till denna tankegång yttras i promemorian:

»I den mån dylik fond utgöres av under tidigare år avsatta vinstmedel, synes den i beskattningsavseende böra behandlas på samma sätt som medel, vilka efter lagens ikraftträdande överföras till personalstiftelse. Bolaget bör sålunda i princip erhålla avdrag för fondens hela belopp vid den taxering, som sker under första året efter registreringsåtgärden, om med hänsyn till fondens ändamål avdrag överhuvudtaget kan ifrågakomma. Skulle fonden delvis utgöras av annat än tidigare avsatta vinstmedel, bör detta givetvis gälla endast för den del av fonden, som motsvarar sådana medel.

I fråga om tidpunkten för avdragets erhållande torde emellertid av praktiska skäl böra göras den modifikation att avdraget ej sker på en gång, utan, på sätt lagberedningen ifrågasatt, med en femtedel under vart och ett av de fem första beskattningsåren från och med det, under vilket registreringsåtgärden vidtagits. En dylik uppdelning är i progressivitetsavseende rättvis och för bolaget önskvärd men har tillika för det allmänna den fördelen, att beskattningsunderlaget ej på en enda gång minskas med hela det belopp som avsättningen representerar.»

I lagberedningens förslag hade jämväl framförts vissa önskemål rörande frihet från *gåvoskatt* för överföring av medel till personalstiftelse enligt lagförslaget. Härom anföres i den inom finansdepartementet utarbetade promemorian:

»Vad slutligen angår gällande gåvoskattebestämmelser synes knappast anledning förefinnas att nu göra ändring i dessa. I de förut närmast behandlade fallen, bildande av pensionsstiftelse eller stiftelse för arbetslöshetsunderstöd eller sjukhjälp, läser vara klart att enligt gällande rätt gåvoskatt för bolagets avsättningar ej kan ifrågakomma. Har stiftelsen karaktär av from stiftelse eller dylikt, föreligger jämväl skattefrihet, även där det avsatta beloppet är att betrakta som gåva. Fråga om ytterligare skattefrihet torde böra behandlas i sammanhang med en omprövning av gällande lagstiftning om gåvoskatt i allmänhet.»

Jag övergår nu till de i anledning av promemorian inhämtade *yttrandena*.

Överståthållarämbetet och de över promemorian hörda *länsstyrelserna* hava i sina yttranden tillstyrkt det där framlagda förslaget eller lämnat det utan erinran. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* har ifrågasatt huruvida ej till förekom-

mande av missbruk och för undvikande av alltför stora fluktuationer i beskattningsunderlaget föreskrifter borde meddelas om viss begränsning av bolagens avdragsrätt vid engångsavsättningar i anslutning till vad som föreslagits beträffande överförande av redan befintlig pensionsfond till personalstiftelse. Vid överståthållarämbetets utlåtande finnes fogat ett yttrande av *t. f. taxeringsintendenten i Stockholm*, belysande vissa med frågan sammanhängande spörsmål. I detta yttrande uttalas, bland annat, följande:

»Enligt förslaget skall beslut om överföring av vinstmedel fattas av bolagsstämma vid fastställande av balansräkning för föregående år. Det räcker sålunda icke med, att vinsten disponeras för avsättning, utan denna skall ske i balansräkningen i fråga. Med hänsyn till att bolagsstämmorna oftast icke hållas förrän i april eller maj månad synas svårigheter kunna uppstå för avgivande av deklaration i föreskriven tid — även med anstånd — och därmed följande försenande av taxeringsarbetet. Visserligen torde styrelseberättelse preliminärt kunna upptaga balansräkningen efter sedan avsättning skett, men då tänkas kan, att ändring sker och avdragets bestämmande gjorts direkt beroende av bolagsstämman torde därvid vara önskvärt, att föreskrift funnes, att avskrift av bolagsstämmobeslutet erfordras, för att avdrag skall medgivas för avsättning. Av särskild betydelse är detta för det fall bolagsstämma beslutar mindre avsättning än som föreslagits i till taxeringsnämnden ingiven styrelseberättelse.»

Socialstyrelsen yttrar:

»Med utgångspunkt från den allmänna principen, att företag bör vid beskattning erhålla avdrag för avsättningar för pensionering, medan den pensionsanstalt som utbetalar pensionerna bör vara helt fri från skattskyldighet, har i förevarande promemoria upptagits till undersökning frågan, i vad mån denna princip är eller bör vara tillämplig å aktiebolags pensionsstiftelser, som avses i det föreliggande förslaget till lag om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser.

Även styrelsen delar den uppfattningen, att de avsättningar, som göras i enlighet med nämnda lag, böra betraktas såsom i beskattningshänseende avdragsgilla omkostnader och att avdragsrätt bör medgivas i full utsträckning beträffande de *faktiska* omkostnader vederbörande företag under beskattningsåret haft för ifrågakvarande ändamål. En nödvändig förutsättning för denna avdragsrätt är dock — såsom man även i promemorian synes ha utgått från — att avsättningen är en fullt *definitiv* utgift. På denna punkt synes det emellertid ej opåkallat att anföra vissa betänkligheter. Förhållandet är ju icke här — såsom då ett företag för sin personals pensionering överför medel till en pensionskassa — det, att medlen undandragas från företagets disposition i och med överföringen. Det skulle i stället tillgå sålunda, att genom överföringen uppstår en skuld för företaget och att de överförda medlen i verkligheten alltså disponeras av företaget. I händelse av företagets insolvens kan det till och med inträffa, att medlen icke alls eller endast i mindre utsträckning komma att användas för pensioneringsändamål. Om det under sådana förhållanden är riktigt att tala om en definitiv utgift, synes tvivelaktigt.

För att utgiften överhuvudtaget skall kunna betraktas såsom definitiv, måste *bestämda garantier* skapas för att avsättning, som göres, blir slutgiltig. I promemorian har man ansett, att det föreliggande lagförslaget, vad angår i det samma avsedda pensionsstiftelser, innefattar tillräckliga garantier tack vare bestämmelserna om stiftelsens ändamål, om huru förfaras skall med pensions-

stiftelses medel vid dess upplösning, om viss begränsning av förmånsrätten vid konkurs och om tillsynsmyndighet. Styrelsen finner det för sin del synnerligen tveksamt, huruvida de angivna bestämmelserna kunna anses bereda erforderlig trygghet i förevarande hänseende. Det synes kunna ifrågasättas, om icke den föreslagna lindringen i skattehänseende bör bedömas i samband med frågan om tryggandet av personalens pensionering.

Styrelsen får även fästa uppmärksamheten vid att man i promemorian utgått från den felaktiga förutsättningen, att det är pensionsstiftelsen, som svarar för pensioneringen. Detta är ju icke alls fallet, utan det är företaget, som svarar för pensioneringen och även utbetalar pensionerna.

Vad angår de föreslagna ändringarna i kommunalskattelagen har styrelsen ej annat att erinra, än att föreskriften om att 'pensionsstiftelse bildad enligt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser är att hänföra till pensionsanstalter' icke bör intagas i anvisningarna till 53 § utan i stället införas i 53 § 1 mom. d). Detta synes enklast kunna ske därigenom, att orden 'för arbetslöshetsunderstöd eller sjukhjälp' i förslaget till ändring i sistnämnda lagrum utgå.

Med anledning av vad i promemorian anförts i fråga om avdrag för avsättning av medel till personalstiftelser för arbetslöshetsförsäkring får styrelsen framhålla, att det torde kunna betraktas såsom ganska säkert, att några stiftelser icke komma att bildas under sådana former, att det kan bliva tal om arbetslöshetsförsäkring.»

Kammarrätten yttrar rörande de nu förevarande frågorna:

»I promemorian ifrågasättes till en början införande i anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen av en bestämmelse av följande innehåll: Har aktiebolag jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser gjort avsättning till pensionsstiftelse, är bolaget berättigat till avdrag för avsättningen. För avsättning till annan personalstiftelse jämlikt sagda lag är aktiebolag berättigat till avdrag, om stiftelsens ändamål är sådant, att aktiebolaget är berättigat till avdrag för direkt utgift för dylikt ändamål.

Kammarrätten hyser för sin del icke någon tvekan om att en avdragsrätt av det sålunda ifrågasatta slaget bör förefinnas. Fråga är emellertid, om densamma icke redan enligt gällande lag är för handen. Om grundad anledning till tvekan på den punkten föreligger, synes medlet att häva en sådan tvekan vara antingen att förtydliga kommunalskattelagens principiella stadganden om avdragsrätt eller att överlåta åt praxis att träffa ett definitivt avgörande. Däremot förefaller det kammarrätten föga tilltalande att — på sätt som föreslagits — genom ett stadgande i de vid kommunalskattelagen fogade anvisningarna skapa en lex in casu. Metoden är visserligen icke ny, utan den har tvärtom anlitas flerfaldiga gånger, men det synes vara på tiden att övergiva densamma. En lagstiftning av den art, som kommunalskattelagens anvisningar utgöra, är principiellt förkastlig samt på grund av såväl sin mångordighet som den mångfald undantag, som innefattas däri, i praktiken ytterligt svår att överskåda och tillämpa. Kammarrätten, som för sin del finner det föreslagna tillägget till anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen obehövt, hemställer alltså, att detsamma utgår och att för närvarande icke någon annan åtgärd i nu förevarande avseende vidtages än att i motiven anges skälen, varför den i denna del ifrågasatta lagstiftningen icke genomförts.

Den remitterade promemorian synes bygga på den principiella uppfattningen, att pensionsstiftelse, som kommer att bildas enligt den föreslagna lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser, blir eo ipso hänförlig under det i 53 § kommunalskattelagen och 7 § förordningen om statlig in-

komst- och förmögenhetsskatt angivna begreppet 'pensionsanstalter, som icke äro bolag'. Emellertid föreslås med den motivering, att en viss oklarhet skulle råda rörande innebörden av begreppet i fråga, och således av skäl, som icke har direkt samband med införandet av den föreslagna lagstiftningen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser, att under en särskild punkt i anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen skulle införas en generell definition av begreppet 'pensionsanstalt, som icke är bolag'.

Kammarrätten har visserligen icke någon erinran att framställa mot den sålunda gjorda definitionen, men kan icke av egen erfarenhet vitsorda behovet av densamma. Då därtill kommer att tillräckligt stöd av praxis i form av utslag från regeringsrätten eller kammarrätten rörande begreppets närmare innebörd saknas, anser sig kammarrätten för sin del böra avråda från att genom en lagbestämmelse uppdraga gränserna för vilka anstalter, som äro att hänföra under begreppet 'pensionsanstalt, som icke är bolag'. Därest det mot förmodan skulle anses oavvisligen av behovet påkallat att i kommunalskattelagen klart angiva, att pensionsstiftelse bildad enligt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser är att hänföra till pensionsanstalt, som icke är bolag, synes den föreslagna anvisningsbestämmelsen böra erhålla en sådan snäv omfattning, således endast motsvarande sista meningen i den föreslagna punkt 6 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen. Om däremot å andra sidan den i promemorian ifrågasatta generella definitionen anses böra intagas i anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen, vill kammarrätten erinra därom, att i så fall den nyss berörda sista meningen i den föreslagna anvisningsbestämmelsen måste — såsom allenast innebärande en upp-
reppning för visst fall av ett redan givet principiellt stadgande — anses obehörlig, om icke rent av vilseledande.

Enligt förslaget till lag om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser äger bolag, genom avsättning av vinstmedel, bilda stiftelse för anställdas eller deras anhörigas välfärd annorledes än genom beredande av pension. Dylig stiftelse kan givetvis — på sätt jämväl i promemorian framhålles — redan enligt gällande bestämmelser under vissa förhållanden bliva skattefri, t. ex. om den är from stiftelse eller understödsförening. I promemorian ifrågasättes nu att utsträcka skattefriheten så till vida, att såväl enligt kommunalskattelagen som enligt förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt med understödsföreningar skulle likställas jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser bildade stiftelser för arbetslöshetsunderstöd eller sjukhjälp.

I promemorian uttalas visserligen viss tvekan beträffande förslaget i sistnämnda del med hänsyn till innehållet i 16 § andra stycket av förslaget till lag om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser. Ehuru kammarrätten delar den sålunda uttalade tveksamheten, anser sig kammarrätten likväl sakna tillräckliga skäl för att avstyrka förslaget i nu förevarande del. Kammarrätten anser sig dock böra framhålla, att frågan om en eventuell framtida skattskyldighet — enligt gåvoskattelagstiftningen eller eljest — lärer stå fullt öppen för det fall, att jämlikt nämnda 16 § ändring sker av ändamålet för annan personalstiftelse eller överföring av dess medel sker till annan personalstiftelse. Vidare vill kammarrätten ifrågasätta, huruvida icke jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser bildade stiftelser för hjälp vid olycksfall böra likställas med sådana stiftelser för arbetslöshetsunderstöd eller sjukhjälp.

Beträffande övergångsbestämmelserna till de vid promemorian fogade författningsförslagen har kammarrätten icke någon erinran att göra.»

Departement-
chefen.

Såsom i lagberedningens betänkande och den inom finansdepartementet utarbetade promemorian framhållits lärer den lösning som gives åt de i förevarande sammanhang framträdande beskattningsspörsmålen vara av största betydelse för framgången av den lagstiftning rörande aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser, som Kungl. Maj:t tidigare i dag beslutat förelägga riksdagen. I sak har endast socialstyrelsen haft erinringar att framställa mot de beskattningsbestämmelser, som föreslagits i promemorian. Det är pensionsstiftelserna, som särskilt beröras av socialstyrelsen i dess yttrande. Emellertid visar kammarrättens yttrande med tydlighet, att beträffande dessa, de mest betydelsefulla av de ifrågakomna personalstiftelserna, pensionsstiftelserna, något väsentligt nytt i själva verket ej föreslagits. Jag är för egen del av den uppfattningen, att lagstiftningen bör tillgodose de synpunkter i avseende å beskattningen som kommit till uttryck i departementspromemorian.

I likhet med kammarrätten har jag däremot varit tveksam, i vad mån det är nödvändigt att i skattelagarna meddela uttryckliga stadganden i frågan. Emellertid kan jag ej undgå att beakta den osäkerhet i uppfattningen angående den gällande lagstiftningens innebörd i vissa detaljer, som kommit till uttryck både i promemorian och i kammarrättens yttrande. Då det lärer kunna befaras att liknande ovisshet i betydande grad kan göra sig gällande hos de företag, som förutsättas skola bilda pensionsstiftelser enligt lagen, och att denna ovisshet kan verka starkt återhållande i sådant avseende, förefaller det mig önskvärt att söka undanröja tvivelsmålen. Detta synes enklast kunna ske genom uttryckliga stadganden, huru överföringar av medel till pensionsstiftelser enligt lagen skola behandlas i beskattningsavseende samt huru sådana stiftelser skola beskattas. Enligt sedan gammalt vedertagen teknik på skattelagstiftningens område synes det ej möta något hinder att meddela dylika föreskrifter i anvisningarna till 29 och 53 §§ kommunal-skattelagen. Kammarrätten har visserligen vänt sig emot en dylik metod för lagstiftningens utformning. Liknande anmärkningar hava stundom tidigare kommit till synes i olika sammanhang, utan att dock vederbörande kunnat anvisa en annan för beskattningsväsendet bättre lämpad metod. Oavsett vilken uppfattning man må hysa rörande detta principiella lagstiftnings-spörsmål torde det emellertid vara uppenbart, att ändringar i det redan gällande lagstiftningskomplexet kunna och böra göras enligt samma principer som legat till grund för dess ursprungliga utformning.

Rörande frågan i vad mån rätt till avdrag för avsättningar eller överföringar av medel till pensionsstiftelser överhuvud enligt allmänna principer förefinnes lärer full klarhet ej föreligga. Denna rätt kan sammanhänga dels med stiftelsens karaktär dels med andra omständigheter. Det torde fördensskull vara klokast att avstå från en allmän reglering av denna fråga och såsom regel överlämna åt rättstillämpningen att avgöra, hur långt avdragsrätten i varje särskilt fall sträcker sig. Vad angår pensionsstiftelser enligt det föreliggande lagförslaget torde det däremot vara av vikt att särskilt stadgande rörande avdragsrätten meddelas. Oavsett om rätt till avdrag för avsättning

eller överföring till sådana stiftelser följer av allmänna principer eller ej synes det med hänsyn till de garantier varmed dessa stiftelser äro kringgärdade ej böra möta betänkligheter att uttryckligen stadga avdragsrätt, då fråga är om avsättning eller överföring enligt den föreslagna lagstiftningen.

Vidare finner jag det lämpligt, att i anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen införes en uttrycklig bestämmelse, att pensionsstiftelser bildade enligt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser äro att hänföra till pensionsanstalter, varav följer att den skattefrihet som gäller för dylika anstalter också blir tillämplig å ifrågavarande stiftelser. Emellertid uppställer sig frågan, huruvida man ej, på sätt kammarrätten ifrågasatt, bör nöja sig med ett dylikt stadgande och, i analogi med vad som föreslås beträffande avdragsrätten, undvika särskild föreskrift om vad som i allmänhet skall förstås med pensionsanstalt. Här föreligger dock den olikheten mot vad som gäller beträffande avdragsrätten, att fråga ej är om tillämpning i ett specialfall av allmänna principer, om vilkas innebörd kan råda tvekan, utan om villkor i ett speciellt fall för skattefrihet, vilka lagstiftaren kan utan särskilda farhågor rörande konsekvenserna inom vissa gränser fritt reglera. Kammarrättens uttalande giver vid handen att omfattningen av gällande skattefrihet anses tveksam. Då enligt mitt förmenande risk föreligger att efter tillkomsten av den nya lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser viss benägenhet skall kunna yppa sig att bilda pensionsstiftelser vid sidan av nämnda lag under mindre tillförlitliga former, och det vore föga tillfredsställande om en eller annan beskattningsmyndighet i brist på föreskrifter skulle erkänna sådana som skattefria, finner jag det önskvärt med ett uttryckligt stadgande, varav tydligt framgår att skattefrihet kräver bestämda garantier rörande stiftelsens karaktär, ändamål m. m. Av yttrandena synes framgå, att den föreslagna definitionen på pensionsanstalt ej uppfattas såsom innebärande någon ändring av vad som hittills merendels tillämpats. För egen del har jag i huvudsak ingen erinran mot densamma. Med hänsyn till innehållet i 3 § andra stycket förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt torde anvisningen ifråga bli automatiskt tillämplig även vid den statliga beskattningen. Den av socialstyrelsen ifrågasatta anordningen beträffande föreskrifterna rörande ifrågavarande skattefrihet skulle åt dessa ge ett annat realinnehåll än det avsedda, varför den ej kan av mig förordas.

Vad angår andra personalstiftelser än pensionsstiftelser föreslår jag i anslutning till promemorian, att i anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen införes föreskrift om rätt till avdrag för överföring av medel till dylik stiftelse, om stiftelsens ändamål är sådant att aktiebolaget är berättigat till avdrag för direkt omkostnad för dylikt ändamål. En sådan föreskrift läter vara på sin plats redan med hänsyn till önskvärdheten av att förhållandet mellan pensionsstiftelser och andra personalstiftelser bör komma till visst uttryck.

I promemorian föreslås tillika att personalstiftelser enligt ifrågavarande lag för arbetslöshetsunderstöd eller sjukhjälp skola i avseende å skattefrihet likställas med pensionsanstalter. Rörande de skäl som i sådant avseende an-

förts kan jag, eftersom förslaget i yttrandena lämnats utan erinran, nöja mig med att åberopa promemorian. I likhet med kammarrätten finner jag emellertid, att stiftelser för hjälp vid olycksfall böra komma i åtnjutande av motsvarande förmån.

Rörande lämpligheten av de beskattningsförmåner som föreslås beträffande överföringar av medel till nu senast berörda personalstiftelser har i promemorian uttalats viss tvekan med hänsyn till möjligheten att ändra stiftelsernas ändamål eller överföra deras medel till annan personalstiftelse. I denna tvekan har kammarrätten instämt. Emellertid hava av chefen för justitiedepartementet förut i dag gjorts vissa uttalanden rörande vad tillsynsmyndigheten har att iakttaga när dylik fråga uppkommer, av vilka uttalanden framgår att riskerna för missbruk ej kunna väntas bliva betydande.

Vad i promemorian föreslås beträffande övergångsbestämmelserna giver ej anledning till något särskilt uttalande från min sida.

Av lagberedningen och taxeringsintendenten i Stockholm hava berörts de svårigheter som kunna uppstå på grund av att ifrågavarande överföringar skola beslutas av bolagsstämma och att sådan ofta hålles först efter det deklARATIONSTIDEN gått till ända. Det spörsmål, som sålunda berörts, är emellertid av allmännare räckvidd; det framträder t. ex. när bolagsstämma beslutar frångå styrelsens förslag till balansräkning eller den i enlighet med styrelsens förslag »av vinstmedel» verkställer nedskrivningar å tillgångar m. m. Det torde ligga i sakens natur att, om bolagsstämma beslutar fastställa balansräkningen på annat sätt än det från vilket bolaget utgått i deklARATIONEN, bolaget utan särskilt stadgande bör tillställa beskattningsnämnden meddelande om sådant beslut, vilket givetvis måste beaktas vid taxeringen.

Jag delar den i promemorian uttalade uppfattningen att ej tillräcklig anledning föreligger att nu föreslå ändringar i avseende å gåvoskatten.

Om vad i visst fall skall förstås med pupillpension.

I förberörda inom finansdepartementet utarbetade promemoria framläggas också förslag till lag om tillämpning av 32 § 2 mom. a) kommunalskattelagen å pupillpension från staten av följande innehåll:

»Härigenom förordnas, att såsom livränta, utgående på grund av pupillförsäkring för vilken avgifter erlagts på grund av tjänst, skall vid tillämpning av 32 § 2 mom. a) kommunalskattelagen anses pupillpension från staten utgående enligt allmänna familjepensionsreglementet eller pensionsreglementet för arbetare eller eljest i fall då pensionsanstalts skyldighet att utgiva sådan livränta överflyttats å statsverket.»

I motiveringen till detta förslag anföres i promemorian följande:

»I 32 § 2 mom. a) kommunalskattelagen stadgas att såsom skattepliktig intäkt skall, om livränta utgått på grund av pupillförsäkring, för vilken avgifter erlagts på grund av tjänst eller vilken tagits annorledes än mot engångspremie, för såvitt livräntetagaren under beskattningsåret fyllt högst 21 år, räknas livräntans hela belopp med avdrag av 600 kronor. Den för-

mån, som sålunda medgivits genom 600-kronorsavdraget, är ej grundad på övertväganden, som sammanhånga med principerna för beskattning av livförsäkringar, utan är förestavad av rena billighetsskäl. Huruvida och i vad mån denna förmån bör bibehållas i skattesystemet, därest avsevärt ändrade grunder för familjeavdrag m. m. fastställas, må tillsvidare lämnas därhän. Önskvärt lär emellertid vara, att så länge dylik förmån åtnjutes för pupillförsäkringar, den ej bringas att bortfalla i sådana fall, där staten övertager pensionering, som tidigare grundats på försäkring. En ändring i sådan riktning försiggår ju för närvarande successivt beträffande olika kategorier av befattningshavare i det allmännas tjänst. För bibehållande av nämnda förmån i dylika fall fordras lagändring, vilken emellertid, i avvaktan på att frågan upptages till definitiv lösning i ett större sammanhang, synes böra ske genom antagande av en särskild lag avsedd att vara endast tillfälligt gällande.»

Överståthållarämbetet samt de länsstyrelser, som avgivit yttranden över promemorian, hava lämnat densamma i denna del utan erinran.

Kammarrätten yttrar:

»Vad slutligen angår det i promemorian innefattade förslaget om tillämpning av 32 § 2 mom. a) kommunalskattelagen å pupillpension från staten har kammarrätten i sakligt avseende ingen invändning att framställa där emot. I formellt hänseende känner sig kammarrätten dock icke av vad som anförts i promemorian övertygad om nödvändigheten av att för vinnande av det angivna syftet stifta en särskild lag, utan ifrågasätter, om det icke är lämpligare att i slutet av 32 § 2 mom. kommunalskattelagen infoga ett särskilt stycke av innehåll, att vad i första stycket a) finnes föreskrivet beträffande livränta, som utgått på grund av pupillförsäkring, för vilken avgifter erlagts på grund av tjänst, skall gälla jämväl i fråga om pupillpension från staten, utgående enligt allmänna familjepensionsreglementet eller familjepensionsreglementet för arbetare eller eljest i fall då pensionsanstalts skyldighet att utgiva sådan livränta överflyttats å statsverket.

Om emellertid en särskild lag anses för ändamålet erforderlig, synes likväl i formellt avseende en lydelse av nyss angiven art vara att föredraga framför den i promemorian föreslagna, varjämte för sådant fall en motsvarande lag synes vara erforderlig för statsbeskattningens del. Risk lär nämligen eljest kunna föreligga för att den i 2 § förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt förekommande hänvisningen till bland annat 32 § kommunalskattelagen icke kommer att anses tillfyllest i nu förevarande avseende.»

Till någon erinran i sak mot det nu ifrågavarande förslaget finner jag ej anledning. För min del anser jag bestämmelsens intagande i en särskild lag vara att föredraga framför dess införande såsom ett särskilt sista stycke i 32 § 2 mom. kommunalskattelagen. I anledning av kammarrättens påpekanden föreslår jag emellertid en ändrad formulering. *Departement-
chefen.*

Ändringar av sekretessbestämmelserna i taxeringsförordningen m. m.

I femtonde punkten av de i gällande tryckfrihetsförordning § 2 mom. 4 intagna undantagsbestämmelserna stadgas, bland annat, att uppgifter, som skattskyldiga till ledning för egen taxering avlämna till beskattningsmyndigheter eller som från bankbolag, sparbank eller annan penningförvaltande inrättning till samma myndigheter avlämnas angående skattskyldigs räntekomst från inrättningen eller om beloppet av skattskyldigs inestående medel, ej må utlämnas till andra än dem, som enligt skatteförfattningarna äga taga del av samma uppgifter eller deklARATIONER. De i anledning härav utfärdade bestämmelserna återfinnas i 56 § taxeringsförordningen.

I det av 1936 års riksdag såsom vilande för vidare grundlagsenlig behandling antagna förslaget (proposition nr 140) till ändrad lydelse av, bland annat, § 2 tryckfrihetsförordningen hava de i sistnämnda lagrum förekommande detaljerade sekretessbestämmelserna ersatts med generella regler om i vilka fall allmänna handlingar skola hemlighållas (§ 2 mom. 2). Samtidigt stadgas emellertid, att i särskild, av Konungen och riksdagen samfällt stiftad lag skola noga angivas de fall då allmänna handlingar enligt de sålunda angivna generella reglerna skola hemlighållas. Det åsyftas sålunda icke att avskaffa detaljföreskrifterna utan endast att överflytta dem till författning, som ej har grundlags natur.

Kungl. Maj:t har nu i proposition nr 107 till innevarande års riksdag avgivit förslag till sådan särskild författning, benämnd lag om inskränkningar i rätten att utbekomma allmänna handlingar. De bestämmelser, som motsvara de i den ännu gällande tryckfrihetsförordningen intagna föreskrifterna om sekretess för uppgifter till ledning för beräkning av skatt, återfinnas i detta förslags 17 §, som lyder:

»Till myndighet avlämnade uppgifter till ledning för taxering, som avses i taxeringsförordningen, eller eljest för beräkning av skatt må ej i andra fall än i vederbörande skatteförfattning stadgas utan den skattskyldiges samtycke utlämnas till annan tidigare än tjugo år efter uppgiftens datum.»

I en inom finansdepartementet utarbetad, den 10 mars 1937 dagtecknad promemoria har förslag framlagts till sådana ändringar av sekretessbestämmelserna i taxeringsförordningen, som ansåges böra föranledas av nämnda lagförslag. I promemorian yttrades följande:

»Beträffande uppgifter till ledning vid taxering, som avses i taxeringsförordningen, torde de nya bestämmelserna i sak i stort sett innebära, att det nuvarande sekretesskyddet utsträcker till fastighetsdeklARATIONER och andra handlingar, avlämnade till ledning vid fastighetstaxering, samt till uppgifter, avlämnade till ledning för annans taxering för inkomst eller förmögenhet.

Tryckfrihetsförordningen och den föreslagna särskilda sekretesslagen avse endast att meddela bestämmelser angående enskilda medborgares rätt att från myndighet utbekomma allmänna handlingar (se prop. nr 140 till 1936 års riksdag sid. 50 ff.). Det härigenom meddelade sekretesskyddet är såvitt angår taxeringsuppgifter praktiskt taget i det närmaste fullständigt. Anses undantag från detsamma önskvärt, bör sådant stadgas i taxeringsförordningen. Sekretessbestämmelser i taxeringsförordningen erfordras därjämte i den mån sekretesskyddet anses böra gälla jämväl för myndigheter eller sådana, som eljest på grund av tjänst eller allmänt uppdrag hava möjlighet att — oavsett tryckfrihetsförordningens och sekretesslagens bestämmelser — taga del av de handlingar, varom fråga är.

De i sådant avseende i taxeringsförordningen nu meddelade bestämmelserna hava givetvis haft till förutsättning, att sekretesskydd enligt tryckfrihetsförordningen förelåge såvitt avsåge utlämnande till enskilda medborgare. Någon anledning att utvidga eller inskränka nämnda bestämmelsers räckvidd såvitt avser hittills hemligskyddade handlingar synes ej föreligga. Spörsmålet gäller, i vad mån den omständigheten att nya kategorier av handlingar indragits under sekretesskyddet jämlikt förenämnda lagförslag, bör föranleda särskilda stadganden i taxeringsförordningen.

Beträffande uppgifter till ledning för annans taxering har redan tidigare skett ett avsteg från offentlighetsprincipen, i det att vid 1921 års ändringar av tryckfrihetsförordningen stadgades sekretesskydd för uppgifter från bankbolag, sparbank eller annan penningförvaltande inrättning angående skattskyldigs ränteinkomst från inrättningen eller om beloppet av skattskyldigs inestående medel. I avseende å det särskilda i taxeringsförordningen reglerade sekretesskyddet likställdes dessa uppgifter med självdeklaration (se 56 § 1 mom. sista st.). Samma anordning synes nu böra vidtagas beträffande de uppgifter till ledning för annans taxering för inkomst eller förmögenhet, vartill sekretesskyddet nu utsträcker, och detta torde enklast kunna ske genom att 56 § 1 mom. sista stycket ändras så att det kommer att omfatta även nu ifrågavarande uppgifter.

De skäl, som föranlett införande i taxeringsförordningen av bestämmelser angående vidtagande av särskilda anordningar till förekommande av att uppgifter i självdeklarationer komma till obehörigas kännedom, synas tala för att dylika anordningar föreskrivas även i avseende å fastighetsdeklarationer och andra för fastighetstaxering avlämnade handlingar. Därjämte torde det vara lämpligt, att av taxeringsförordningen direkt framgår, att sekretesskyddet gäller även för uppgifter vid fastighetstaxering. Någon anledning att beträffande sistnämnda uppgifter fordra strängare bestämmelser än som gälla i avseende å virkesdeklarationer torde emellertid icke föreligga. De för dessa deklarationer gällande reglerna synas därför böra utsträckas att avse jämväl nu ifrågavarande uppgifter.

I enlighet med det ovan sagda torde 56 § 1 mom. sista stycket och 2 mom. taxeringsförordningen böra givas följande ändrade lydelse:

'Vad ovan är sagt om självdeklaration gäller i tillämpliga delar även be-

träffande andra uppgifter, vilka avlämnats till ledning vid taxering för inkomst eller förmögenhet; dock må uppgifter enligt 42 § 1 eller 3 mom. vara tillgängliga även för dem, från vilka vinst, utdelning eller ränta erhållits, samt av dem anlidade medhjälpare.

2 mom. I fråga om fastighets- och virkesdeklarationer samt andra för fastighets- och virkestaxering avlämnade handlingar skola stadgandena i 1 mom. hava motsvarande tillämpning; dock må samtliga medlemmar av vederbörande beskattningsnämnder samt beträffande virkestaxering jämväl skogsvårdsombud deltaga i granskningen.'

I förevarande sammanhang har uppmärksamrats jämväl 41 § förordningen om arvsskatt och skatt för gåva. Det har emellertid ansetts, att denna paragraf borde kunna behålla sin nuvarande lydelse. Bouppteckning synes ej inbegripas bland de handlingar, för vilka sekretesskydd stadgas i 17 § av berörda lagförslag.»

Över promemorian hava yttranden inhämtats från *överståthållarämbetet*, *länsstyrelsen i Stockholms län* samt *kammarrätten*. I dessa yttranden har det i promemorian framlagda förslaget lämnats utan erinran. Länsstyrelsen i Stockholms län har dock ifrågasatt, huruvida tillräckliga skäl kunna anses föreligga för utsträckande av sekretesskyddet till fastighetsdeklarationer och andra handlingar, som avlämnas till ledning vid fastighetstaxering.

Departements- Jag förordar, att 56 § taxeringsförordningen i anledning av den föreslagna *chefen.* lagen om inskränkningar i rätten att utbekomma offentliga handlingar erhåller den lydelse som föreslagits i förenämnda promemoria.

Sekretesslagen är avsedd att träda i kraft samtidigt med de vilande ändringarna i tryckfrihetsförordningen vid en tidpunkt som infaller innan innevarande riksdag avslutats. Enskild mans rätt att få del av hemligskyddade handlingar kommer att från nämnda tidpunkt regleras av den nya lagen, vilken såvitt angår taxeringshandlingar bereder ett längre gående skydd än nuvarande tryckfrihetsförordning. I den mån 56 § taxeringsförordningen reglerar enskild mans rätt, innebär emellertid det nu föreliggande ändringsförslaget ingen nyhet. Ur denna synpunkt är det sålunda likgiltigt när ändringen av denna träder i kraft. Vad åter angår olika personers inom beskattningsnämnderna och myndigheters rätt att få del av taxeringshandlingar — ett spörsmål som sammanhänger med sekretesslagens innehåll endast såtillvida att hemlighållandet för myndigheter kan ifrågakomma blott beträffande handlingar som äro hemligskyddade i förhållande till enskilda personer — synes det vara lämpligt att bestämma tiden för ikraftträdandet till den 1 januari 1938, så att ändring ej inträder under nu pågående taxeringsarbete. Den omständigheten att allmän fastighetstaxering enligt gällande beskattningsslagstiftning är avsedd att påbörjas innevarande år och fortsättas under nästa år läser ej böra lägga hinder i vägen för en dylik bestämmelse om ikraftträdandet, då enligt förslaget samtliga medlemmar i beskattningsnämnderna skola även framdeles äga taga del av deklarationer och andra handlingar för fastighetstaxering.

Det torde böra påpekas, att det utsträckta hemligskydd, som sekretesslagen bereder, är avsett att gälla även äldre handlingar av de kategorier, som lagen gäller. Någon anledning att i sådant avseende tillämpa annan princip beträffande taxerings- och andra myndigheters rätt att få del av dylika handlingar synes ej föreligga.

Departementschefen föredrager härefter förslag till

dels lag om ändrad lydelse av 53 § 1 mom. samt anvisningarna till 29 och 53 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370);

dels förordning angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 28 september 1928 (nr 373) om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt;

dels lag om beräkning i vissa fall av skattepliktig intäkt på grund av pupillpension från staten;

dels ock förordning om ändrad lydelse av 56 § taxeringsförordningen den 28 september 1928 (nr 379);

samt hemställer, att dessa förslag måtte i proposition föreläggas riksdagen till antagande.

Med bifall till denna av statsrådets övriga ledamöter biträdade hemställan förordnar Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten, att proposition av den lydelse bilaga vid detta protokoll utvisar skall avlätas till riksdagen.

Ur protokollet:

Birger Brandt.