

Nr 25.

Ankom till riksdagens kansli den 6 maj 1943 kl. 5 e. m.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckt motion angående utredning om allmänningskogarnas beskattning.

I en inom andra kammaren av herr *Jacobson* väckt, till bevillningsutskottet hänvisad motion, nr 252, har hemställts, »att riksdagen måtte besluta att i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om en skyndsam utredning i fråga om allmänningskogarnas beskattning».

Beträffande motiveringen för det i motionen väckta förslaget får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen.

Enligt 53 § 1 mom. f) kommunalskattelagen äro bland andra samfund, stiftelser, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer, därunder inbegripna ägare av för gemensamt behov avsatta så kallade besparingskogor, häradsallmänningar och andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning, samtliga i den mån de ej äro jämlikt punkterna d) och e) i samma paragraf undantagna från skattskyldighet för viss inkomst, skattskyldiga för all inkomst, som här i riket eller å utländsk ort förvärvats. Med avseende å statsbeskattningen finnes en bestämmelse av motsvarande innehåll i 6 § 1 mom. b) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt.

I fråga om för gemensamt behov avsatta besparingskogor, häradsallmänningar och andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning, skall som samfällighetens inkomst räknas även vad som in natura utdelats till innehavarna av de fastigheter, som hava del i samfälligheten. Då inkomsten således beskattas hos samfälligheten, följer härav, att innehavare av fastighet, som har del i samfällighet av ovan nämnda art, icke är skyldig att som intäkt av sin fastighet upptaga vad han uppburit såsom utdelning från samfälligheten, vare sig utdelningen utgått in natura eller i penningar (anvisningarna till 21 § kommunalskattelagen punkt 5 och 3 § förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt).

Enligt 12 § 1 mom. b) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt äro bland andra ägare av för gemensamt behov avsatta besparingskogor, häradsallmänningar samt andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning, skattskyldiga för all den förmögenhet, de vid beskattningsårets utgång ägt vare sig här i riket eller å utländsk ort.

Enligt 18 § 2 mom. c) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt utgör bottenkattens grundbelopp för juridiska personer av ovan angivet slag 5 procent av det beskattningsbara beloppet.

I den föreliggande motionen har framhållits önskvärdheten av att de nuvarande bestämmelserna angående beskattningen av de medel, som utdelades till delägarna i skogsallmänningarna, bleve ändrade. Å den inkomst, som utdelades till delägarna, komme nämligen dessa icke i åtnjutande av ortsavdrag. Särskilt vid statsbeskattningen innebure detta en nackdel för de mindre inkomsttagarna. Då skatten för samfälligheten vore proportionell men för delägarna själva progressiv, vore denna beskattningsform däremot till fördel för delägarna i högre inkomstlägen. Det enda riktiga vore, att de belopp, som utdelades till allmänningsdelägarna, finge avdragas från den inkomst, allmänningen hade att deklarerera, och att de utdelade beloppen i stället upptoges i delägarnas deklARATIONER.

Till ovannämnda stadgande i 53 § 1 mom. f) kommunalskattelagen fanns en motsvarighet redan i 1910 års förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt (3 § 2 mom.). Häradsallmänningar voro därvid dock ej nämnda i författningstexten. Bestämmelsen i nämnda förordning tillkom på förslag av 1910 års bevillningsutskott, som i sitt betänkande nr 29 till stöd härför anförde följande:

»I 2 mom. a) har utskottet ansett sig böra hemställa om ett tillägg i syfte att ställa utom tvivel, att inkomstskatt för inkomst av s. k. besparingsskogar och andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning, skall utgöras av vederbörande delägare, vilka i detta avseende synas böra anses tillsammans utgöra en juridisk person. Denna bestämmelse är tydligen ej avsedd att gälla sådana samfälligheter, vilkas avkastning utdelas mellan delägarna på sätt i 11 § förordningen angående hushållningen med de allmänna skogarna i riket den 26 januari 1894 är stadgat med avseende å häradsallmänningar. I dessa fall äro nämligen delägarna skattskyldiga för utdelningen.»

Någon motsvarande bestämmelse fanns emellertid icke i 1910 års bevillningsförordning.

I samband med 1920 års ändringar i skatteförfattningarna blevo även häradsallmänningar nämnda i författningstexten, varjämte hithörande bestämmelser intogos jämväl i bevillningsförordningen. Såsom motivering för denna komplettering av författningstexten anförde vederbörande utskott allenast, att utskottet i likhet med Kungl. Maj:t funne goda skäl tala för att i fråga om skattskyldighet likställa ägare av häradsallmänningar med ägare av s. k. besparingsskogar och andra likartade samfälligheter.

Inkomstskattesakkunniga, vilkas uppdrag avsåg att utarbeta ändrade bestämmelser rörande den direkta beskattningen till staten, föreslogo i sitt år 1923 avgivna betänkande bibehållande av de då gällande reglerna angående skattskyldigheten vid statsbeskattningen för ovannämnda juridiska personer, dock med den ändring att dessa juridiska personer skulle äga åtnjuta avdrag för de medel, som utdelats till delägarna. Till stöd härför yttrade inkomst-

skattesakkunniga bland annat, att enligt inkomstskattens principer, som förutsatte att skatten skulle utgå i förhållande till den personliga skatteförmågan, borde i dylika fall den, som i verkligheten åtnjöte inkomsten, vara skattskyldig för densamma. Förslaget utginge från denna uppfattning och stadgade i enlighet därmed, att envar skulle beskattas för sin inkomst. Till förekommande av en icke önskvärd utvidgning av dubbelbeskattningen till nya områden hade föreslagits att där inkomst, som åtnjutes av vissa juridiska personer, utdelats till intressenterna, den juridiska personen skulle vara berättigad till avdrag för vad sålunda utdelats. Detta stadgande hade tillämpning t. ex. i fråga om ägarna av häradsallmänningar, vilka såsom juridiska personer vore skattskyldiga för inkomst från allmanningen, ehuru densamma enligt gällande lagstiftning skulle mellan de särskilda delägarna fördelas efter deras oförmedlade mantal. Enligt inkomstskattesakkunnigas förslag skulle ägarna av häradsallmanningen, betraktade såsom en juridisk person, från bruttointäkterna få avdraga vad de utdelat till de särskilda delägarna, vilka för sin del vore personligen skattskyldiga för vad de sålunda uppburit.

1924 års skatteberedning föreslog i sitt år 1926 avgivna betänkande angående beskattning av inländska juridiska personers inkomst och förmögenhet, vilket betänkande avsåg såväl stats- som kommunalbeskattningen, att häradsallmänningar, besparingsskogar och dylika samfälligheter skulle på sätt enligt då gällande lagstiftning skedde beskattas i intressenternas ställe. Såsom motivering härför yttrade beredningen beträffande kommunalbeskattningen bland annat följande:

»Det viktigaste ur kommunens synpunkt är, att denna får beskatta all den inkomst, som faller av inom kommunen belägen fastighet eller av där driven rörelse. Åtnjutes dylik inkomst av en juridisk person, är det för kommunen skäligen likgiltigt, huruvida den juridiska personen haft få eller många delägare. Vill man träffa inkomsten, där fastigheten är belägen eller rörelsen bedrives, sker detta enklast genom att låta skattskyldigheten påvila den juridiska personen. Det önskade resultatet skulle visserligen i viss utsträckning kunna vinnas genom att i den kommun, där fastigheten är belägen eller rörelsen drives, beskatta delägarna, en var för hans andel av den juridiska personens inkomst, men för det fall, att delägarna äro bosatta på annan ort, skulle det självfallet bereda alla myndigheter avsevärt ökat arbete att taxera flera personer i stället för en enda. Härtill kommer, att en stor del av den juridiska personens inkomst komme att undgå beskattning, enär varje särskild delägars andel därav i ett flertal fall komme att understiga 100 kronor, vilket belopp bildar gränsen för skatteplikten i annan kommun än hemortskommunen. Då den kommunala inkomstskatten är avsedd att vara proportionell med blott visst mindre Ortsavdrag, är det ej heller av så stor betydelse vem skattskyldigheten formellt påvilar.»

I fråga om statsbeskattningen framhöll beredningen, att vid denna beskattning icke föreläge någon intressekonflikt av samma art som vid kommunalbeskattningen, utan vid statsbeskattningen borde följdriktigt hos den skattskyldiga fysiska personen beskattas dennes samlade, renodlade inkomst. Detta vore desto mera önskvärt med hänsyn till skattens progressivitet. Men betraktade man beskattningen i dess helhet till både stat och kommuner, framträdde där det rent taxeringstekniska intresset, vilket krävde, att för

varje särskild förvärvskälla inkomstberäkningen skulle vara densamma vid stats- och kommunalbeskattningen.

Beträffande häradsallmänningar, besparingsskogar och dylika samfälligheter yttrade beredningen, att de i det föregående antydda allmänna synpunkterna ägde på detta område i utpräglad grad giltighet.

1928 års skatteförfattningar utformades såsom framgår av den ovan lämnade redogörelsen i enlighet med skatteberedningens förslag.

Enligt vad utskottet inhämtat hemställde delägarna i Vilhelmina övre, Tärna—Stensele och Sorsele övre sockenallmänningar i en den 28 september 1942 till finansdepartementet inkommen skrift om sådan ändring av gällande bestämmelser rörande taxering av allmänningsskogar, att de belopp, som utdelades till delägarna, skulle få avdragas från allmänningens deklarerade inkomst och i stället upptagas såsom inkomst i delägarnas deklARATIONER. Såsom motivering för denna framställning anfördes därvid bland annat, att den nuvarande taxeringsmetoden verkade i hög grad orättvist, i det att något ortsavdrag icke erhöles å den utdelade skogsinkomsten. Fastighetsägare å andra orter, vilka fått sin skog utlagd i enskilda skiften med full dispositionsrätt, kunde däremot tillgodogöra sig sådant avdrag. Genom den i framställningen ifrågasatta ändringen av beskattningsreglerna för skogsallmänningar skulle dessa allmänningars skatter i hög grad minskas och delägarna i följd därav erhålla större utdelning.

Över berörda framställning avgåvos efter remiss yttranden av statskontoret, kammarrätten, länsstyrelserna i Jönköpings, Västmanlands, Kopparbergs, Jämtlands och Västerbottens län samt styrelsen för svenska landskommunernas förbund.

Statskontoret anförde i sitt yttrande bland annat, att statskontoret saknade möjlighet att bedöma, i vad mån praktiska skäl kunde motivera ett bibehållande av den nuvarande ordningen för beskattningen av delägare i ifrågasvarande slag av samfälligheter men att statskontoret med hänsyn till numera rådande förhållanden funnit det förtjänt att tagas under förnyat övervägande, om icke det av inkomstskattesakkunniga förordade sättet för enkelbeskattning av juridiska personers till intressenterna utdelade inkomst borde komma i tillämpning i fråga om dessa samfälligheter. I samband med denna omprövning vore en särskild utredning påkallad rörande den ifrågasatta omläggningens inverkan å kommunalbeskattningen, vilken utredning lämpligen kunde uppdragas åt kommunalskatteberedningen.

Kammarrätten framhöll, att hela avkastningen från en allmänningsskog ej utdelades utan en del därav skulle fonderas. Delägarna skulle således enligt den remitterade framställningen personligen beskattas för den andel, som till dem utdelades, och återstoden skulle taxeras hos allmänningstyrelsen såsom förvaltningsorgan. Med ett sådant system skulle delägarna kunna bestämma utdelningen från allmänningen för olika år till den storlek, som vore för dem fördelaktigast ur beskattningssynpunkt. Detta måste principiellt vara mindre lämpligt.

Kammarrätten anförde vidare, att en lagändring sådan som den ifrågasatta skulle medföra väsentliga taxeringstekniska svårigheter, särskilt vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. I alla de fall, då delägare i en allmänning vore mantalsskrivna i annan kommun än den, där allmänningen vore belägen, skulle särskilda taxeringar behöva åsättas, så snart vederbörandes utdelning uppginge till 100 kronor. I sådana fall, då en allmänning vore belägen i exempelvis två socknar, såsom förhållandet syntes vara med Tärna—Stensele sockenallmänning, skulle svårigheter uppstå vid taxeringen till kommunal inkomstskatt av delägarnas utdelning samt vid avräkningen av procentavdrag för allmänningen jämlikt 45 § kommunalskattelagen. Med framställningen hade avsetts att delägarna i ett flertal fall bättre skulle kunna utnyttja dem tillkommande ortsavdrag. Det vore emellertid att märka, att de delägare, som vore mantalsskrivna i annan kommun än den, där allmänningen vore belägen, vid taxeringen till kommunal inkomstskatt för utdelning från allmänningen icke skulle kunna komma i åtnjutande av kommunalt ortsavdrag.

Enligt kammarrättens mening vore gällande bestämmelser för beskattning av den grupp juridiska personer, till vilken delägare i sockenallmänningar hörde, både ur principiell och praktisk synpunkt lämpliga. Om skattelindring erfordrades för delägare i vissa allmänningar, torde den böra åstadkommas på annat sätt än som i framställningen ifrågasatts, exempelvis genom en sänkning av repartitionstalet för dessa allmänningar vid fastighetsbeskattningen och av procentsatsen för beräkning av bottenkattens grundbelopp vid taxeringen till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. På grund av vad sålunda anförts ansåge sig kammarrätten icke kunna tillstyrka bifall till framställningen.

Länsstyrelsen i Västmanlands län avstyrkte framställningen. Om de ekonomiska svårigheter, varmed befolkningen i ifrågavarande trakter otvivelaktigt hade att kämpa, ansåges böra underlättas genom åtgärder från det allmännas sida, syntes det länsstyrelsen, att sådant borde kunna ske på andra vägar än genom sönderbrytande på en viss punkt, där anledning till erinran eljest ej förekomme, av gällande skattelagstiftning.

Jämväl *länsstyrelserna i Kopparbergs och Jämtlands län* avstyrkte framställningen.

Länsstyrelsen i Jönköpings län ansåg de skäl, som i framställningen åberopats, vara av sådan art, att en författningsändring i föreliggande fall vore befogad.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anförde bland annat, att antalet delägare uppginge i runt tal till 370 för Vilhelmina övre sockenallmänning, 550 för Tärna—Stensele sockenallmänning och 200 för Sorsele övre sockenallmänning. Den genomsnittliga utdelningen per delägare under vart och ett av åren 1940—1942 kunde med ledning av vissa av länsstyrelsen inhämtade uppgifter beräknas hava uppgått till följande belopp, nämligen från Vilhelmina övre sockenallmänning respektive 53 kronor, 88 kronor och 88 kronor, från Tärna—Stensele sockenallmänning respektive 165 kronor, 103 kronor

och 165 kronor samt från Sorsele övre sockenallmänning respektive 160 kronor, 114 kronor och 205 kronor. För att söka utröna, i vad mån de föreslagna ändringarna skulle kunna inverka på taxeringsresultatet hade länsstyrelsen verkställt viss undersökning av 1942 års taxeringar för delägarna. Länsstyrelsen, som räknat med en genomsnittlig utdelning av 120 kronor per delägare och år, hade därvid kommit till det resultatet, att ett genomförande av förslaget skulle kunna antagas medföra ökad skattebörd för omkring tre fjärdedelar av delägarna. Även om man således tänkte sig, att flertalet allmänningsdelägare skulle få tyngre skattebörd, därest förslaget genomfördes, kunde man emellertid å andra sidan räkna med att utdelningen bleve så mycket större, att denna ökning i de allra flesta fallen komme att överstiga skattehöjningen. Man finge ej heller bortse ifrån att för den befolkning, varom här vore fråga och som vore bosatt i de avsides belägna fjälltrakterna, en ökad kontant inkomst, om än aldrig så liten, skulle vara mycket välkommen. Länsstyrelsen funne för sin del den av allmänningsdelägarna gjorda framställningen vara värd allt beaktande men ansåge det å andra sidan icke lämpligt att begränsa prövningen till de här berörda allmänningsskogarna. En eventuell reform borde därför avse även andra fall, där juridiska personers inkomst utdelades till intressenterna under liknande förhållanden som vid dessa skogsallmänningar.

Styrelsen för svenska landskommunernas förbund ansåg, att nu gällande enhet i beskattningshänseende beträffande samfälligheter av ifrågavarande slag alltjämt borde bibehållas. Den lättnad i beskattningen av allmänningar, som skäligen borde genomföras, syntes böra ernås på annat sätt, nämligen genom att i skattelagstiftningen införa bestämmelser om särskilt avdrag vid taxeringen av samfälligheternas inkomst, varigenom compensation i skälig omfattning skulle vinnas för de ortsavdrag delägarna skulle fått åtnjuta vid uppdelning av inkomsten. Efter vilken grund ett dylikt avdrag lämpligen borde medgivas syntes icke kunna avgöras utan närmare utredning. Styrelsen föreslog fördenskull, att sådan utredning komme till stånd genom kommunalskatteberedningen.

Genom beslut den 19 mars 1943 fann Kungl. Maj:t den av delägarna i ovannämnda sockenallmänningar gjorda framställningen icke föranleda någon Kungl. Maj:ts vidare åtgärd.

Reglerna angående beskattningen av juridiska personers inkomster ha utformats olika allt efter som dubbelbeskattning eller allenast enkelbeskattning är avsedd att äga rum. I sådana fall, då enkelbeskattning är åsyftad, beskattas den juridiska personen i stället för dess intressenter. Meningen är därvid, att den juridiska personen skall träffas av samma skatt, som rätteligen bort träffa intressenterna, om dessa själva blivit beskattade. Under den grupp av juridiska personer, beträffande vilken allenast enkelbeskattning är åsyftad, höra bland andra ägare av för gemensamt behov avsatta besparingsskogar, häradsallmänningar och andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning. Att in-

Utskottet.

komsten i dessa fall beskattas hos samfälligheten och ej hos delägarna beror på praktiska skäl.

De för ifrågavarande juridiska personer gällande beskattningsreglerna innebära emellertid uppenbarligen en viss schablonisering vid skattebördans utmätande. Såsom i den föreliggande motionen framhållits medför denna beskattningsmetod bland annat, att ortsavdrag icke kan tillgodonjutas av delägarna å de inkomster, som beskattas hos samfälligheten. I sådana fall, då de inkomster, som beskattas hos delägarna, äro så låga, att ortsavdraget vid deras taxering ej kunnat i sin helhet utnyttjas, innebär således utdelningens beskattning hos samfälligheten, att skatten blir högre än den skolat bliva, därest utdelningen taxerats hos delägarna.

Uppenbart är att, därest utdelning till delägare i de samfälligheter, varom här är fråga, bleve beskattad hos delägarna, hänsyn skulle kunna tagas till den individuella skatteförmågan i större utsträckning än som för närvarande är fallet. Såsom ovan nämnts har den nu gällande metoden för beskattning av ifrågavarande samfälligheters inkomster tillkommit av praktiska skäl. Konsekvenserna av ett övergivande av denna beskattningsmetod äro i frågans nuvarande läge svåra att överblicka. Måhända skulle i fråga om statsbeskattningen några mera betydande hinder icke möta för en sådan ändring, även om vissa svårigheter kunna antagas uppstå vid beskattningen i de fall, då utdelningen utgår in natura eller av samfälligheten användes för bestridande av vissa utgifter för delägarnas räkning. Vad angår kommunalbeskattningen torde saken emellertid ställa sig annorlunda. Därest samfälligheten medgives avdrag för vad som utdelats till delägarna och dessa bliva skattskyldiga för de sålunda uppburna beloppen, uppkommer frågan om på vilket sätt procentavdraget skall avräknas vid inkomstens beräkning. Skall procentavdraget fortfarande tillkomma samfälligheten, föreligger risk för att detta avdrag ej kan vid samfällighetens taxering till fullo utnyttjas. En uppdelning av procentavdraget mellan samfälligheten och delägarna skulle åter medföra stora taxeringstekniska svårigheter. Vid procentavdragets tillgodoräkning för delägarna skulle svårigheterna bliva särskilt stora i sådana fall, då allmänningen är belägen i flera kommuner. Likaså skulle i dessa fall svårigheter uppkomma vid inkomstens beräkning överbud taget, eftersom det därvid bleve erforderligt att för varje särskild delägare efter en eller annan grund fördela inkomsten mellan kommunerna. I sådana fall, då delägare är bosatt i annan kommun än den, där allmänningen är belägen, skulle, om utdelningen understiger 100 kronor och annan inkomst av beskaffenhet att böra taxeras i sistnämnda kommun icke föreligger, de utdelade beloppen undgå beskattning. Avsevärt ökat arbete och betydande olägenheter skulle säkerligen uppstå för såväl taxeringsmyndigheterna som delägarna själva i de fall, då utdelningen skall beskattas i annan kommun än vederbörandes hemortskommun. Därjämte må erinras om att enligt nuvarande bestämmelser ortsavdrag ej är medgivet vid taxering till kommunal inkomstskatt i annan kommun än hemortskommunen. Att genomföra ändrade bestämmelser härutinnan anser utskottet med hänsyn

till därmed förenade stora praktiska svårigheter icke gärna kunna ifrågasättas. På grund av nu anförda omständigheter finner utskottet icke tillrädligt att beträffande kommunalbeskattningen vidtaga sådan ändring, som i motionen ifrågasatts. Då inkomstberäkningen för varje särskild förvärvskälla bör ske efter enhetliga grunder vid stats- och kommunalbeskattningen, torde enligt utskottets mening den i motionen avsedda ändringen ej heller böra äga rum vid statsbeskattningen. För övrigt må påpekas, att en utredning i ovan angivet syfte, därest densamma skulle komma till stånd, ej lär kunna inskränkas till allenast ifrågavarande samfälligheter utan bör avse frågan om juridiska personers beskattning överhuvud taget.

Den möjligheten skulle kunna tänkas, att på sätt av styrelsen för svenska landskommunernas förbund ifrågasatts skattelättnad medgåves i form av ett särskilt avdrag vid taxeringen av förevarande samfälligheters inkomster, varigenom kompensation skulle vinnas för de ortsavdrag, som delägarna fått åtnjuta, därest de själva blivit beskattade för de till dem utdelade beloppen. Häremot må dock erinras, att en sådan avdragsrätt skulle beträffande delägare, vilkas inkomster äro så stora att ortsavdragen kunnat till fullo utnyttjas vid taxeringen, innebära en obehörig förmån. Utskottet finner fördenskull ej heller en avdragsrätt av detta slag böra ifrågakomma.

På grund härav anser sig utskottet icke kunna tillstyrka motionärens förslag om skrivelse till Kungl. Maj:t med begäran om utredning i förevarande ämne.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att motionen II: 252 av herr Jacobson angående utredning om allmänningsskogarnas beskattning icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 6 maj 1943.

På bevillningsutskottets vägnar:

A. J. BÄRG.

N ä r v a r a n d e:

från första kammaren: herrar *Johan Bärge, Axel Ivar Anderson, Ekman, Frans Ericson, friherre Lagerfelt, Velande, Eklund, Robert Berg*, Gustaf Elofsson och Lindblom**; samt

från andra kammaren: herrar *Lövgren, Hagberg i Malmö, Björklund*, Hammarlund, Olsson i Gävle, Orgård, Sandberg, Falk, Lundell och Karlsson i Grängesberg**.

* Icke närvarit vid justering av betänkandet.

Reservation

av herr *Sandberg*, som under åberopande av i förevarande motion anförda skäl och med hänsyn bland annat till vad som anförts av länsstyrelsen i Västerbottens län ansett, att utskottet bort hemställa om bifall till det i motionen framställda yrkandet om skrivelse till Kungl. Maj:t med anhållan om skyndsam utredning i fråga om allmänningsskogarnas beskattning.
