

Nr 5.

Ankom till riksdagens kansli den 9 mars 1939 kl. 1 e. m.

Bevillningsutskottets betänkande, i anledning av väckta motioner om skattefrihet för vissa slag av stiftelser och fonder.

I två likalydande, till bevillningsutskottet hänvisade motioner, nr 155 i första kammaren av herr *Lindström* m. fl. och nr 312 i andra kammaren av herr *Nylander* m. fl., har hemställts, »att riksdagen ville i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om åvägabringande snarast möjligt av sådana lagbestämmelser, varigenom skattefrihet uttryckligen fastslås för stiftelser och fonder, vilkas avkastning går till samhällsgagneliga eller allmänt kulturella ändamål eller till ändamål av gagn för kommuner».

Beträffande motiveringen för detta yrkande får utskottet hänvisa till motionen nr 155 i första kammaren.

Enligt 5 § 1 mom. e) kommunalskattelagen äro från skatteplikt till fastighetsskatt undantagna akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar jämte andra fromma stiftelser tillhöriga, för nämnda institutioners verksamhet såsom sådana avsedda byggnader, så ock dylik institution tillhöriga allmänna platser. Är byggnad, som förut nämnts, helt eller delvis undantagen från skatteplikt, gäller detsamma beträffande tomtområde, som hör till byggnaden.

Jämlikt 54 § d) kommunalskattelagen äro förenämnda rättssubjekt frikallade från skattskyldighet för inkomst av sådan fastighet, som är fri från fastighetsskatt. Däremot äro nämnda rättssubjekt jämlikt 53 § 1 mom. d) samma lag skattskyldiga för annan inkomst av fastighet än förenämnda. För all annan inkomst äro ifrågakarande rättssubjekt frikallade från skattskyldighet till kommunal inkomstskatt.

Enligt 7 § e) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt äro förenämnda rättssubjekt befriade från skattskyldighet för all inkomst och enligt 12 § 1 mom. b) nämnda förordning jämväl för förmögenhet.

Staten och kommuner äro undantagna från skattskyldighet till staten för all inkomst. I regel äro sistnämnda rättssubjekt i kommunalt hänseende skattskyldiga för inkomst av fastighet och rörelse men däremot frikallade från skattskyldighet för all annan inkomst än nyssnämnda.

Andra slag av stiftelser än fromma sådana ävensom ideella föreningar äro i regel skattskyldiga till såväl stat som kommun för all sin inkomst samt till

slaten för förmögenhet enligt förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt.

Före år 1928 beräknades den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten för skattskyldiga stiftelser och ideella föreningar efter samma grunder som för fysiska personer. Genom 1928 års lagstiftning infördes en proportionell statsskatt för förenämnda skattskyldiga, varvid skattens grundbelopp beräknades efter 3 procent av det beskattningsbara beloppet. Enligt den år 1938 vidtagna ändringen i förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt utgör bottenskattens grundbelopp för nämnda skattskyldiga 5 procent av det beskattningsbara beloppet.

För rättssubjekten stiftelser och ideella föreningar finnas icke några uttryckliga lagbestämmelser. För en stiftelse har ansetts vara utmärkande, att den utgör en självständig förmögenhetsenhet, som under fortvarande bestånd förvaltas för främjande av ett bestämt ändamål. Stiftelser kunna hava egen styrelse och förvaltning eller ock kan förvaltningen vara överlämnad till viss statlig eller kommunal myndighet, institution, förening eller annat rättssubjekt.

Vid tillämpning av skatteförfattningarna synas enligt rådande rättspraxis till fromma stiftelser hava hänförts allenast sådana stiftelser, som haft till ändamål att understödja sjuka eller fattiga eller utöva därmed jämförlig välgörande verksamhet. Däremot hava i praxis till fromma stiftelser icke hänförts sådana, som hava ett religiöst ändamål eller som idka social verksamhet eller som äro att hänföra till allmännyttiga, kulturella och välgörande inrättningar av annat slag än barmhärtighetsinrättningar.

En särskild grupp av stiftelser utgöra vissa kommunala donationsfonder, varmed avses fonder, vilkas förmögenhet förvaltas av kommuner men där dessa icke äro ägare till förmögenhetsobjektet. I praxis hava vissa dylika fonder betraktats såsom självständiga rättssubjekt och i beskattningshänseende behandlats på samma sätt som andra stiftelser. Har därvid stiftelsen med hänsyn till sitt ändamål varit hänförlig till from stiftelse, har densamma blivit skattefri, i annat fall har den däremot beskattats.

Både före och efter tillkomsten av 1928 års skatteförfattningar hava såväl inom som utom riksdagen framkommit förslag om ändrade bestämmelser rörande beskattningen av stiftelser och därmed likställda juridiska personer. Dessa förslag hava hittills icke föranlett några lagstiftningsåtgärder. Förslag hava även vid flera tillfällen framlagts angående ändring av gällande bestämmelser om nämnda rättssubjekts skattskyldighet till arvs- och gåvoskatt. I det följande lämnas en sammanfattande översikt över de från och med år 1912 riksdagen underställda förslag till ändringar rörande beskattningen av stiftelsers med flera inkomst och förmögenhet samt de beslut, som därvid fattats.

I motion vid 1912 års riksdag föreslogs, att föreningar med ideell verksamhet skulle befrias från skattskyldighet för annan inkomst än av rörelse ävensom från skyldighet att utgöra förmögenhetsskatt. 1912 års bevillningsutskott hemställde i sitt betänkande nr 26, att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om utredning i detta ämne. Utskottet anförde därvid bland annat, att det länge ingått i det allmänna förställningssättet, att föreningar, som tjänade sociala, välgörande eller eljest allmännyttiga syften, icke borde betungas med skatt. Detsamma gällde även stiftelser och åtskilliga andra inrättningar med liknande ändamål.

Utskottets förslag bifölls i andra men avslogs i första kammaren och därmed hade frågan fallit.

Vid 1914 års senare riksdag väcktes ånyo en motion med begäran om utredning i enlighet med 1912 års bevillningsutskotts hemställan. 1914 års bevillningsutskott tillstyrkte bifall till motionen men frågans utgång i kamrarna blev densamma som år 1912 och därmed hade frågan ånyo fallit.

I anledning av en vid 1920 års riksdag väckt motion hemställde riksdagen på förslag av bevillningsutskottet i skrivelse den 10 april 1920, nr 122, att Kungl. Maj:t ville föranstalta om utredning, huruvida och i vad mån stiftelser och därmed jämförliga inrättningar, vilka fullföljde allmännyttiga ändamål, kunde befrias från skattskyldighet till stat och kommun samt för riksdagen framlägga det förslag till ändring i skatteförfattningarna, som av utredningen kunde föranledas.

Till stöd för detta förslag anförde bevillningsutskottet i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 14 bland annat följande:

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

Tydligt är emellertid, såsom redan antytts, att, innan någonting kan åtgöras, frågan måste underkastas en sakkunnig utredning. — — —

Den svårighet, som först kommer att möta vid en sådan utredning, ligger givetvis däri, att begreppet stiftelse ännu ej blivit definierat i svensk lagstiftning och att stiftelsernas allmänna rättsställning icke blivit reglerad. — — —

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

Vidare kan anledning måhända förefinnas att göra skillnad mellan statlig och kommunal skattskyldighet, särskilt beträffande fast egendom. Förhål-

landena i en kommun kunna vara sådana, att fullständig skattefrihet för vissa slag av stiftelser skulle allt för mycket betunga övriga skattskyldiga.

I den mån föreningar och stiftelser fullfölja besläktade syften, är uppenbart, att synpunkterna på frågan om deras skattskyldighet eller skattefrihet måste i väsentliga avseenden sammanfalla. — — —

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

Vid 1927 års riksdag framlade Kungl. Maj:t i proposition nr 102 förslag till kommunalskattelag m. m. Detta förslag avsågs av riksdagen. I propositionen anförde departementschefen bland annat, att han vore av den uppfattningen, att en fullständig skattefrihet för ideella föreningar och stiftelser ej borde ifrågakomma. Vid meddelande av skatteprivilegier måste man nämligen ihågkomma, att den frihet, som meddelades på ett håll, ofelbart måste motsvaras av en ökning av skattskyldigheten på andra håll och att en avvägning med hänsyn därtill måste företagas. Det förefölle tillika rimligt, att den mycket betydande fondbildning, som representerades av ideella föreningar och stiftelser, i någon mån bidroge till det allmännas utgifter. Departementschefen anförde vidare, att, ehuru genomförandet av en proportionell beskattning utan tvivel komme att få en ej oväsentlig statsfinansiell betydelse, han dock hade den uppfattningen, att beskattningen av ideella föreningar och stiftelser icke borde vara progressiv.

Vid 1928 års riksdag beslöts på hemställan av särskilda utskottet i anledning av Kungl. Maj:ts proposition nr 213 med förslag till kommunalskattelag m. m. de nu gällande bestämmelserna i förevarande ämne. Vissa i anledning av nämnda proposition väckta motioner, vari hemställdes, att vissa föreningar och stiftelser med rent ideella ändamål måtte undantagas från skattskyldighet, avsågos av riksdagen. Till stöd härför åberopade särskilda utskottet vad departementschefen yttrat i frågan.

I propositionen anförde departementschefen, bland annat, att det enligt hans mening vore lika uppenbart, såväl att avkastningen på de fonder, som innehades av ideella föreningar och stiftelser, i princip borde vara underkastad statens och kommunernas beskattningsrätt, då de enskilda personer, som i sista hand komme i åtnjutande av deras inkomster, ej beskattades, som att beskattningen av ideella föreningar och stiftelser enligt dåvarande progressivskalor vore orättvis. Man måste därför göra klart för sig, att ett avstående från all beskattning innebure en verklig subvention till dem, som gjordes skattefria, en subvention till företag, vilka om än så behjärtansvärda till större delen säkerligen ej skulle erhålla ifrågavarande understöd, om understödsfrågan prövades från fall till fall. Rörande frågan om de inrättningar, som inbegreps i den sedan gammalt vedertagna skattefriheten för fromma stiftel-

ser m. fl., hade genom mångårig praxis en viss klarhet vunnits. Att nu giva klara begreppsbestämningar, avsedda för en grupp av nytillkomna för sin fondavkastning skattefria institutioner, torde vara synnerligen svårt. Det vore att befara en rad med nya tvistigheter rörande gränssfall, vilket helst borde undvikas.

I motion vid *1933 års riksdag* ifrågasattes, att skattefriheten för stiftelser skulle borttagas. 1933 års bevillningsutskott hemställde i sitt betänkande nr 33, att motionen icke måtte föranleda någon åtgärd, och denna hemställan bifölls av riksdagen.

Till stöd för nämnda hemställan anförde bevillningsutskottet bland annat, att den gällande skattebefrielsen för donationsfonder vore tämligen snävt begränsad och omfattade endast sådana institutioner, som kunde anses tjäna ändamål av allmännyttig natur. Med hänsyn härtill hade utskottet icke ansett sig kunna biträda motionärens förslag att inskränka eller avskaffa denna skattebefrielse.

I anledning av en vid *1937 års riksdag* väckt motion, vari ifrågasatts skattefrihet för icke erkända arbetslöshetskassor och andra sociala hjälpfonder, anförde 1937 års bevillningsutskott i sitt betänkande nr 30 bland annat, att utskottet i likhet med motionären funne skäl tala för att sådana icke erkända arbetslöshetskassor och hjälpfonder, vilka uteslutande hade till syfte att bereda behövande medlemmar av fackorganisationer understöd vid oförvårdad arbetslöshet, vid sjukdom eller dylikt, i beskattningshänseende bleve likställda med sådana understödsföreningar respektive fromma stiftelser, som utgjorde självständiga rättssubjekt. Utskottet ansåge emellertid, att för sådan likställighet i beskattningshänseende mellan de i motionen omförmälda arbetslöshetskassorna och hjälpfonderna, å ena sidan, samt understödsföreningar och fromma stiftelser, å andra sidan, borde fordras, att de för det särskilda ändamålet avsedda medlen vore på ett betryggande sätt avskilda från fackorganisationernas övriga tillgångar, samt att de ifrågavarande kassorna och fonderna såsom rättssubjekt erhöles en självständig ställning i förhållande till fackorganisationerna. Ehuru utskottet funne det önskvärt, att den föreliggande frågan gjordes till föremål för närmare utredning, hade utskottet likväl icke ansett sig böra biträda motionärens förslag om skrivelse i ämnet. Utskottet förutsatte nämligen, att i samband med den pågående utredningen på beskattningens område jämväl det i motionen berörda spörsmålet komme att tagas under närmare omprövning.

I enlighet med utskottets hemställan beslöt riksdagen avslå motionen.

I en motion vid *1938 års riksdag*, vari berördes frågan om beskattningen av studentorganisationernas fonder, föreslogs skattefrihet för vissa sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor. 1938 års bevillningsutskott hemställde i sitt betänkande nr 28, att motionen icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd, och denna hemställan bifölls av riksdagen. Utskottet anförde därvid bland annat, att i motionen allenast berörts frågan

om beskattningen av vissa slag av fonder. Detta beskattningsspörsmål hade emellertid en vida större räckvidd än som framginge av motionen. Sålunda kunde problem, jämförliga med de i motionen berörda, uppkomma, exempelvis i fråga om donationer, vilka givits till en kommun till allmänt gagn för dess invånare. Utskottet funne det vara angeläget, att frågan om beskattningen i allmänhet av nu ifrågavarande slag av fonder gjordes till föremål för närmare utredning i ett sammanhang. För utskottet vore känt, att de sakkunniga, vilka vore sysselsatta med utredningar beträffande reformering av såväl den statliga som den kommunala beskattningen, jämväl komme att taga nu berörda spørsmål under närmare övervägande.

Utskottet.

Enligt gällande bestämmelser äro bland annat sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar jämte andra fromma stiftelser i viss omfattning undantagna från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet. Andra slag av stiftelser än fromma sådana ävensom ideella föreningar äro däremot i regel icke skattefria. I praxis hava vissa kommunala donationsfonder betraktats såsom självständiga rättssubjekt och i beskattningshänseende likstälts med stiftelser.

Under de senare åren hava beskattningsmyndigheterna ägnat frågan om beskattningen av stiftelser och fonder större uppmärksamhet än tidigare. Därvid lära gällande bestämmelser inom skilda delar av landet hava tillämpats på olika sätt. En del beskattningsnämnder hava sålunda behandlat stiftelser med allmännyttigt ändamål såsom om de vore undantagna från skattskyldighet och i följd därav icke åsatt dem någon taxering, medan åter andra beskattningsnämnder förklarat sådana stiftelser vara skattskyldiga för inkomst och förmögenhet samt taxerat dem härför. Detta förhållande har föranlett ojämnhet i beskattningen mellan ifrågavarande skattskyldiga samt vållat tvistigheter mellan beskattningsmyndigheterna och de skattskyldiga.

I de föreliggande motionerna har ifrågasatts, att uttryckliga bestämmelser skulle införas om skattefrihet för stiftelser och fonder, vilkas avkastning ginge till samhällsgagneliga eller allmänt kulturella ändamål eller till ändamål av gagn för kommuner.

På sätt inledningsvis framhållits har frågan om beskattningen av stiftelser och därmed likställda juridiska personer vid upprepade tillfällen varit föremål för riksdagens uppmärksamhet. Förslag innefattande yrkanden om såväl utvidgning som begränsning av bestämmelserna om skattefrihet hava därvid framlagts. Frågan har emellertid visat sig vara synnerligen invecklad och att uppnå en tillfredsställande lösning av densamma har erbjudits åtskilliga svårigheter. Till belysande härav må omnämnas några av de faktorer, som försvårat frågans lösning. Då, såsom förut nämnts, stiftelsernas allmänna rättsställning icke är lagligen reglerad, har det befunnits svårt att ur beskattningssynpunkt angiva, vilka slag av rättssubjekt som böra hänföras till stiftelser. Med denna fråga hänger nära samman, att stiftelser och därmed likställda juridiska personer allt efter deras allmännyttiga ändamål i olika hög grad kunna vara förtjänta av skattefrihet eller skattelättnad. En lämplig gränsdragning efter ändamålets natur har dock varit svår att åstad-

komma. Icke minst statsfinansiella och kommunalekonomiska skäl hava gjort frågan invecklad. Så länge som beskattningen kunnat hållas på en relativt låg nivå, har det helt naturligt varit möjligt att bereda vissa rättssubjekt en privilegierad ställning i beskattningsavseende. I den mån skattebördan för fysiska personer och näringsföretag måst ökas, har tveksamhet uppkommit rörande möjligheten att ens i samma utsträckning som hittills helt eller delvis undantaga vissa rättssubjekt från skatteplikt.

Av det anförda framgår, att den i motionerna berörda frågan måste göras till föremål för ingående undersökningar och för en avvägning mellan olika på frågan inverkan omständigheter, innan det är möjligt att taga ställning till, vilka rättssubjekt som böra komma i åtnjutande av skattefrihet eller skattelättnad och, i sistnämnda fall, i vilken grad lättnad i skattehänseende kan och bör medgivas. I frågans nuvarande läge är utskottet därför icke berett att taga ståndpunkt till det i motionerna framlagda förslaget om ändring av de nuvarande bestämmelserna i ämnet. Med hänsyn till att dessa tillämpas på olika sätt av olika beskattningsmyndigheter finner utskottet det vara synnerligen angeläget, att en lösning av frågan snarast möjligt kommer till stånd. Då det för utskottet är känt, att de på skattelagstiftningens område verksamma kommittéerna — 1936 års skattekommitté, kommunal-skatteberedningen och 1938 års arvsskattekommitté — under innevarande år komma att slutföra sitt utredningsarbete, såvitt angår här ifrågakarande spörsmål, finner utskottet skäl ej föreligga för riksdagen att nu i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om förslag i ämnet. Utskottet förutsätter nämligen, att proposition i ärendet i så fall kan föreläggas nästa års riksdag, som då får tillfälle att taga ställning till frågan.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att de likalydande motionerna I: 155 av herr Lindström m. fl., och II: 312 av herr Nylander m. fl., om skattefrihet för vissa slag av stiftelser och fonder, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 9 mars 1939.

På bevillningsutskottets vägnar:

IVAR ANDERSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar *Johan Bårg*, friherre *Lagerfelt*, *Viktor Larsson**, *Heiding**, *Wahlmark**, *Sjödahl*, *Elon Andersson*, *Velander*, *Ekman*, *Gustaf Björkman* och *Egnell*; samt

från andra kammaren: herrar *Anderson* i Norrköping, *Lövgren*, *Björklund**, *Nyländer*, *Olsson* i Gävle, *Ericson* i Boxholm, *Johanson* i Huskvarna, *Werner* i Hultsfred och *Olsson* i Kullenbergstorp.

* Icke närvarit vid justeringen av betänkandet.

Reservation

av herr *Olsson* i Gävle.
