

Nr 164.

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunal-skattelagen den 28 september 1928 (nr 370); given Stockholms slott den 10 mars 1948.

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 lag om ändring av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunal-skattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

Under Hans Maj:ts
Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro:

GUSTAF ADOLF.

Ernst Wigforss.

Propositionens huvudsakliga innehåll.

I propositionen föreslås ändrade bestämmelser med avseende å idrotts-sammanslutningarnas taxering för inkomst, betingade av nämnda sammanslutningars särpräglade inkomst- och utgiftsförhållanden. Avdrag föreslås sålunda skola medgivas för alla omkostnader av betydelse för intäkternas förvärvande och bibehållande, oavsett om dessa omkostnader jämväl eller i första hand främjat sammanslutningarnas ideella strävanden. Avdrag avses dock icke skola medgivas för omkostnader, som bestritts av icke skattepliktiga bidrag av allmänna medel m. m.

F ö r s l a g

till

lag om ändring av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunal- skattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

Härigenom förordnas, att till vardera av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 skall fogas en ny anvisningspunkt, betecknad punkt 13 respektive punkt 4, av den lydelse nedan anges.

Anvisningar

till 29 §.

13. Ideell organisation, som har till huvudsaklig uppgift att främja icke professionell idrott eller gymnastik, må från bruttointäkt av rörelse, som består i anordnande av idrottstävlingar, försäljning av idrottsmärken eller annan därmed jämförlig förvärvsverksamhet, njuta avdrag för alla omkostnader under beskattningsåret för intäktens förvärvande och bibehållande, även om omkostnaderna allenast medelbart eller delvis haft avseende å intäktens förvärvande eller bibehållande. Med omkostnader av sist angiven art avses bl. a. omkostnader för idrottsmateriel, instruktions- och träningsverksamhet, propaganda- och upplysningsverksamhet samt administration; att nämnda omkostnader tillika främjat organisationens ideella syften, inverkar icke på deras egenskap av avdragsgilla omkostnader i förvärvskällan. Avdrag må dock icke åtnjutas för omkostnad, som bestritts av sådant bidrag av staten, kommun eller landsting eller sådan inkomst av lotteri-verksamhet, som icke räknats till skattepliktig inkomst.

till 36 §.

4. Därest sådan organisation, varom förmäles i punkt 13 av anvisningarna till 29 §, bedrivit verksamhet av det slag, som i nämnda anvisningspunkt avses, och intäkten därav är hänförlig till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, må från bruttointäkten av verksamheten avdrag njutas enligt de i samma anvisningspunkt angivna grunder.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och skall äga tillämpning jämväl med avseende å det beskattningsår, för vilket taxering av beskattningsnämnd i första instans verkställes år 1948.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 10 mars 1948.

Närvarande:

Statsministern ERLANDER, ministern för utrikes ärendena UNDÉN, statsråden WIGFORSS, QUENSEL, GJÖRES, DANIELSON, VOUGT, ZETTERBERG, NILSSON, ERICSSON, MOSSBERG, KOCK.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Wigforss, anmäler fråga angående *idrottssammanslutningars beskattning för inkomst* samt anför därvid följande.

1. Inledning.

Beträffande idrottssammanslutningarna, vilka i rättsligt hänseende ha karaktären av ideella föreningar, gäller att, i den mån de utöva ekonomisk verksamhet av skattepliktig natur, skattskyldighet till kommunal och statlig inkomstskatt föreligger i samma utsträckning som för fysiska personer (se 53 § 1 mom. kommunalskattelagen samt 6 och 7 §§ förordningen om statlig inkomstskatt). Jämväl för förmögenhet äro de i samma mån skattskyldiga (se 6 § 1 mom. förordningen om statlig förmögenhetsskatt). Beträffande sättet för skatteunderlagets bestämmande gälla för idrottssammanslutningarna samma normer som för övriga skattskyldiga. Vid den kommunala beskattningen äro dessa sammanslutningar också underkastade samma skattesatser som andra skattskyldiga i kommunen. Vad angår den statliga inkomstbeskattningen intaga de däremot en förmånligare ställning än såväl fysiska personer som ekonomiska föreningar. Skatten är nämligen icke — såsom för fysiska personer — progressiv utan proportionell, varjämte skattesatsen, som för ekonomiska föreningar är fastställd till 32 procent av den beskattningsbara inkomsten, för ideella föreningar är bestämd till allenast 15 procent.

Gällande bestämmelser rörande de ideella föreningarnas skattskyldighet äro att återföra till beslut av 1942 års riksdag. Till grund för detta beslut låg ett av 1936 års skattekommitté år 1939 avgivet betänkande, vari bl. a. full skattskyldighet för idrottssammanslutningarna förordats. I olika sammanhang ha emellertid förslag senare framkommit om att undantaga idrottssammanslutningarna från skattskyldighet eller att i allt fall bereda dem viss skattelindring. Sälunda har *svenska gymnastik- och idrottsföreningarnas riksförbund* i en den 30 juni 1942 till kommunalskatteberedningen ingiven skrift — under framhållande av att frågan om idrottssammanslutningarnas beskattning fått en helt annan aktualitet och betydelse sedan taxe-

ringsmyndigheterna i Stockholm fr. o. m. 1941 års taxering infört en skärpt tillämpning av gällande bestämmelser — hemställt att nämnda beskattningsfråga måtte tagas under förnyat övervägande. Samma fråga har under senare år vid några tillfällen varit föremål jämväl för riksdagens uppmärksamhet. Här må allenast hänvisas till bevillningsutskottets betänkande nr 16 till 1945 års riksdag, vari utskottet uttalat bl. a., att frågan om införandet av ändrade bestämmelser rörande beräkning av idrottssammanslutningarnas inkomst av rörelse förtjänade att tagas under närmare övervägande.

Sedan 1944 års skattesakkunniga (framlidne riksdagsmannen A. J. Bårg och dåvarande landskamreraren C. J. Bergstedt) erhållit i uppdrag att utreda frågan rörande vissa ideella föreningars beskattning, därvid till de sakkunniga överlämnats riksförbundets nyssnämnda skrift, ha de sakkunniga den 31 mars 1946 avgivit *betänkande med förslag angående idrottssammanslutningarnas beskattning för inkomst* (SOU 1946:56). Ett av de sakkunniga utarbetat författningsförslag torde få såsom bilaga (*Bilaga A*) fogas vid statsrådsprotokollet för denna dag.

Över betänkandet ha, efter remiss, yttranden avgivits av kammarrätten, överståthållarämbetet (med biläggande av ett av förste taxeringsintendenten S. Holdo avgivet yttrande), länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Malmöhus, Göteborgs och Bohus, Kopparbergs och Västernorrlands län, taxeringsnämndsordförandenas riksförbund samt svenska gymnastik- och idrottsföreningarnas riksförbund.

Ifrågavarande beskattningsspörsmål har därefter varit föremål för ytterligare överväganden inom finansdepartementet, i samband varmed ett delvis nytt förslag till lösning av frågan utarbetats. Detta förslag har framlagts i en den 24 november 1947 dagtecknad, inom departementets rättsavdelning utarbetad *promemoria angående idrottssammanslutningarnas beskattning*. Promemorian utmynnade i ett författningsförslag, vilket likaledes torde få såsom bilaga (*Bilaga B*) fogas vid statsrådsprotokollet i förevarande ärende.

Över denna departementspromemoria ha, efter remiss, yttranden avgivits av kammarrätten, överståthållarämbetet (med biläggande av ett av taxeringsintendenten E. Hjöhlman avgivet yttrande) samt svenska gymnastik- och idrottsföreningarnas riksförbund.

2. 1944 års skattesakkunnigas utredning och förslag.

Idrottsrörelsens organisation och verksamhetsformer.

De sakkunniga ha först gjort vissa begreppsbestämningar i avsikt att åstadkomma en gränsdragning mellan vad som är att hänföra till idrott och gymnastik å ena sidan samt vad som är hänförligt till sport å andra sidan. De ha härutinnan anfört:

Med *idrott* torde i allmänhet förstås utförandet av kroppsövningar inriktade på att nå vissa mätbara resultat. Denna verksamhet kan utövas såväl

utan redskap, t. ex. vid löpning, simning och brottning, som med användande av redskap, t. ex. vid stavhopp, skidåkning och tennis. Det väsentliga vid idrott är dock enligt vedertagen uppfattning utövarens personliga, kroppsliga insats, medan de redskap, som förekomma inom vissa idrottsgrenar, ej i nämnvärd grad inverka på resultatet till förmån för den ene eller den andre idrottsutövaren. Huvudsyftet med idrotten är att uppfostra och utveckla människan både fysiskt och psykiskt. Idrotten skall befordra individernas kroppsliga utveckling samt deras karaktärsdaning. Detta sker dels genom idrottsutövarnas träning och dels genom deras deltagande i tävlingar. Tävlingsidrotten är sålunda icke något slutmål för idrottsverksamheten, men den är ett oumbärligt hjälpmedel för idrottens fortbestånd och utveckling.

Gymnastik brukar beskrivas såsom systematiskt ordnade, efter människokroppens behov avpassade kroppsovningar, vilkas mål är att stärka och utveckla människan såväl kroppsligt som andligt. Genom en harmonisk utbildning av människans fysiska färdigheter och karaktärsegenskaper eftersträvas ett sunt behärskande av kropp och själ. Gymnastik bedrivs huvudsakligen genom övningar och uppvisningar. Gymnastiktävlingar förekomma endast i obetydlig omfattning. Till sin allmänna karaktär skiljer sig gymnastiken från idrotten endast däriigenom att den icke syftar till att nå direkt mätbara resultat. Den hänföres också ofta till idrott, och då i det följande talas om idrott avses även gymnastik, såvida icke annat särskilt anges eller framgår av sammanhanget.

Till *sport* brukar begreppsmässigt räknas sådana kroppsovningar för uppnående av vissa mätbara resultat, vari användandet av redskap utgör ett väsentligt moment (jfr bevillningsutskottets betänkande nr 63 vid 1933 års riksdag). Redskapens beskaffenhet är vid olika slags sport av stor betydelse för resultatet, t. ex. vid segel-, motor- och hästsport. Inom sporten tilldraga sig tävlingsresultaten oftast det allt överskuggande intresset, medan anslutningens storlek och verksamhetens allmännyttiga karaktär framstå såsom faktorer av mera underordnad betydelse. Utmärkande för såväl idrott och gymnastik som sport får anses vara att de resultat, som primärt eftersträvas, icke äro av ekonomisk art.

Uttrycket sport användes emellertid även i en vidsträcktare bemärkelse såsom omfattande jämväl de olika slagen av idrott. Det talas sålunda om simsport, skidsport, skridskosport o. s. v., fastän det är fråga om typiska idrottsgrenar enligt den ovan antydda gränsdragningen mellan idrott och sport.

De sakkunniga ha därefter framhållit, att den svenska amatöridrottsrörelsen vore uppbyggd på idrottsföreningarna såsom den grundläggande organisatoriska enheten. De flesta idrottsföreningarna i landet vore samman slutna i Svenska gymnastik- och idrottsföreningarnas riksförbund, även kallat riks-idrottsförbundet. Inträde i detta förbund kunde envar gymnastik- eller idrottsförening erhålla, som uppfyllde vissa föreskrivna villkor. Förbundet utgjorde en enhetlig överledning för den svenska idrotten. Mellan förbundet och de till detsamma anslutna föreningarna funnes vissa organisatoriska mellanled. För varje särskilt slag av idrott funnes ett specialförbund, som handhade den tekniska och administrativa ledningen av idrotten. Föreningar inom riks-idrottsförbundet, som utövade en viss idrott, vore anslutna till specialförbundet för denna idrott. Idrottsföreningarna vore vidare med hänsyn till verksamhetsorten uppdelade å distriktsförbund. Dessa hörde direkt under riks-idrottsförbundet och skulle

utgöra en sammanhållande och ställföreträdande organisation för all idrott inom distriktet. Specialförbund kunde dock för ett distriktsförbunds verksamhetsområde upprätta ett specialdistriktsförbund och överlåta å detta att handhava vederbörande specialidrott inom distriktet. Specialdistriktsförbundet övertog sålunda beträffande denna idrott vissa uppgifter, som eljest skulle vila å distriktsförbundet. Riksidrottsförbundet hade till huvudändamål att genom en allmänt utbredd folkidrott, som tillika vore ägnad att främja friluftsliv i olika former, medverka till det svenska folkets fysiska och andliga fostran.

Idrottsrörelsen vore, enligt vad i betänkandet därefter utvecklas, till allra största delen samlad inom riksidrottsförbundet. De till förbundet anslutna föreningarna uppginge den 31 mars 1946 till 7 944 och hade 563 002 medlemmar. I sin verksamhet sökte riksidrottsförbundet på olika vägar nå de uppställda målen. Förbundet ägnade sålunda bl. a. sin uppmärksamhet och sina krafter åt anskaffande av idrottsanläggningar, instruktionsverksamhet, kontroll av idrottsutövarnas hälsotillstånd, fostran av deras karaktär, anordnande av tävlingar samt propagandaverksamhet för idrotten. För idrottsverksamhetens ändamålsenliga bedrivande erfordrades ett mycket stort antal idrottsanläggningar såsom idrottsplatser, hallar för inomhusidrott, skidbackar, slalombackar, simbanor, simhallar och isbanor.

För idrottsövningarnas ändamålsenliga bedrivande vore instruktionsverksamheten av stor betydelse. För utbildning av idrottsledare och instruktörer hade riksidrottsförbundet upprättat ett idrottsinstitut i Lidingö (Bosöinstitutet); även ute i distrikten hölles särskilda instruktionskurser. — Riksidrottsförbundet arbetade även för åstadkommande av en ordnad läkarundersökning av idrottsutövande män och kvinnor. För detta ändamål hade bl. a. i Stockholm inrättats en särskild idrottspoliklinik. Riksidrottsförbundet strävade vidare efter att i idrottsrörelsen införa ett moment av andlig fostran; stor uppmärksamhet ägnades åt att skapa god idrottsanda, aktning för tävlingsmotståndaren och gott kamratskap. Idrottsrörelsens strävan innefattade befrämjande av nyktert leverne, laglydnad och samhällsanda. Riksidrottsförbundets intresse för folkuppfostran toge sig för övrigt även uttryck i ett organiserat samarbete med övriga ideella folk-rörelser.

En omfattande propagandaverksamhet — i form av artiklar i dagspressen och i förbundets organ Svensk Idrott, radioföredrag, idrottsmärken, broschyrer och annan upplysningsverksamhet — bedreves i syfte att nå de uppställda målen. För riksidrottsförbundets verksamhet och syften spelade slutligen tävlingar av olika slag en mycket betydelsefull roll.

Specialförbunden, som upprättades för olika specialidrotter, administredade sina respektive idrotter inom riksidrottsförbundets ram. De vore medlemmar av motsvarande internationella federation; idrottsutbytet med utlandet skedde huvudsakligen genom specialförbunden. Dessa bedreve även omfattande kurs-, instruktions-, upplysnings-, propaganda- och tävlingsverksamhet samt tillhandahölle s. k. propaganda- och prestationsmärken.

Av specialförbunden, som vore 26 till antalet, utövade de större sin verksamhet i mycket stor skala och nådde med sin idrottspropaganda vida folklager. Under de senaste åren hade t. ex. Svenska handyförbundet räknat omkring 15 000 tävlingsdeltagare och Svenska fotbollsförbundet omkring 120 000 aktiva idrottsmän.

De distriktsförbund, varå de till riksidrottsförbundet anslutna föreningarna uppdelades med hänsyn till verksamhetsorten, inginge som ett mellanled i riksidrottsförbundets organisation. Distriktsförbunden, som vore 23 till antalet, hade till uppgift bl. a. att handha och verka för de idrotter inom distriktet, som icke vore organiserade i specialdistriktsförbund, vilka sistnämnda i sin tur handhade specialförbundets idrott inom distrikt motsvarande distriktsförbundens verksamhetsområde.

Idrottsföreningarna slutligen, vilka med färre undantag vore anslutna till riksidrottsförbundet, vore idrottsverksamhetens primära organ och öppna för envar välfrejdad person, som vore amatör. Till dessa förenings mångskiftande uppgifter hörde bl. a. anskaffande av idrottsplatser och idrottslokaler liksom idrottsmateriel och redskap. De hade att föranstalta om instruktion, träningsmöjligheter och tävlingar samt bedreve även propaganda- och upplysningsverksamhet å sina respektive orter.

De sakkunniga ha påpekat, att vid sidan av riksidrottsförbundet finnes vissa andra i princip landsomfattande idrottsorganisationer såsom Sveriges militära idrottsförbund, Sveriges akademiska idrottsförbund och svenska korporationsidrottsförbundet.

Ävenledes vid sidan av riksidrottsförbundet men i intimt samarbete med detta finnes vissa idrottsfrämjande organisationer med uppgift att underlätta arbetet för de sammanslutningar, som handhade den aktiva idrotten, genom att ställa medel till deras förfogande m. m. Då ifrågavarande organisationer icke bedreve idrott i någon form, berördes de ej av de beskattningsproblem, som de sakkunniga hade att behandla.

I betänkandet uttalas sammanfattningsvis, att sådan idrottsrörelsen vore organiserad, i huvudsak inom riksidrottsförbundet, densamma syntes vara tillförsäkrad en enhetlig och effektiv ledning utan att de lokala föreningarna och distriktsförbunden lede intrång i sin självbestämmanderätt. Garantier syntes förefinnas för såväl en sund utveckling av idrottsrörelsen som ett rätt användande av de statsmedel, som anvisades denna rörelse.

Idrottssammanslutningarnas ekonomiska förhållanden.

De sakkunniga ha framhållit, att de inkomster, som för idrottsverksamhetens utövande stode de olika idrottssammanslutningarna till buds, vore i huvudsak medlemsavgifter, gåvor, statsbidrag samt inkomster av tävlingar och genom försäljning av idrottsmärken ävensom ränteinkomster. Föreningarna förskaffade sig även inkomster genom anordnande av basarer, lotterier och nöjestillställningar av olika slag.

Medlemsavgifter (inträdesavgifter och årsavgifter) erlades till förening-

arna av deras medlemmar men även av föreningarna i sin tur till specialförbunden och till riksidrottsförbundet. Vad sistnämnda förbund sålunda uppbure, överlämnades till viss del till distriktsförbunden, som sedan i sin tur på lämpligt sätt fördelade eller förbrukade medlen.

Gåvor till idrottssammanslutningarna förekomme i olika former. Riksidrottsförbundet och vissa specialförbund handhade en del donationsfonder. Till föreningar skänktes understundom betydande belopp att användas till någon engångsutgift såsom anläggande av idrottsplats e. d. Bland donatorerna märktes såväl enskilda personer som större industriföretag. — I sammanhanget ha de sakkunniga erinrat om att idrottssammanslutningarnas verksamhet i huvudsak vore byggd på frivillig, oavlönad arbetskraft.

Idrottssammanslutningarna erhöle vidare avsevärda tillskott av allmänna medel. Kommunerna lämnade ofta direkta anslag eller tillhandahölle kostnadsfritt mark. Flertalet landsting beviljade årliga anslag till gymnastik och några även till idrott. Den ojämförligt största betydelsen hade emellertid de statsbidrag, som tillfördes idrottsrörelsen.

Vad angår den omfattning i vilken statsbidrag lämnades idrottssammanslutningarna, torde här allenast få anmärkas, att dessa sammanslutningar under budgetåren 1935/36—1945/46 beviljats anslag ur fonden för idrottens främjande med tillhoppa omkring 30 milj. kronor, därav för sistnämnda budgetår med 1,5 milj. kronor.

Beträffande fördelningen av statsbidragen ha de sakkunniga anfört i huvudsak följande. Statsbidrag utginge till riksidrottsförbundets och specialförbundens förvaltning samt till distriktsförbundens förvaltning och verksamhet. Bidrag lämnades riksidrottsförbundet till kurser för utbildning av idrottsledare; specialförbunden finge bidrag till idrottsmateriel, instruktörskurser och instruktionsverksamhet. Bidrag lämnades även till propaganda- och upplysningsverksamhet. Anslagen fördelades till en del genom riksidrottsförbundet men fastställdes i övrigt direkt av Kungl. Maj:t. Även föreningarna erhöle anslag såsom till lokalhyra och träningskostnader. Genom specialförbunden erhöle de idrottsmateriel.

Inkomster av tävlingsverksamhet vore av mycket växlande storlek och beroende av landsmatcher o. d. Tävlingar i fria naturen såsom i gång, rodd eller orientering kunde ofta icke ordnas så att någon nämnvärd inkomst av biljettförsäljning erhöles. Försäljning av idrottsmärken hade understundom inbringat betydande belopp. Några ränteinkomster av större betydelse åtnjöte däremot idrottssammanslutningarna i allmänhet icke. De mindre idrottsföreningarna, dvs. det stora flertalet, erhöle även inkomster genom basarer, fester, lotterier o. d.

De sakkunniga ha vidare konstaterat, att idrottssammanslutningarnas verksamhet vore förenad med avsevärda utgifter såsom för allmänna administrationskostnader, utbildande och tillhandahållande av instruktörer samt propaganda- och upplysningsverksamhet. Härtill komme direkta omkostnader för lokaler, idrottsplatser, annonsering, funktionärer, tävlingsdeltagarnas resor, nöjesskatt, anskaffning och distribution av märken m. m.

Vad angår idrottssammanslutningarnas ekonomiska resurser och omslutning, ha de sakkunniga anför, att riksidsrottsförbundets egen budget balanserade å belopp något under 100 000 kronor och att dess kapitalbehållning uppginge — bortsett från vissa av förbundet förvaltade fondmedel — till omkring 100 000 kronor. Förbundets huvudsakliga inkomster utgjordes, frånsett statsanslag, av medlemsavgifter från idrottsföreningarna uppgående till omkring 90 000 kronor. Specialförbundens sammanlagda inkomster respektive utgifter enligt vinst- och förlusträkningarna hölle sig i genomsnitt vid ungefär 1 miljon kronor, och deras totala kapitalbehållning belöpte sig till inemot 1 miljon kronor. Förutom statsbidrag å ungefär 750 000 kronor vore medlemsavgifter från föreningarna å ca 70 000 kronor specialförbundens viktigaste tillskott. Förbundens intäkter av tävlingar och märkesförsäljning vore visserligen ganska betydande, tillhoppa mellan 300 000 och 400 000 kronor, men motsvarades av stora utgifter för instruktion, träning, propaganda, administration m. m., vilka vore förutsättningar för intäkternas förvärvande. Idrottsföreningarnas behållna förmögenhet hade beräknats till omkring 1 miljon kronor vid vissa undersökningar, som de sakkunniga företagit och från vilka de här anförda siffrorna rörande specialförbunden vore hämtade.

Rådande praxis i fråga om idrottssammanslutningarnas beskattning.

I en vid betänkandet fogad bilaga har en redogörelse lämnats för den praxis, som utbildats vid beskattning av idrottssammanslutningarna. Av en i betänkandet gjord sammanfattning av denna praxis framgår bl. a. följande.

Vid taxering av specialförbunden i Stockholm hade tävlingsverksamhet och märkesförsäljning, då verksamheten räknats som förvärvskälla, i regel betraktats såsom rörelse. I undantagsfall hade märkesförsäljning hänförs till tillfällig förvärvsverksamhet.

Vid den skattemässiga inkomstberäkningen hade vissa för de skattskyldiga ogynnsamma ståndpunktstaganden skett beträffande såväl intäkter som avdrag. Medlemsavgifter till förbunden hade visserligen icke behandlats såsom skattepliktig intäkt men indirekt tagits till beskattning, i det att avdrag för förbundens förvaltningskostnader vägrats till motsvarande belopp, oavsett i vad mån de sålunda såsom icke avdragsgilla behandlade kostnaderna varit ägnade att tillföra förbunden skattepliktiga intäkter. Först sedan förvaltningskostnaderna minskats med influtna medlemsavgifter, hade det kommit i fråga att medgiva avdrag för återstoden av kostnaderna från de skattepliktiga intäkterna i förbundens förvärvskällor. Gåvor till förbunden hade i något fall underkastats inkomstbeskattning på enahanda sätt genom att omkostnader, som bestritts med gåvomedel, ej fått avdragas vid inkomstberäkningen. Statsbidrag till förbunden för förvaltning, instruktionsverksamhet samt propaganda- och upplysningsverksamhet hade icke heller upptagits såsom skattepliktiga intäkter utan avräknats å förbundens

utgifter för vederbörande slag av verksamhet. Beträffande de därefter återstående utgifterna hade övervägts, i vad mån de skulle kunna få avdragas.

Från intäkter av tävlingar och märkesförsäljning hade beskattningsnämnderna i Stockholm i huvudsak utan inskränkningar beviljat avdrag för direkta omkostnader såsom lokalhyra, reklam, distributionskostnader osv. Beskattningsnämnderna hade däremot varit mycket återhållsamma beträffande avdrag för sådana kostnader, som mera indirekt främjat tävlingsverksamheten eller märkesförsäljningen, nämligen kostnader för instruktion, träning, propaganda och upplysningsverksamhet. Nämnderna hade ställt sig på den ståndpunkten, att vissa dylika kostnader enbart varit av betydelse för förbundens förvärvsverksamhet och andra enbart för deras ideella verksamhet samt att omkostnaderna för sistnämnda verksamhet icke borde få avdragas vid den skattemässiga inkomstberäkningen. Då en fördelning av förbundens omkostnader å dessa båda grupper med hänsyn till de faktiska omständigheterna i stor utsträckning visat sig omöjlig att genomföra, hade kostnaderna uppdelats i avdragsgilla och icke avdragsgilla genom en skönsmässig kvotdelning. Då man menat att den idrottsliga verksamheten hade ett ideellt huvudsyfte, hade den avdragsgilla andelen i kostnaderna ofta blivit ganska lågt bestämd. Huvudvikten hade sålunda lagts på det antagna syftet med en omkostnad i stället för på det ekonomiska sambandet mellan omkostnaden och förvärvskällans resultat.

Även förbundens administrationskostnader hade schablonmässigt uppdelats i avdragsgilla och icke avdragsgilla andelar. De avdragsgilla beloppen hade i regel bestämts till viss andel av vad som återstått av omkostnader efter avräknande av influtna medlemsavgifter och förvaltningsbidrag. Dessa andelar hade fastställts till belopp, växlande mellan 0 och 100 procent av de återstående kostnaderna.

Beträffande de allmänna avdragen ha de sakkunniga anmärkt, att i ett fall avdrag för underskott å tävlingar medgivits från inkomst av annan verksamhet men i ett annat fall icke. I ett tredje fall hade avdrag medgivits ett år med hela underskottet och ett annat med blott halva.

Sammanfattningsvis ha de sakkunniga uttalat, att med den för de skattskyldiga ogynnsamma utgångspunkt, som beskattningsnämnderna i Stockholm haft, resultatet för vissa specialförbund blivit mycket höga taxeringar. De sakkunniga ansåge sig även kunna uttala att praxis varit oenhetlig. Någon likformig beskattning av de olika specialförbunden hade icke kommit till stånd; i ett flertal fall hade samma förbund under olika år beskattats efter mycket växlande grunder.

Idrottsföreningarnas beskattningsförhållanden ha av de sakkunniga undersökts för taxeringsåret 1943, men det tillgängliga materialet säges i betänkandet ha varit i viss mån ofullständigt, varför blott vissa framträdande drag beträffande dessa taxeringar kunnat angivas. Sålunda hade inom några provningsdistrikt tävlingsverksamheten än betraktats såsom förvärvskälla, företrädesvis då överskott därå förekommit, än såsom ideell verksamhet. Deklarerade underskott å tävlingar hade ej fått avdragas från inkomster

av nöjestillställningar o. d. och i en del fall ej heller underskott å vissa tävlingar från överskott å andra. I de fall, då tävlingsverksamhet betraktats såsom förvärvskälla, hade i allmänhet avdrag medgivits för direkta tävlingskostnader med hela beloppet, medan de godkända avdragen för tränings- och instruktionskostnader i vissa provningsdistrikt växlat mellan 0 och 100 procent av kostnadsbeloppet.

De sakkunnigas förslag.

Sedan de sakkunniga av i huvudsak principiella skäl avvisat tanken att bereda idrottssammanslutningarna skattelindring genom att frikalla dem från skattskyldighet för all inkomst, för inkomst av särskilda förvärvskällor, för vissa slag av inkomster eller genom att medgiva dem rätt till avdrag för utgifter för ideella ändamål, ha de sakkunniga framhållit, att en förutsättning för bibehållande av principen om idrottssammanslutningarnas fulla skattskyldighet och deras beskattning i enlighet därmed vore, att reglerna för inkomstens beräkning icke i tillämpningen bleve hårdare för idrottssammanslutningarna än för andra skattskyldiga.

I anslutning härtill ha de sakkunniga närmare undersökt idrottssammanslutningarnas förvärvskällor ävensom intäkter och avdrag i desamma.

De sakkunniga ha konstaterat, att till idrottssammanslutningar inflytna medlemsavgifter enligt gällande rätt icke utgjorde skattepliktig intäkt samt att detsamma finge anses gälla beträffande gåvor och andra frivilliga bidrag till idrottssammanslutningarna till den del desamma icke vore att återföra till reklamkostnader för givaren eller till tjänster eller andra prestationer vid samarbete på den förvärvsbetonade idrottens område (förvaltningsbidrag). Med avseende å statsbidragen till idrottssammanslutningarna ha de sakkunniga anfört, att bidragen borde behandlas såsom skattepliktiga, om de vore avsedda att komma en verksamhet, som även vore av ekonomisk art, till godo, och såsom icke skattepliktiga, om syftet vore att främja rent ideell verksamhet. I följd härav syntes statsbidrag till instruktion och propaganda för idrottsverksamhet, som även vore inställd på inkomstförvärv, böra vara underkastade skatteplikt, medan sådana bidrag för icke förvärvsbetonade idrottsgrenar ej skulle anses skattepliktiga. Statsbidrag till en idrottssammanslutnings förvaltningskostnader borde i förekommande fall fördelas mellan den förvärvsbetonade och den övriga verksamheten. En sådan uppdelning kunde givetvis vara vanskelig att genomföra men underlättades därav att den del av verksamheten, som icke vore förvärvsbetonad, i de flesta fall var ganska obetydlig, varför praktiskt taget hela bidraget kunde behandlas såsom intäkt i förvärvsverksamhet. I de fall en idrottssammanslutning endast bedreve rent ideell idrottsverksamhet, borde förvaltningsbidrag givetvis icke till någon del vara skattepliktiga. Även statsbidrag, som komme idrottsföreningarna tillgodo genom överlämnande till dem av med statsmedel inköpt idrottsmateriel, torde i princip vara skattepliktig inkomst, men kunde dock vid inkomstberäkningen uteslutas, enär de samtidigt innebure en

lika stor, på en gång avdragsgill utgift. De sakkunniga ha framhållit, att man komme till samma resultat genom att behandla sistnämnda intäkt såsom icke skattepliktig men ej medgåve avdrag för en motsvarande omkostnad i förvärvskällan, men ha i sammanhanget varnat mot att utsträcka detta resonemang till icke skattepliktiga intäkter och kvitta dessa mot avdragsgilla utgifter. De sakkunniga ha anfört, att om en intäkt icke vore skattepliktig, finge man icke på en omväg taga den till beskattning. Det vore t. ex. oriktigt att vägra avdrag för omkostnader i en förvärvsverksamhet av den anledningen att dessa bestritts eller ansåges ha bestritts med medlemsavgifter.

I fråga om idrottssammanslutningarnas rätt att vid inkomstberäkning njuta avdrag för omkostnader ha de sakkunniga gjort gällande, att nämnda skattskyldiga icke, därför att de i sin verksamhet även tillgodosåge ideella och allmännyttiga ändamål, borde beskattas hårdare än skattskyldiga i allmänhet. Det förhållandet att en omkostnad, som skett för inkomstens förvärvande och bibehållande, jämväl främjat andra ändamål och intressen än den skattskyldiges förvärv, borde ej föranleda att omkostnaden ansåges icke avdragsgill. Den borde få avdragas, så snart ett kausalsammanhang mellan densamma och resultatet av den skattskyldiges förvärvsverksamhet kunde tänkas föreligga. Enligt de sakkunnigas mening borde därför en idrottssammanslutning från sina intäkter av tävlingsverksamhet och av märkesförsäljning få avräkna — förutom direkta omkostnader — omkostnader, som avsåge instruktion och träning av idrottsmän samt propaganda och upplysningsverksamhet rörande den utövade idrotten. Även för administrationskostnader borde avdrag medgivas, där dessa icke uppkommit till följd av den rent ideella verksamheten eller det icke skattepliktiga inkomstförvärvet. I sammanhanget ha de sakkunniga påpekat, att en idrottssammanslutnings ideella verksamhet och förvärvsverksamhet sammanföle i sådan utsträckning, att man endast undantagsvis kunde särskilja anordningar och åtgärder, som avsåge det ena eller andra slaget av verksamheten. I betydande utsträckning tjänade omkostnaderna såväl ett ekonomiskt som ett ideellt ändamål. Med den ståndpunkt som de sakkunniga intagit med avseende å vilka inkomster, som för idrottssammanslutningarna utgjorde skattepliktig inkomst, vore det icke följdriktigt att helt eller delvis vägra avdrag för omkostnader av den anledningen att dessa jämväl främjat ett ideellt syfte.

De sakkunniga ha uttalat, att den ordning för idrottssammanslutningarnas inkomstbeskattning, som i det avgivna betänkandet utvecklats, enligt de sakkunnigas mening vore helt byggd på gällande beskattningsprinciper. Genom en följdriktig tillämpning av dessa principer syntes det möjligt att komma till beskattningsresultat, som kunde anses riktiga och önskvärda på ifrågavarande område. Detta skulle kunna ske genom vissa jämkningar i den praxis, som på sina håll utvecklat sig under senare år beträffande idrottssammanslutningarnas beskattning. För att åstadkomma sådana jämkningar syntes det de sakkunniga icke erforderligt att vidtaga några mera omfattande ändringar i de gällande bestämmelserna.

Beträffande beskattningen av idrottssammanslutningarnas medlemsavgifter, statsbidrag och inkomster av lotteri borde enligt de sakkunniga en godtagbar ordning kunna åstadkommas inom ramen av gällande bestämmelser genom ett beaktande i praxis av de i betänkandet angivna synpunkterna. Dessa frågor borde i allt fall icke regleras i lagstiftningen speciellt för idrottssammanslutningarnas vidkommande utan i ett större sammanhang med hänsyntagande till alla slag av skattskyldiga. Endast beträffande avdrag för omkostnader för inkomstens förvärvande och bibehållande hade de sakkunniga funnit erforderligt att föreslå några ändringar i gällande författningsbestämmelser. Avsikten förklarades därvidlag icke vara att införa någon ny princip utan endast att meddela anvisningar för tillämpning av den gällande huvudregeln på ett speciellt område.

I enlighet med vad sålunda anförts föreslogo de sakkunniga ett tillägg till anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen angående huru regeln om avdragsrätt för omkostnader skulle tillämpas i de fall, då en omkostnad för en förvärvsverksamhet även främjade andra intressen än den skattskyldiges inkomstförvärv. Att omkostnaden hade vissa ekonomiskt eller eljest betydelselösa verkningar utanför förvärvskällan skulle enligt tillägget icke utgöra skäl för att vägra avdrag för densamma, blott ett ekonomiskt samband mellan omkostnaden och intäktsförvärvet förefunnes. Såsom exempel å de med det föreslagna tillägget avsedda omkostnaderna angavs en idrottssammanslutnings omkostnader för idrottsmateriel, instruktions- och träningsverksamhet, propaganda- och upplysningsverksamhet, administration o. d., vilka varit ägnade att förbättra resultatet av förvärvsverksamheten.

De sakkunniga ha till sist redovisat vissa undersökningar, avsedda att giva en uppfattning om förevarande beskattningsfrågas betydelse för staten och kommunerna. Av denna undersökning framgår bl. a., att idrottssammanslutningarna vid 1943 års taxeringar till kommunalskatt påfördes sammanlagt endast omkring 4 800 skattekröner, svarande mot kommunalskatter å något öfver 47 000 kronor. De till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade beloppen uppginge för samma år till ungefär 483 000 kronor och motsvarade statliga skatter till omkring 65 000 kronor. De totala kommunala och statliga skatterna utgjorde alltså omkring 112 000 kronor, varav 42 000 kronor belöpte å specialförbunden och 70 000 kronor å övriga sammanslutningar. Hade de sakkunnigas principer tillämpats vid nämnda års taxeringar, skulle sammanlagda antalet skattekröner uppgått till omkring 2 300, varav ungefär 1 800 belöpt å andra sammanslutningar än specialförbund. Motsvarande till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade belopp skulle ha blivit 243 000 och 188 000 kronor.

3. Remissyttrandena över de sakkunnigas förslag.

Det av de sakkunniga framlagda förslaget har tillstyrkts av länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Malmöhus och Västernorrlands län. Även länsstyrelsen i Kopparbergs län har liksom taxeringsnämndsordförandenas riksförbund i princip anslutit sig till förslaget men samtidigt uttalat starka betänkligheter mot att de nya bestämmelserna gäves den av de sakkunniga föreslagna formen.

Kammarrätten, överståthållarämbetet samt länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län ha avstyrkt förslaget. Riksidrottsförbundet har i första hand förordat fullständig skattefrihet för idrottssammanslutningarna.

Av innehållet i remissyttrandena må här följande återgivas.

Kammarrätten har — efter att ha omnämnt de sakkunnigas uttalande att det genom en följdriktig tillämpning av gällande beskattningsprinciper skulle vara möjligt att komma till ett riktigt och önskvärt beskattningsresultat genom jämkningar i nuvarande praxis och utan mera omfattande ändringar i de gällande bestämmelserna — sagt sig bestämt vilja avråda från en sådan form av lagstiftning, som de sakkunniga på detta sätt syntes vilja inaugureras. Ett sådant uttalande skulle komma att sakna erforderlig pregnans och skulle, även om det godkändes av Kungl. Maj:t i en proposition och av riksdagen i en dess skrivelse, knappast kunna garantera en enhetlig rättstillämpning.

Kammarrätten har vidare framhållit, att den föreslagna bestämmelsen vore så allmänt avfattad, att den komme att gälla alla skattskyldiga, således icke blott idrottssammanslutningar, samt att den fått en sådan utformning, att den kunde befaras leda till alltför vidsträckt tillämpning och till av de sakkunniga säkerligen icke avsedda resultat. Om en läkare hyrde en våning, som användes såväl för läkarpraktik som för bostadsändamål, kunde det t. ex. tänkas att han med stöd av anvisningsbestämmelsen kunde komma att yrka avdrag för hela hyran. Eller en grosshandlare, som gjort en kombinerad affärs- och nöjesresa, kunde tänkas göra anspråk på avdrag för hela resekostnaden.

Även om de sakkunnigas förslag sålunda icke kunde läggas till grund för vare sig en ny praxis eller ändrad lagstiftning rörande idrottssammanslutningars beskattning för inkomst, funne kammarrätten det dock i likhet med de sakkunniga synnerligen önskvärt, att fasta regler skapades för dessa sammanslutningars beskattning. Kammarrätten har därvid ansett sig böra ifrågasätta, om icke det mest rationella vore att — utan eftergivande av ståndpunkten om idrottssammanslutningarnas principiella skattskyldighet för inkomst och utan eftergivande av statsmakternas tillkännagivna principiella ståndpunkt, att ökat stöd från det allmännas sida åt rättssubjekt, som främjade allmännyttiga ändamål, hellre borde lämnas i form av statsanslag än genom generell skattelindring eller skattebefrielse — söka ernå en taxeringstekniskt *praktisk* lösning av problemet. Kammarrätten hade

trott sig finna en på en gång smidig, enkel och ur olika synpunkter tillfredsställande lösning i en bestämmelse i 53 § 1 mom. kommunalskattelagen och 7 § förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt av innehåll, att idrottssammanslutningar ålades skattskyldighet för all annan inkomst än inkomst av sådan rörelse, som bestode i idrottssammanslutningarnas verksamhet såsom sådana. Det vore emellertid tydligt, att en dylik bestämmelse icke kunde införas i våra skattelagar utan föregående undersökning om de konsekvenser detta skulle medföra i avseende å beskattningen av andra ideella och samhällsgagnande sammanslutningars liknande inkomst av rörelse.

Överståthållarämbetet har i sitt utlåtande framhållit, att förslaget på intet sätt vore begränsat till frågan om idrottssammanslutningarnas beskattning utan innebure en i sak genomgripande ändring av själva det inkomstbegrepp, som låge till grund för alla skattskyldigas beskattning. Ändringen avsåge den riktiga utgestaltningen av begreppet nettointkomst och de sakkunniga föresloge en mycket betydande utökning beträffande avdragsrätten för omkostnader. Visserligen hade de sakkunniga uttalat att avsikten icke vore »att införa någon ny princip», men detta vore dock just vad de sakkunniga föresloge.

Hittills, fortsatte ämbetet, hade en sträng återhållsamhet i allmänhet iakttagits i fråga om rätten till avdrag för omkostnader. Ur denna synpunkt och med stöd av författningens hittillsvarande lydelse hade man eftersträvat att endast medgiva avdrag för sådana omkostnader, vilka varit erforderliga för intäkternas förvärvande eller bibehållande. Med den föreslagna ändrade avfattningen skulle däremot varje utgift bliva avdragsgill, blott densamma kunnat antagas hava åtminstone någon betydelse för förvärvskällans drift. Särskilt då fråga vore om intäkt av rörelse, komme med säkerhet väsentligt vidgade krav å avdrag från bruttointäkten att göras, därest förslaget upphöjdes till lag. Emellertid måste motsvarande yrkanden, om ock icke fullt ut i samma omfattning, vara att förvänta beträffande alla övriga inkomstarter. Resultatet härav komme bl. a. säkerligen att bliva, att antalet processer i taxeringsmål komme att väsentligen öka, varjämte, innan enhetliga avgöranden förelåge från högsta instans, en allmän osäkerhet komme att råda rörande vad som i beskattningshänseende skulle förstås med nettointkomst.

Överståthållarämbetet, som på det bestämdaste avstyrkte att de sakkunnigas förslag lades till grund för en lagstiftning i ämnet, har vidare framhållit att, om man ville vinna en ändring endast beträffande idrottssammanslutningarnas beskattning, detta borde ske genom införande av speciella föreskrifter för dessa sammanslutningar. Emellertid torde enligt ämbetets mening samma skäl, som anförts till stöd för en lindring av beskattningen av idrottssammanslutningarna, med fog kunna åberopas även beträffande andra ideella föreningar.

Taxeringsintendenten Holdo har i sitt yttrande bl. a. anført, att de sakkunnigas förslag komme, därest det genomfördes, att få vittgående kon-

sekvenser och föranleda ett otal skattetvister. Såsom exempel härå har Holdo anfört följande. En affärsman, som önskade stödja en organisation, tecknade en annonsplats i organisationens medlemsblad och överbetalade denna med flera tusentals kronor. Han torde anse sig berättigad att erhålla avdrag såsom omkostnad i rörelsen för hela beloppet, då utgiften, samtidigt som den främjat andra intressen än den skattskyldiges förvärv av intäkter, jämväl till en om ock ringa bråkdel utgjort omkostnad — genom annons eller reklamkostnad — för inkomstens förvärvande.

Vidare har Holdo ifrågasatt, huruvida icke idrottssammanslutningarna — trots de häremot anförda skälen — kunde beredas lätnad i beskattningen genom att i skattelagstiftningen hänföras till de juridiska personer, vilka vore skattskyldiga allenast för inkomst av fastighet. Ett annat alternativ, som även det syntes vara att föredraga framför de sakkunnigas förslag, vore att skattens grundbelopp för ifrågavarande skattskyldiga bestämdes efter en lägre procentsats än den som gällde för övriga ideella föreningar.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län, som ifrågasatt huruvida förslaget innefattade någon definitiv lösning av de på ifrågavarande område föreliggande taxeringssvårigheterna, har uttalat tvivel om det överhuvud vore lyckligt att för idrottssammanslutningarnas del fasthålla vid nu gällande ordning, som i stor utsträckning förutsatte en uppdelning av skattepliktiga och icke skattepliktiga inkomster samt avdragsgilla och icke avdragsgilla omkostnader. Måhända vore det bättre att övergå till en lösning av frågan efter en »huvudsaklighetslinje», så att sammanslutningar, där förvärvsintresset dominerade, finge till skattepliktig inkomst av rörelse hänföra såväl de rena rörelseintäkterna som medlemsavgifter och likartade tillskott, och därefter gottgöra sig avdrag för samtliga omkostnader i rörelsen. På grund härav och då de sakkunnigas förslag i varje fall endast avsåge att vara ett uttryck för gällande rätt, har länsstyrelsen uttalat den mening, att förslaget icke borde föranleda till särskilda lagstiftningsåtgärder.

Länsstyrelsen i Kopparbergs län har ifrågasatt, huruvida det icke vore att föredraga, att bestämmelsens räckvidd begränsades till att innefatta en ren anvisning för utveckling av huvudregeln i 20 § kommunalskattelagen, gällande endast beträffande beskattningen av idrottssammanslutningar och eventuellt även andra ideella föreningar.

Liknande synpunkter ha kommit till uttryck jämväl i det av *taxeringsnämndsordförandenas riksförbund* avgivna yttrandet. Förbundets yttrande utmynnar emellertid i en principiell tillstyrkan av förslaget, enär detta synes kunna avsevärt bidra till att den mångfalld av tvister, som under senare år uppstått mellan idrottsorganisationerna och skattemyndigheterna, framdeles skulle kunna undvikas.

Riksidrottsförbundet har i sitt yttrande anfört, att idrottsorganisationernas skattefråga i första hand borde lösas efter skattefrihetens linje. Skulle frågan emellertid icke kunna lösas efter denna linje, ville förbundet i princip tillstyrka det framlagda förslaget.

Riksidrottsförbundet har särskilt understrukit de sakkunnigas uttalande om de stora svårigheter, som mötte vid försök att fördela förvaltningskostnaden på den ideella och den förvärvsbetonade delen av en idrottssammanslutnings verksamhet. Vidare har förbundet uttalat farhågor för framtida tvister med avseende å vad som vore att anse såsom förvärvskälla i skattelagarnas mening och i samband därmed framkastat frågan, huruvida exempelvis förlust å den rena idrottsverksamheten med små eller kanske inga inkomstbringande tävlingsarrangemang finge avdragas från överskott å festarrangemang. En tillfredsställande lösning syntes enligt förbundet kunna uppnås, om samtliga utgifter för idrottsverksamhet förklarades avdragsgilla vid taxeringen.

4. Departementspromemorian.

I departementspromemorian har konstaterats att de sakkunniga, som vitsordat idrottens stora betydelse för folkhälsa och folkuppfostran, häri rönt instämmanden från flertalet remissmyndigheter. Från några håll, så t. ex. från kammarrätten och taxeringsnämndsordförandenas riksförbund, hade vidare vitsordats att förhållandena på ifrågavarande område icke vore tillfredsställande och uttalanden hade gjorts om önskvärdheten att på lämpligt sätt åstadkomma ändring härutinnan.

I departementspromemorian har vidare framhållits, att vad anginge formen för åstadkommande av ändring i nu tillämpade beskattningsregler, så syntes den av kammarrätten hävdade ståndpunkten — som innebure att, sedan viss praxis på grundval av föreliggande lagstiftning uppkommit, ändring i nämnda praxis borde åstadkommas genom ändring i själva skatteförfattningarna — vara i princip riktig. Ett sådant förfarande torde nämligen vara det enda, som i praktiken kunde garantera den såsom önskvärd ansedda rättstillämpningen.

I promemorian anföres därefter:

I betänkandet har angivits, att med den föreslagna första punkten i anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen allenast avsetts att lämna ett, närmast av idrottssammanslutningarnas beskattningsförhållanden betingat, förklarande tillägg till vad redan med nuvarande lagstiftning torde gälla. Mot denna mening hava i flera remissyttranden — på sätt i det föregående närmare återgivits — erinringar riktats.

Visserligen torde den framställda kritiken i viss mån skjuta över målet. Å andra sidan synes det ofrånkomligt att den föreslagna ändringen — som skulle avse icke blott idrottssammanslutningar utan skattskyldiga överhuvud taget — skulle medföra en utvidgning av avdragsrätten och att, såsom bl. a. överståthållarämbetet framhållit, fråga i en mängd fall skulle uppkomma om den föreslagna anvisningsbestämmelsens förenlighet med skattemyndigheternas nuvarande praxis att blott medge avdrag för omkostnader, som varit erforderliga för intäkternas förvärvande och bibehållande. Man synes sålunda — såsom från flera håll framhållits — ha att räkna med ett betydande antal tvister rörande stadgandets tillämplighet och innebörd i det särskilda fallet.

På grund av det anförda synes den av de sakkunniga föreslagna författningsändringen icke böra genomföras.

I promemorian ha därefter vissa erinringar riktats mot de i några remissutlåtanden angivna möjligheterna att i annan ordning söka lösa förevarande beskattningsfråga. Här om anföres i huvudsak följande:

Från riksidrottsförbundets sida hade — främst ur synpunkten att bereda idrottsrörelsen ökat ekonomiskt stöd — ifrågasatts att likställa idrottssammanslutningarna med de rättssubjekt, som omnämns i 53 § 1 mom. d) kommunalskattelagen, varigenom de skulle frikallas från skattskyldighet för all annan inkomst än av fastighet. Mot en sådan anordning talade emellertid — såsom de sakkunniga framhållit — det förhållandet, att statsmakterna så sent som vid de år 1942 vidtagna författningsändringarna rörande juridiska personers skattskyldighet — med hänsyn bl. a. till det irrationella sätt på vilket det allmännas stöd därigenom skulle tillföras de ideella föreningarna — i princip tagit bestämd ståndpunkt mot ett mera allmänt frikallande av dessa föreningar från beskattning (se proposition nr 134 och bevillningsutskottets betänkande nr 21 till nämnda års riksdag). Vidare hade bevillningsutskottet — i anledning av motionsvis framställt förslag — i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 16 till 1945 års riksdag just beträffande idrottssammanslutningarna framhållit, att dessa under alla förhållanden icke torde kunna tillerkännas en förmånligare ställning i beskattningshänseende än jämnställdhet med de i 53 § 1 mom. e) nämnda lag omförmälda rättssubjekten. Av en sådan anordning skulle idrottssammanslutningarna — vars intäkter av tävlingsverksamhet och märkesförsäljning vanligen vore att hänföra till inkomst av rörelse — återigen icke vara betjänta.

I departementspromemorian framhålles därefter följande:

Mot den av kammarrätten förordade lösningen inställa sig likartade betänkligheter. Idrottssammanslutningarna skulle enligt detta förslag medgivas en särställning i beskattningshänseende, motiverad bl. a. av önskemålet att med hänsyn till arten av deras verksamhet tillerkänna dem det allmännas stöd i form av skattelättnader; detta stöd skulle emellertid lämnas dem på samma irrationella sätt som det mot vilket departementschefen, bevillningsutskottet och riksdagen tidigare vänt sig. Då därtill kommer, att genom lagstiftning så sent som 1942 skattskyldighetsbestämmelserna i 53 § kommunalskattelagen översetts utan att idrottssammanslutningarna då ansetts böra tillerkännas någon särställning i förhållande till övriga i samma paragraf icke omnämnda ideella föreningar samt den föreliggande sakkunnigutredningen icke innefattar någon undersökning av sistnämnda ideella föreningars eventuella krav på att jämnställas med idrottssammanslutningarna, torde övervägande skäl tala mot att nu lösa idrottssammanslutningarnas beskattningsfråga efter den av kammarrätten förordade linjen.

Ej heller det av taxeringsintendenten Holdo alternativt förordade förslaget att åstadkomma lindring i idrottssammanslutningarnas beskattning genom att bestämma skattens grundbelopp efter en lägre procentsats än den som gäller för övriga ideella föreningar, synes kunna ur principiella synpunkter förordas. Genom en sådan anordning åstadkommes f. ö. i prin-

cip ej heller någon förbättring i de såsom icke tillfredsställande betecknade förhållandena på ifrågavarande beskattningsområde.

Vad slutligen angår den av länsstyrelsen i Göteborg och Bohus län ifrågasatta »huvudsaklighetslinjen», må anföras att — som av det följande torde framgå — en tillfredsställande lösning måhända är att söka i en anordning, varigenom den skattepliktiga nettointäkten i princip bestämmes till skillnaden mellan samtliga en idrottssammanslutnings inkomster och utgifter, men att det torde vara otillfredsställande att begränsa en sådan anordning till sammanslutningar, där förvärvsintresset dominerade. Härigenom kunde t. ex. en sammanslutning, där förvärvsintresset ej kunde sägas vara dominant, bliva för sina skattepliktiga inkomster hårdare beskattad än en förening, där förvärvsintresset vore det huvudsakliga.

I departementspromemorian konstateras härefter att, då principiella skäl talade mot att genom fritagande från skattskyldighet i mer eller mindre begränsad omfattning nå ett tillfredsställande resultat i fråga om idrottssammanslutningarnas beskattning och då vägande skäl jämväl talade mot de sakkunnigas förslag, allenast den utvägen syntes återstå, att speciella föreskrifter meddelades för beräkning av nämnda sammanslutningars nettointäkt av rörelse och möjligen även för beräkning av deras inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.

Enligt departementspromemorian borde de ifrågavarande föreskrifterna åsyfta att giva ett taxeringsmässigt slutresultat, vilket så nära som möjligt anslöte sig till det räkenskapsmässiga slutresultatet. Med en sådan anordning bibehölls principen om den fulla skattskyldigheten och en lagändring kunde inskränkas till införandet av förmånligare regler för beräkningen av avdragsgilla omkostnader.

Särskilda regler med avseende å beräkningen av idrottssammanslutningarnas avdragsgilla omkostnader syntes i och för sig motiverade ur den synpunkten, att speciella förhållanden föreläge i fråga om idrottssammanslutningarnas inkomstförvärv. Av de sakkunnigas utredning finge nämligen anses framgå, att ett visst ekonomiskt samband kunde härledas även mellan huvudparten av sådana utgifter, för vilka avdrag vid inkomsttaxeringen nu vägrades, och det skattepliktiga inkomstförvärvet. En lagändring skulle då taga sikte på att medgiva avdrag för *alla* omkostnader utan avseende å om desamma blott indirekt eller på lång sikt främjade inkomstförvärvet och utan någon reduktion på grund av att omkostnaden jämväl eller kanske t. o. m. i första hand betingats av hänsyn till idrottssammanslutningarnas ideella strävanden. Såsom villkor för en fullständig avdragsrätt skulle blott kvarstå kravet, att *något* samband — även om detta blott vore indirekt eller medelbart — måste finnas mellan intäktsförvärvet och omkostnaden. Av sistnämnda krav följde å andra sidan att avdrag icke borde medgivas för en omkostnad, som till äventyrs skulle helt sakna sådant samband.

Till i sin helhet avdragsgilla omkostnader skulle då, enligt vad i promemorian vidare anføres, bliva att hänföra — förutom naturligtvis alla direkta omkostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande — utgif-

ter för t. ex. idrottsmateriel, instruktions- och träningsverksamhet samt propaganda- och upplysningsverksamhet, allt under förutsättning dock att idrottsammanslutningen genom tävlingsintäkter, märkesförsäljning eller annorledes åtnjöte skattepliktiga intäkter så att en förvärvskälla kunde anses föreligga. Av de sakkunnigas utredning torde f. ö. framgå, att allenast mera undantagsvis — såsom i fråga om vissa gåvor o. d. — en utgift skulle kunna sägas vara utan allt samband med intäktsförvärvet. Vad särskilt anginge administrationskostnaderna finge på samma sätt ett frånskiljande ske av sådana, som eventuellt avsett allenast en rent ideell del av verksamheten, och avdrag medgivas för återstoden. I praktiken torde även här blott i undantagsfall föreligga skäl att till någon del vägra avdrag för dessa kostnader.

I departementspromemorian anföres vidare:

En avdragsrätt sådan som den nyss angivna skulle innebära ett tillmötesgående i vidsträckt omfattning av idrottsrörelsens skattelindringskrav. I själva verket skulle i praktiken i stor omfattning en fullständig skattebefrielse på en omväg införas och man skulle uppnå ett principiellt icke önskvärt och materiellt knappast befogat resultat. I allt fall skulle det sistnämnda bliva förhållandet, därest praxis komme till ett annat resultat i fråga om statsbidragens karaktär av skattepliktig inkomst än det de sakkunniga hävda vara riktigt, eller om någon avräkning av statsbidrag eller annan icke skattepliktig inkomst mot de, efter en lagändring, helt avdragsgilla omkostnaderna ansåges icke kunna ske. Den skattemässiga inkomstberäkningen skulle då komma att utvisa högst betydande, gentemot andra förvärvskällor avdragsgilla underskott, något som med den ifrågasatta lagstiftningen icke eftersträvats. Vidare må påpekas att därest — såsom de sakkunniga hävda — uppburna medlemsavgifter icke finge avräknas mot avdragsgilla omkostnader, taxeringsresultaten skulle bliva högst olika för föreningar med lika stora inkomster och utgifter men där beloppet av de i inkomsterna ingående medlemsavgifterna varierade.

Den föreslagna avdragsregeln synes därför böra begränsas därhän, att avdrag medgives allenast med det belopp, varmed nu ifrågavarande omkostnader överstiga av idrottsammanslutningen uppburen icke skattepliktig inkomst. Härigenom nås det tillfredsställande resultatet, att den skattemässiga nettointäkten kommer i god överensstämmelse med den bokföringsmässiga.

Mot denna anordning kan invändas att man — delvis i strid mot i övrigt gällande regler — på en omväg tager till beskattning t. ex. medlemsavgifter, icke skattepliktiga statsbidrag, lotterivinster och gåvor. En sådan invändning synes dock knappast bärande om hänsyn tages till den vidsträckta avdragsrätt, som samtidigt föreslås skola medgivas. Det må i detta sammanhang anmärkas, att någon analog tillämpning av de ifrågavarande reglerna å beskattningsområdet i övrigt givetvis icke avses skola ifrågakomma.

Med en avdragsregel som den nu föreslagna blir det ej heller nödvändigt att i detta sammanhang taga ställning till frågan om statsbidragens karaktär av skattepliktig eller icke skattepliktig inkomst — en fråga som överhuvud knappast kan separat behandlas utan måste tagas upp i ett större sammanhang.

En annan invändning mot den nu ifrågasatta lagstiftningen skulle kunna tänkas, nämligen att i vissa speciella fall en *högre* taxering än vad som med

nuvarande lagstiftning ifrågakommer skulle kunna därav föränledas. Så skulle nämligen bliva fallet, därest en förening kunde visa, att enligt nu gällande rättstillämpning avdragsrätt skulle föreligga för större del av omkostnaderna än vad som överstege den icke skattepliktiga inkomsten eller att m. a. o. huvudparten av omkostnaderna icke jämväl befrämjat ideell verksamhet. Även en sådan idrottssammanslutning skulle kunna tänkas komma i försämrat läge, som haft omkostnader för uteslutande ideella ändamål och som skulle kunna visa, att dessa helt täckts av icke skattepliktig inkomst. I ett sådant fall föreläge i och för sig ingen anledning att minska de avdragsgilla omkostnaderna med de icke skattepliktiga inkomster, som investerats i den enbart ideella verksamheten.

Av gjorda undersökningar synes det emellertid framgå, att de anförda exemplen knappast hava någon motsvarighet i verkligheten. De nackdelar, som i det speciella fallet till äventyrs skulle kunna tänkas uppkomma, uppvägas under alla förhållanden mångfaldigt av de fördelar, som för flertalet berörda skattskyldiga vore att vinna genom en sådan inkomstberäkning.

I departementspromemorian framhålles vidare, att idrottssammanslutningarnas inkomst av tävlingsverksamhet, märkesförsäljning etc. merendels vore att hänföra till inkomst av rörelse. Den till sin räckvidd begränsade lagstiftning, som nu ifrågasattes, borde därför upptagas såsom en särskild anvisningspunkt till 29 § kommunalskattelagen. Då nyssnämnda inkomst likväl någon gång kunde vara att hänföra till tillfällig förvärvsverksamhet — och främst för att hindra att en eventuell ny lagstiftning skulle stimulera till tvist i sådant hänseende — borde i anvisningarna till 36 § nämnda lag upptagas en hänvisning till förstnämnda anvisningspunkt.

I promemorian anföres härefter följande:

Den ifrågasatta lagstiftningen nödvändiggör ett närmare angivande av vilka ideella föreningar, som med densamma avses. Det synes därvid lämpligt att i viss utsträckning anknyta till ordalagen i 15 § förordningen den 21 december 1945 (nr 823) om nöjesskatt. Stadgandets räckvidd bör sålunda begränsas till sådana ideella organisationer, som hava till huvudsaklig uppgift att främja icke professionell idrott eller gymnastik. Med en dylik avfattning av stadgandet uteslutes bl. a. föreningar å sportens område. Bevillningsutskottet har i sitt betänkande nr 63 vid 1933 års riksdag anför, att till sistnämnda område vore att hänföra »kroppsövningar, vid vilkas utövande använda redskap eller djur ha en mera huvudsaklig betydelse och desamma i regel äro jämförelsevis dyrbara». Som exempel å föreningar, som härigenom ej skulle komma att omfattas av stadgandet, kunna då nämnas sådana, som avse att främja segel-, motor- och hästsport.

Vidare böra avdragsreglerna begränsas att gälla vid beräkningen av inkomst av sådan rörelse, som är hänförlig till den idrottsliga verksamheten. Hit är att räkna t. ex. intäkter av tävlingsverksamhet och av försäljning av s. k. propaganda- och prestationsmärken samt statsbidrag till den del sådant bidrag befinnes vara skattepliktig inkomst. Däremot böra avdragsreglerna icke gälla vid bestämmandet av nettointäkten av en förvärvsverksamhet, som ligger helt vid sidan av den ideella verksamheten och detta oavsett om vinsten användes i sistnämnda verksamhet. Nettointäkten av t. ex. en restaurang eller konditorirörelse skall alltså beräknas efter vanliga regler, även om rörelsen drives av en i den ifrågasatta anvisningspunkten avsedd ideell organisation.

En annan sak är, att om vid beräkning av inkomsten av sammanslutning-

ens idrottsliga förvärvsverksamhet i enlighet med de nu föreslagna reglerna, underskott skulle befinnas uppstå, avdrag från överskott å annan förvärvskälla enligt vanliga regler får äga rum, Man torde f. ö. kunna räkna med, att i de fall, där utgifterna för den idrottsliga verksamheten icke kunnat täckas av tävlingsavgifter, märkesförsäljning o. d. utan medel måst anskaffas genom anordnandet av basarer, festtillställningar osv., den idrottsliga förvärvsverksamheten enligt de nu föreslagna reglerna komme att uppvisa avdragsgillt underskott ungefärligen motsvarande överskottet å basarerna etc.

I detta sammanhang finnes anledning att även något beröra den av riksidrottsförbundet framkastade frågan, när en förvärvskälla kan anses föreliggande; nyssnämnda rätt till avdrag för underskott kan nämligen ifrågakomma, blott då en förvärvskälla verkligen föreligger. Nämnda spörsmål bör prövas efter vanliga grunder. Att å ifrågavarande beskattningsområde föreskriva andra bedömningsgrunder härutinnan vore att införa skatteprivilegier av tidigare avvisad art. Det bör allenast framhållas, att t. ex. den omständigheten, att en tävling föranletts *jämväl* av ideella motiv icke bör inverka vid bedömandet huruvida en förvärvskälla föreligger eller ej. En förvärvskälla bör nämligen anses vara för handen, så snart ett förvärvssyfte förefinnes. Detta får anses vara fallet, t. ex. när priset för ett tillhandahållet märke eller entréavgifter till en tävling så bestämts, att någon ekonomisk vinst å märkesförsäljningen eller tävlingsarrangemanget varit att förvänta. Om verksamheten sedermera hänföres till rörelse eller till tillfällig förvärvsverksamhet är med hänsyn till den ifrågasatta lagstiftningens utformning likgiltigt.

Genom en anordning, som den nu ifrågasatta, blir själva taxeringsförfarandet ganska enkelt, i allt fall i jämförelse med vad f. n. gäller. Å inkomstsidan avskiljes först vad som är hänförligt till skattepliktig intäkt. Utgiftssidan minskas med sådana omkostnader, som sakna varje samband med intäktsförvärvet. Vad därefter återstår — vilket normalt torde bli samtliga utgifter — minskas med vad å inkomstsidan kvarstår såsom icke skattepliktig inkomst. Det återstående omkostnadsbeloppet avdrages från de skattepliktiga intäkterna. Varje mer eller mindre godtycklig kvotering av omkostnaderna undslippes.

I departementspromemorian understrykes till slut, att de nu föreslagna bestämmelserna icke borde uppfattas såsom ett skatteprivilegium för idrottsammanslutningarna utan allenast som en schablonregel för beräkning av de avdragsgilla omkostnaderna, föranledd av de särskilda förhållanden som rådde beträffande de nämnda sammanslutningarnas inkomstförvärv. Då motsvarande förhållanden icke syntes vara för handen beträffande andra ideella föreningar, torde erinringar mot den ifrågasatta lagstiftningen knappast kunna göras ur den synpunkten att lagstiftningen vore begränsad till idrottsammanslutningarna. Det borde f. ö. erinras därom, att den nu föreslagna anordningen för beräkning av avdragsgilla omkostnader i speciella fall kunde tänkas leda till ett för den skattskyldige oförmånligare resultat än vad med nuvarande regler vore fallet. Detta torde vara skäl nog för att icke giva regeln en vidare omfattning än den, som betingades av det föreliggande utredningsmaterialet.

5. Remissyttrandena över departementspromemorian.

Det i promemorian framlagda förslaget har i princip avstyrkts av kammarrätten och överståthållarämbetet. En minoritet inom kammarrätten har uttalat, att — enligt minoritetens mening — kammarrätten saknade anledning att ställa sig avvisande till förslaget. Riksidrottsförbundet har ifrågasatt en omarbetning och uppmjukning av de föreslagna bestämmelserna.

Av innehållet i remissyttrandena må följande här återgivas.

Kammarrätten, som uttalat sin anslutning till tanken att bereda idrottsammanslutningarna en i viss mån gynnad ställning i beskattningsavseende, har sagt sig vidhålla sin tidigare uttalade mening att, om en dylik särställning skulle beredas dessa sammanslutningar, detta borde ske på det hävdvunna sättet genom införande i 53 § kommunalskattelagen av bestämmelser, varigenom skattskyldigheten begränsades till att avse allenast visst eller vissa slag av inkomster. Det i departementspromemorian framlagda förslaget att genom särskilda regler för inkomstens beräkning lösa ifrågasvarande beskattningsfråga funne kammarrätten för sin del principiellt betänkligt. Meningen syntes visserligen vara, att de nya bestämmelserna skulle uppfattas såsom föreskrifter, avsedda att för idrottssammanslutningarnas del komplettera huvudregeln i 20 § första stycket kommunalskattelagen om avdrag från bruttointäkt av omkostnader, men i själva verket vore det, såvitt kammarrätten kunnat finna, fråga om en uppluckring av den där meddelade huvudregeln.

Sedan kammarrätten påpekat, att förslaget erbjöde vissa fördelar ur rent taxeringstekniska synpunkter, anföres:

I promemorian synes förutsättas, att med idrottssammanslutningarnas analoga förhållanden icke förefinnas eller kunna antagas uppkomma beträffande andra ideella föreningar. Kammarrätten saknar för sin del möjlighet att bedöma, huru därmed förhåller sig, men anser sig böra framhålla önskvärdheten av att full klarhet vinnes på denna punkt. Även om icke sådana ideella föreningar finnas, synes man dock böra räkna med den möjligheten att, sedan idrottssammanslutningarna beretts en i viss mån gynnad ställning i beskattningsavseende, andra ideella föreningar med allmännyttigt syfte av till exempel social, etisk eller religiös karaktär även för sin del komma att resa krav på liknande förmåner.

En *minoritet inom kammarrätten* (två av de sex ledamöter som deltagit i handläggningen i kammarrätten av ifrågasvarande ärende) har som sin mening uttalat, att den visserligen i stort sett instämde i den av majoriteten mot förslaget riktade kritiken. Då nämnda minoritet emellertid icke ville ifrågasätta annat än att förslagets genomförande kunde tänkas leda till en ur praktisk synpunkt och billighetssynpunkt tillfredsställande lösning av idrottssammanslutningarnas beskattningsfråga — och därest nämnda fråga av de i promemorian anförda skälen icke kunde lösas efter den av kammarrätten förordade linjen — syntes kammarrätten sakna anledning att ställa sig avvisande till promemorians förslag.

Överståthållarämbetet har påpekat, att det remitterade förslaget innebure, att icke obetydliga skattelättnader skulle beredas vissa idrotts- och gymnastikföreningar. Enligt ämbetets mening vore alltså ofrånkomligen fråga om tillskapande av ett speciellt skatteprivilegium för nämnda sammanslutningar. Då det överhuvud taget icke vore tilltalande, att bereda den ena eller den andra gruppen skattskyldiga en privilegierad ställning, talade redan detta förhållande mot det framlagda förslaget. Skulle emellertid dylika skatteprivilegier införas, borde en noggrann och ingående undersökning först ske till besvarande av frågan, vilka olika sammanslutningar, som därvid borde ifrågakomma. Att för ändamålet utvälja en bestämd grupp utan hänsyn till andra sammanslutningar syntes icke riktigt.

I det av *överståthållarämbetet* åberopade yttrandet av *taxeringsintendenten Hjohlman* har anförts, att det torde finnas ett icke obetydligt antal andra ideella föreningar än idrottssammanslutningarna, som bedreve sin verksamhet under förhållanden vilka mer eller mindre liknade idrottssammanslutningarnas. Såsom exempel härå kunde nämnas nykterhetsrörelsens organisationer, frireligiösa sammanslutningar, skytteföreningar, ungdomsrörelser av skilda slag m. fl., vilka dessutom många bedreve en lika kvalificerad eller i övrigt av det allmännas stöd förtjänt verksamhet som idrottsrörelsen.

Hjohlman har även påpekat, att innehållet i de föreslagna anvisningspunkterna kunde lämna plats för mycken tvekan hos beskattningsnämnderna angående vilka ideella föreningar, som avsåges med den ifrågasatta lagstiftningen. Svårigheter skulle särskilt föreligga vid gränsdragningen mellan professionell och icke professionell idrott liksom mellan sammanslutningar å idrottens och å sportens område.

Vidare har Hjohlman uttalat tvivel huruvida de föreslagna bestämmelserna vore ägnade att undanröja eller minska de svårigheter av praktisk art, som ovedersägligen mötte vid taxering av idrottssammanslutningarna. Visserligen innebure förslaget en lösning av en del av dessa svårigheter. Men svårigheten att fastställa om en intäkt vore skattepliktig eller icke komme att kvarstå oförändrad. I och för avdragsberäkningen skulle vidare avgöras, vilka omkostnader som saknade varje samband med förvärv av skattepliktiga intäkter, hänförliga till den ideella verksamheten, varigenom ytterligare svårigheter vid taxeringen tillskapades. — Hjohlman har även gjort gällande, att förslaget söndersloge nu gällande skatteförfattningars systematik och att, om detsamma genomfördes, man därefter knappast kunde tala om ett enhetligt inkomstbegrepp.

Riksidrottsförbundet har i sitt yttrande i första hand riktat kritik mot den i förslaget förordade begränsningen i avdragsrätten, enligt vilken avdrag skulle medgivas för omkostnader allenast till den del dessa överstege icke skattepliktiga intäkter. Förbundet påpekar, att 1944 års skattesakkunniga som resultat av sina mycket omfattande undersökningar kommit till att det endast undantagsvis förekomme omkostnader inom en idrottssammanslutnings verksamhet, som icke vore av betydelse för intäkternas förvärvande

och bibehållande. Riktigheten av denna uppfattning ville riksidrottsförbundet vitsorda och understryka. I sammanhanget framhålles med avseende å de i promemorian uttalade farhågorna, att avdrag kunde komma att medgivas jämväl för omkostnader, som täckts av statsbidrag, att det utan särskilda bestämmelser härutinnan vore uppenbart, att en idrottssammanslutning icke vore berättigad åtnjuta avdrag för sådana omkostnader. Men oavsett huru härmed förhölle sig, kunde dylika farhågor icke motivera en beskattning på en omväg av medlemsavgifter, gåvor, lotterimedel o. d. vilka icke vore att jämföra med statsbidrag utan hade karaktären av gåvor till organisationens fria disposition. Ett eventuellt avräkningsförfarande mellan medlemsavgifter och vissa omkostnader borde endast eller i varje fall i första hand avse de rent ideella d. v. s. icke avdragsgilla utgifterna.

Riksidrottsförbundet har vidare framhållit, att en på i promemorian föreslaget sätt avgränsad avdragsrätt i en del fall skulle leda till praktiska olägenheter och materiellt icke betingade resultat. För ett stort antal idrottsföreningar skulle promemorians förslag föranleda en hårdare beskattning än den nuvarande.

Riksidrottsförbundet har även riktat uppmärksamheten på det förhållandet, att de till idrottsorganisationerna utgående statsbidragen vore förknipade med villkor om medlens användande och att ett statsbidrag, som icke inom viss tid använts för angivet ändamål, skulle återbäras. Då frågan om eventuell återbäring understundom icke kunde överblickas vid beskattningsårets utgång, kunde enligt den föreslagna regeln avdragsgilla omkostnader minskas med den del av ett statsbidrag, som ett följande år måhända skulle återbetalas. Förbundet har vidare erinrat om de fall, då ett statsbidrag använts för anskaffande av anläggningstillgångar, vilka icke vore vid taxeringen avdragsgilla eller icke på en gång avdragsgilla, eller då ett bidrag använts för ny-, till- eller ombyggnad o. d. Även i sådana fall skulle avdragsgilla omkostnader minskas med statsbidragets belopp. Med hänsyn härtill borde endast statsbidrag, som verkligen tagits i anspråk för verkställande av avdragsgilla utgifter, få avräknas.

Vad därefter anginge av idrottsföreningarna erlagda medlemsavgifter, vilka enligt gällande bestämmelser icke vore avdragsgilla trots att de motsvarade för intäkternas förvärvande nödvändiga omkostnader, har riksidrottsförbundet framhållit, att enligt promemorieförslaget det förhållandet skulle inträffa, att avdrag vägrades härför samtidigt som eljest avdragsgilla omkostnader minskades med belopp motsvarande uppburna medlemsavgifter.

Riksidrottsförbundet har med hänsyn till nu återgivna synpunkter hemställt, att därest det skulle anses angeläget att stadga viss begränsning av avdragsrätten, denna begränsning måtte avse endast icke skattepliktiga statsbidrag. Bestämmelserna borde vidare utformas så att avdrag icke finge åtnjutas för omkostnader, som bestritts genom ianspråktagande av icke skattepliktiga statsbidrag.

Vad beträffar de föreslagna lagbestämmelsernas placering, har *kammarrätten* ifrågasatt, huruvida icke desamma, eftersom de i själva verket innefattade en ändring av gällande rätt, borde ha sin plats i själva lagtexten och icke i anvisningarna. Om detta av praktiska skäl skulle befinnas olämpligt, torde i allt fall i själva lagtexten böra intagas en särskild hänvisning till bestämmelserna i fråga.

Med avseende å lagbestämmelsernas detaljutförning har *riksidrottsförbundet* förordat, att den i de sakkunnigas förslag gjorda exemplifieringen av avdragsgilla »indirekta» omkostnader, nämligen »omkostnader för idrottsmateriel, instruktions- och träningsverksamhet, propaganda- och upplysningsverksamhet, administration o. d.», måtte bibehållas. Taxeringsnämnder och idrottsorganisationer finge därigenom en klarare uppfattning om bestämmelsernas innebörd.

6. Departementschefen.

Den av 1944 års skattesakkunniga verkställda utredningen visar att den praxis, som under senare år utbildats i avseende å idrottsammanslutningarnas beskattning, lett till resultat som ur skilda synpunkter äro mindre tillfredsställande. Den vid taxeringen företagna uppdelningen i en avdragsgill och en icke avdragsgill del av omkostnader, vilka till en del betingats av sammanslutningarnas ideella strävanden men samtidigt haft väsentlig betydelse för förvärvskällans ekonomiska resultat, har i ett icke obetydligt antal fall föranlett påfallande höga taxeringar. Uppdelningen av omkostnaderna, vilken med nödvändighet måste i väsentlig utsträckning företagas efter skön, har därjämte utgjort ett hinder för åstadkommandet av en likformig taxering såväl skilda idrottssammanslutningar som olika beskattningsår emellan.

Med hänsyn till det anförda vill jag uttala min anslutning till den uppfattning, som kommit till uttryck i de sakkunnigas betänkande, departementspromemorian och åtskilliga remissyttranden, att förhållandena å ifrågavarande beskattningsområde icke kunna anses tillfredsställande och att åtgärder äro påkallade för vinnande av rättelse härutinnan. Härvid är givetvis önskvärt, att man samtidigt i görligaste mån undanröjer de rent taxeringstekniska svårigheter, som för närvarande göra sig gällande å ifrågavarande område.

Vid överbägande av de olika möjligheter för vinnande av rättelse, som stå till buds, har jag anslutit mig till den i betänkandet och promemorian uttalade meningen, att principiella skäl tala mot införandet av en mer eller mindre fullständig befrielse för idrottsammanslutningarna från skattskyldighet. Jag vill erinra om att frågan rörande juridiska personers skattskyldighet var föremål för omprövning så sent som vid 1942 års riksdag (proposition nr 134, bevillningsutskottets betänkande nr 21) och att därvid vissa ställningstaganden gjordes, som icke nu böra frångås. Sålunda

framhölls bl. a., att någon principiell grund för skattefrihet icke torde kunna av någon åberopas, vilket borde föranleda till stor återhållsamhet vid beviljande av generell skattebefrielse. Vad särskilt angår idrottsrörelsen anfördes, att denna lämpligen borde erhålla det allmännas stöd i annan form än genom en förmån, som skulle komma de olika sammanslutningarna till godo i allt större omfattning, ju bättre ekonomi de hade. I anslutning till de sålunda gjorda uttalandena vill jag ytterligare framhålla att, därest man överhuvud skall frångå den tidigare intagna ståndpunkten, detta icke bör ske allenast med avseende å nu ifrågavarande sammanslutningar; en fullständig genomgång av samtliga ideella föreningars eventuella krav på en motsvarande skattebefrielse borde i så fall företagas.

Det nu sagda, ävensom vad i departementspromemorian härutöver anförts, utesluter enligt min mening den av riksidrottsförbundet i första hand förordade lösningen av föreliggande beskattningsfråga. I huvudsak samma skäl tala även mot den av kammarrätten förordade utvägen att ålägga idrottssammanslutningarna skattskyldighet allenast för annan inkomst än den rörelseinkomst, som härrörde av idrottssammanslutningarnas verksamhet såsom sådana. Härtill kommer att en anordning som den av kammarrätten föreslagna även ur andra synpunkter förefaller mindre ändamålsenlig. Regeln skulle nämligen medföra dels att de större fotbolls- och andra idrottsföreningar, vars tävlingsverksamhet utvisade betydande överskott, praktiskt taget undsluppe beskattning, medan det stora antalet mindre idrottsorganisationer, som huvudsakligen finansierade sin verksamhet genom anordnande av basarer och dylikt, knappast erhöle någon båtnad.

Då av skäl som nu anförts någon direkt skattebefrielse icke bör ifrågakomma, synes man hänvisad att — såsom bevillningsutskottet i sitt förut omnämnda betänkande nr 16 till 1945 års riksdag uttalat — i stället taga under övervägande frågan om införandet av ändrade bestämmelser rörande beräkning av idrottssammanslutningarnas nettointäkt. Av den tidigare lämnade redogörelsen framgår, att de sakkunniga verkställt en ingående undersökning härutinnan och därvid ansett sig kunna konstatera, att huvudparten av de omkostnader för vilka i praxis avdrag helt eller delvis vägrats — nämligen omkostnader för idrottsmateriel, instruktions- och träningsverksamhet, propaganda- och upplysningsverksamhet, administration och dylikt — varit av betydelse för den inom ramen för den idrottsliga verksamheten bedrivna förvärvsverksamheten. De sakkunniga ha vidare konstaterat, att omkostnaderna i sistnämnda verksamhet, dit främst anordnandet av tävlingar och försäljning av idrottsmärken vore att hänföra, och i den ideella verksamheten så sammanfölla, att man endast undantagsvis kunde särskilja anordningar och åtgärder, som uteslutande avsåge det ena eller andra slaget av verksamheten.

Från dessa utgångspunkter — och under förutsättning att man i rättstillämpningen beaktade vad de sakkunniga anført i fråga om beskattning av uppburna statsbidrag, medlemsavgifter m. m. — ha de sakkunniga förordat vissa tillägg och förtydliganden av anvisningarna till 20 § kommu-

nalskattelagen. Mot detta förslag har i remissyttrandena riktats stark kritik, främst ur synpunkten att den förordade ändringen av praxis icke kunde åstadkommas i den form som ifrågasatts samt att de föreslagna avdragsbestämmelserna, som skulle komma att omfatta icke blott idrottsammanslutningarna utan alla skattskyldiga, innefattade en betydelsefull ändring av själva inkomstbegreppet. Denna kritik får även enligt min mening anses vara i stort sett befogad. Den av de sakkunniga förordade författningsändringen torde därför icke böra genomföras.

Den utväg, som då återstår, är att meddela särskilda bestämmelser rörande inkomstberäkningen för idrottssammanslutningarna. Denna linje förordas i departementspromemorian, medan de över promemorian avgivna remissyttrandena innefatta vissa principiella invändningar mot en dylik lösning. Sålunda finner kammarrätten det betänkligt, att i annan ordning än genom begränsning av skattskyldigheten söka lösa ifrågavarande beskattningsspörsmål, och uttalar farhågor för att bestämmelser av nyss antydd art skulle innebära en uppluckring av huvudregeln i 20 § första stycket kommunalskattelagen om rätt till avdrag för omkostnader. Överståthållarämbetet anser förslaget ofrånkomligen innebära ett skatteprivilegium, som i allt fall icke borde genomföras utan en noggrann och ingående undersökning angående vilka olika sammanslutningar, som vore förtjänta av motsvarande privilegium.

De av kammarrätten antydda principiella betänkligheterna kunna självfallet icke fränkännas viss betydelse. Å andra sidan kunna de dock enligt min mening icke anses vara av den allvarliga beskaffenhet, att de böra få hindra en praktisk och ändamålsenlig lösning av förevarande, för idrottsvärlden betydelsefulla skattefråga.

Vad åter angår de av överståthållarämbetet gjordna invändningarna synas dessa i viss mån föranledda av en missuppfattning rörande innebörden av det i promemorian framlagda förslaget. Visserligen är förslagets syfte att mildra de ur materiell synpunkt icke tillfredsställande verkningarna av en under senare år utvecklade praxis i fråga om idrottssammanslutningarnas beskattning. Men det är att märka, att förslaget upprätthåller principen om den fulla skattskyldigheten; överskott å tävlingsverksamhet och märkesförsäljning skall alltså beskattas. Avdrag är vidare icke avsett att medgivas för andra omkostnader än sådana, som varit av betydelse för förvärvskälans resultat. Att samtliga med den ifrågasatta lagändringen avsedda omkostnader verkligen haft sådan betydelse, har å andra sidan icke från något håll bestritts. Förslaget innebär alltså icke annat än en på grundval av detta förhållande uppbyggd schablonregel för nettointäktens beräkning.

Med avseende å frågan huruvida en schablonregel av angiven art borde utsträckas att omfatta även andra ideella föreningar än idrottssammanslutningarna, har i promemorian uttalats, att så icke borde ifrågakomma, då motsvarande förhållanden icke syntes vara för handen beträffande andra föreningar. Det för idrottsorganisationerna ur ifrågavarande synpunkt karakteristiska — eller att förvärvsverksamheten ingår som ett led i de ideella

strävandena och att omkostnaderna ha den dubbla egenskapen att samtidigt främja ett ideellt och ett ekonomiskt syfte — torde såvitt nu kan bedömas vara något för idrottssammanslutningarna i stort selt särpräglad. Hårtill kommer att — med hänsyn till de av kammarrätten uttalade farhågorna för en uppluckring av den grundläggande regeln i 20 § kommunalskattelagen om avdrag för omkostnader — det torde vara önskvärt att avgränsa det ifrågasatta stadgandets tillämplighetsområde på snävast möjliga sätt.

I departementspromemorian har den ifrågavarande schablonregeln så utformats, att avdrag skulle medges för alla en idrottssammanslutnings omkostnader, blott de hade något samband med intäktsförvärvet. Samtliga de omkostnader, som nu i praxis uppdelades på en avdragsgill och en icke avdragsgill del, skulle härigenom bliva avdragsgilla; från avdragsrätt uteslötes blott gåvor, som en idrottssammanslutning kunde skänka för ändamål som icke hade samband med dess intäktsförvärv, samt därmed jämförbara utgifter. Avdrag skulle dock aldrig medges med större belopp än det varmed de avdragsgilla omkostnaderna överstege summan av vad organisationen uppburit i form av statsbidrag, gåvor, medlemsavgifter och annat, som vid inkomstberäkningen betraktades såsom icke skattepliktig inkomst. Därigenom skulle i flertalet fall uppnås ett taxeringsmässigt slutresultat, som stode i nära överensstämmelse med det bokföringsmässiga.

I princip har jag intet att erinra mot den i promemorian föreslagna utformningen av reglerna om idrottssammanslutningarnas beskattning. Emellertid bör särskild uppmärksamhet ägnas åt förslaget om begränsning av avdragsrätten med hänsyn till vissa statsbidrag och andra icke skattepliktiga intäkter.

I promemorian framhålles, att den föreslagna begränsningen av avdragsrätten i första hand betingades av de betydande statsbidrag, som utginge till idrottssammanslutningarna och av dessa användes till bestridande av sådana omkostnader, som nu skulle förklaras i sin helhet avdragsgilla. De sakkunniga hade visserligen som sin mening uttalat, att statsbidragen i allmänhet vore att betrakta såsom skattepliktig inkomst, men tvekan kunde råda om praxis' inställning till denna i skatteförfattningarna icke uttryckligen reglerade fråga. Då det därjämte kunde vara tveksamt, om efter en lagändring någon avräkning av statsbidrag eller annan icke skattepliktig inkomst ansåges kunna företagas gentemot de helt avdragsgilla omkostnaderna, vore enligt vad i promemorian framhålles en begränsning av avdragsrätten erforderlig. Redan i promemorian har dock förutskickats att den begränsade avdragsrätten — som visserligen i det övervägande antalet fall kunde väntas medföra godtagbara beskattningsresultat — likväl kunde understundom medföra en högre taxering än vad med nuvarande regler ifrågakomme. I sitt över promemorian avgivna yttrande säger sig riksidrottsförbundet ha efter verkställd undersökning funnit, att till följd av begränsningsregeln ett stort antal idrottssammanslutningar skulle åsamkas högre skatter än för närvarande, varför förbundet hemställt att en eventuell begränsning av avdragsrätten allenast skulle avse att förhindra avdrag för

omkostnader, som bestritts av icke skattepliktiga statsbidrag. I anslutning härtill har riksidsrottsförbundet även som sin mening uttalat, att någon bärande motivering icke funnes för den på en omväg införda beskattning av medlemsavgifter, gåvor och lotterimedel, som bleve en följd av den föreslagna avdragsbegränsningen.

Invändningen att den föreslagna begränsningen av avdragsrätten understundom skulle kunna medföra, att beskattningen bleve hårdare än enligt nuvarande regler, synes icke kunna avvisas. I t. ex. ett sådant fall då en idrottsförening haft inkomst av tävlingsverksamhet med visst belopp, men saknat andra utgifter än direkta, redan enligt nuvarande regler avdragsgilla omkostnader för tävlingsarrangemangen, skulle nämligen — därest föreningens samtidigt mottagit en gåva till beloppet lika stor som omkostnaderna — något avdrag från den skattepliktiga inkomsten enligt förslaget icke ifrågakomma. Med hänsyn till sådana och likartade fall anser jag mig — trots att en dylik uppmjukning av schablonregeln för vissa andra fall kan synas mindre motiverad — böra förorda att avdragsrätten icke begränsas så snävt som i promemorian förutsatts. Jag förordar sålunda att den i promemorian föreslagna avdragsrätten allenast på det sätt begränsas, att avdrag icke må åtnjutas för omkostnader, som bestritts av icke skattepliktigt bidrag av staten eller kommun eller landsting eller av icke skattepliktig inkomst av lotteriverksamhet. Någon reduktion av omkostnadsavdraget med hänsyn till gåvor eller medlemsavgifter bör däremot icke ske. En lösning efter denna linje torde i sak innebära, att det taxeringsmässiga slutresultatet för idrottssammanslutningarnas del kommer att i stort sett överensstämma med vad som skulle blivit fallet enligt de sakkunnigas förslag, dock att resultatet nåtts på i viss mån annan väg.

Med en sådan utformning av bestämmelserna torde de av riksidsrottsförbundet påkallade ytterligare jämkningarna av det i promemorian framlagda förslaget icke bliva erforderliga. Den omständigheten att återbetalning av statsbidrag understundom kan ifrågakomma, synes då icke längre vara av beskaffenhet att inverka på taxeringsresultatet. Vad beträffar det fall, då icke skattepliktigt bidrag av allmänna medel eller icke skattepliktig inkomst av lotteriverksamhet använts till förvärv av anläggningstillgångar eller till därmed jämförliga utgifter, bliva omkostnaderna visserligen enligt allmänna regler icke avdragsgilla eller på en gång avdragsgilla, men någon avräkning av de medel, som för sagda ändamål använts, mot eljest avdragsgilla omkostnader ifrågakommer icke heller.

I promemorian har föreslagits, att stadgandets räckvidd borde begränsas till ideella organisationer med uppgift att främja icke professionell idrott eller gymnastik. Jag har intet att erinra häremot. Vid remissbehandlingen har emellertid framhållits, att vissa svårigheter kunde möta vid bedömandet av vilka sammanslutningar, som omfattades av lagstiftningen. Vid prövningen härav torde i första hand böra beaktas de sakkunnigas tidigare återgivna begreppsbestämningar med avseende å idrott, gymnastik och sport. Erfarenheter, som vunnits vid tillämpningen av 15 § förordningen

den 21 december 1945 (nr 823) om nöjesskatt, böra även i förevarande sammanhang kunna vara vägledande. Av de sakkunnigas redogörelse för idrottsrörelsens organisation framgår vidare, att det helt övervägande antalet sammanslutningar å ifrågavarande område är anslutet till riks-idrottsförbundet och att i allt fall de nu anslutna organisationerna kunna förutsättas fylla kraven för stadgandets tillämplighet. — I detta sammanhang må även understrykas det i författningsförslaget upptagna villkoret, att främjandet av idrott eller gymnastik skall — för att stadgandet må vinna tillämpning — vara den ideella organisationens *huvudsakliga* uppgift.

För egen del kan jag instämma uti den i promemorian uttalade mening- en, vilken även vunnit uttryck i den föreslagna författningstexten, att ifrå- gavarande avdragsregler böra begränsas att gälla vid beräkning av inkomst av tävlingsverksamhet, märkesförsäljning eller annan därmed jämförlig för- värvsverksamhet, vare sig intäkten därav är hänförlig till intäkt av rörelse eller av tillfällig förvärvsverksamhet. Härav följer t. ex. att inkomsten av en utav en idrottsförening i samband med prisutdelning anordnad basar eller festtillställning skall beräknas efter vanliga regler.

Mot vad i promemorian anförts därom att ett med tillämpning av de före- slagna reglerna framräknat underskott å den idrottsliga förvärvsverksam- heten skall i vanlig ordning avräknas från överskott å basarer, festtillställ- ningar eller annan förvärvsverksamhet har jag intet att erinra. Ett dylikt förfarande torde i själva verket vara en förutsättning för att syftet med ifrågavarande lagstiftning skall nås. Ej heller har jag något att erinra mot vad i promemorian anförts om att särskilda lagbestämmelser icke böra med- delas till ledning för bedömandet, huruvida den idrottsliga verksamheten är att hänföra till förvärvskälla eller ej.

Som jag tidigare framhållit, är det önskvärt att eventuella nya bestäm- melser å ifrågavarande område kunna minska vissa nu föreliggande, rent taxeringstekniska svårigheter. Svårigheten att avgöra, när en förvärvskälla kan anses föreligga och om en inkomst är skattepliktig eller ej, avhjälpes visserligen icke. Genom den föreslagna regelns utformning blir det emeller- tid för det taxeringsmässiga slutresultatet ofta likgiltigt, om ett bidrag av allmänna medel bedömes såsom skattepliktigt eller ej. Svårast torde för när- varande vara att fastställa beloppet av avdragsgilla omkostnader. Då enligt förslaget omkostnader blott i alldeles speciella fall skola anses såsom icke avdragsgilla, undanröjes i stort sett denna svårighet. Det torde icke heller vara förenat med svårigheter att från avdragsrätten avgränsa omkostnader, som bestritts av icke skattepliktiga bidrag av allmänna medel eller lotteri- inkomster.

Vad slutligen angår de föreslagna bestämmelsernas betydelse ur fiskalisk synpunkt torde beskattningen av idrottsammanslutningarnas inkomst var- ken ur statsfinansiell synpunkt eller med hänsyn till kommunernas ekonomi vara av nämnvärd betydelse. Ur denna synpunkt torde någon invändning sålunda knappast vara att göra mot den föreslagna lagstiftningen.

Kammarrätten har i fråga om de föreslagna bestämmelsernas placering gjort gällande, att bestämmelserna hade sin plats i själva lagtexten eller att denna i allt fall borde innehålla en hänvisning till den föreslagna anvisningspunkten. Med hänsyn till att bestämmelserna allenast innefatta en schablonregel för beräkning av omkostnaderna för en viss grupp av skattskyldiga — och då det självfallet är önskvärt att den egentliga lagtexten icke alltför mycket tynges av detaljrika specialbestämmelser — anser jag mig emellertid kunna godtaga den i promemorian föreslagna lösningen.

I enlighet med det nu anförda har inom finansdepartementet utarbetats förslag till *lag om ändring av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunal-skattelagen den 28 september 1928 (nr 370)*.

Föredragande departementschefen hemställer härefter, att förenämnda lagförslag måtte genom proposition föreläggas riksdagen till antagande.

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

Ur protokollet:
Carl Olov Sommar.

Bilaga A.

De sakkunnigas förslag
till
lag om ändring av anvisningarna till 20 § kommunalskatte-
lagen den 28 september 1928 (nr 370).

Härigenom förordnas, att anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen den 28 september 1928¹ skola erhålla följande ändrade lydelse:

Anvisningar

till 20 §.

1. Vid beräkning av inkomsten från särskild förvärvskälla skola avräknas alla omkostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande, även sådana som jämväl främjat andra intressen än den skattskyldiges förvärv av intäkter. Sålunda må exempelvis från en idrottssammanslutnings intäkter av förvärvsverksamhet, som består i anordnande av idrottstävlingar eller försäljning av idrottsmärken, avdragas icke blott direkta omkostnader i samband med avhållandet av tävlingar eller tillhandahållandet av märken utan även omkostnader för idrottsmateriel, instruktions- och träningsverksamhet, propaganda- och upplysningsverksamhet, administration o. dyl., vilka varit ägnade att förbättra resultatet av förvärvsverksamheten. Att dylika omkostnader tillika främjat sammanslutningens idella syften må icke anses inverka på deras egenskap av avdragsgilla omkostnader i förvärvskällan.

Till skattskyldigs — — — 46 § 2 mom.

2. Hemmavarande barn — — — 65 §).

3. Såsom allmänna — — — heller skogsvårdsavgift.

4. Angående vad — — — andra förvärvskällor.

—————

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1947.

—————

¹ Senaste lydelse av anvisningarna till 20 § se SFS 1938:368.

Bilaga B.

Vid departementspromemorian fogat förslag
till
lag om ändring av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunal-
skattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

Härigenom förordnas, att till vardera av anvisningarna till 29 och 36 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 skall fogas en ny anvisningspunkt, betecknad punkt 13 respektive punkt 4, av den lydelse nedan angives.

Anvisningar

till 29 §.

13. Ideell organisation, som har till huvudsaklig uppgift att främja icke professionell idrott eller gymnastik, må från bruttointäkt av rörelse, som består i anordnande av idrottstävlingar, försäljning av idrottsmärken eller annan därmed jämförlig förvärvsverksamhet, njuta avdrag för alla omkostnader under beskattningsåret för intäktens förvärvande och bibehållande, även om omkostnaderna allenast medelbart eller delvis haft avseende å intäktens förvärvande eller bibehållande, dock att avdrag icke må åtnjutas med högre belopp än det varmed nämnda omkostnader överstiga av organisationen under beskattningsåret uppbyren icke skattepliktig inkomst.

till 36 §.

4. Därest sådan organisation, varom förmåles i punkt 13 av anvisningarna till 29 §, bedrivit verksamhet av det slag, som i nämnda anvisningspunkt avses, och intäkten därav är hänförlig till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, må från bruttointäkten av verksamheten avdrag njutas enligt de i samma anvisningspunkt angivna grunder.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och skall äga tillämpning jämväl med avseende å det beskattningsår, för vilket taxering av beskattningsnämnd i första instans verkställes år 1948.
