

## **Nr 173.**

*Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370), m. m.; given Stockholms slott den 11 mars 1949.*

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

1) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370); och

2) förordning om ändrad lydelse av 33 § taxeringsförordningen den 28 september 1928 (nr 379).

Under Hans Maj:ts

Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro:

**GUSTAF ADOLF.**

*Ernst Wigforss.*

**Propositionens huvudsakliga innehåll.**

Propositionen upptager förslag till ändrade regler angående avdragsrätt och skatteplikt för medlemsavgifter vid inkomsttaxeringen.

Sålunda föreslås att de nuvarande bestämmelserna — vilka innebära att avdrag i allmänhet icke medgives för erlagda medlemsavgifter, ändå att avgifterna föranletts av vederbörandes förvärvsverksamhet — ersättas av regler om rätt till avdrag för avgifter dels till sådana föreningar, som bedriva verksamhet med huvudsakligt ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla, dels ock till sådana föreningar, som den skattskyldige måste tillhöra för att få utöva viss förvärvsverksamhet eller utöva sådan verksamhet på visst sätt. Genom bestämmelser av denna innebörd bliva de skattskyldiga berättigade till avdrag för avgifter bl. a. till branschorganisationer ävensom till fackföreningar och arbetsgivareföreningar samt därmed jämförliga sammanslutningar.

I de fall, där föremålet för den av en förening bedrivna verksamheten icke genomgående men väl till huvudsaklig del är sådant som nyss angivits, avses avgiften skola vara i sin helhet avdragsgill; någon uppdelning av avgiften i en avdragsgill och en icke avdragsgill del skall sålunda icke ifrågakomma.

Samtliga föreningar, vilkas medlemmar äga tillgodoföra sig avdrag för erlagda avgifter, skola enligt förslaget upptaga influtna avgifter såsom skattepliktig inkomst. Föreningarna äga vid inkomstberäkningen göra avdrag för de med föreningsverksamheten förenade kostnaderna, däri inbegripet vad till medlemmarna utbetalats vid konflikt å arbetsmarknaden eller vid därmed jämförbara tillfällen. Härutöver föreslås avdrag skola medgivas för belopp, som avsättes till särskild fond att framdeles tagas i anspråk för dylika utbetalningar.

Vad som vid konflikttillfällen utbetalas av förening till dess medlemmar, skall utgöra skattepliktig inkomst för mottagarna.

Bestämmelserna föreslås skola första gången tillämpas vid 1950 års taxering.

## Förslag

till

### lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

Härigenom förordnas, *dels* att anvisningarna till 19 § samt punkt 1 av anvisningarna till 20 § och punkt 8 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen den 28 september 1928<sup>1</sup> skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives, *dels ock* att till vardera av anvisningarna till 28 och 29 §§ samma lag skall fogas en ny anvisningspunkt, betecknad punkt 7 respektive punkt 14, av nedan angiven lydelse.

*Nuvarande lydelse:*

#### Anvisningar

till 19 §.

Fattigunderstöd, begravningshjälp samt underhåll, som lämnats fånge eller patient å hospital, m. m. dyl. är icke att hänföra till skattepliktig inkomst. Detsamma gäller i fråga om till *andra föreningar än bostadsföreningar influtna medlemsavgifter* (jfr 24 § sista stycket).

till 20 §.

1. Till skattskyldigs levnadskostnader, för vilka avdrag enligt denna paragraf ej medgives, räknas bland annat premier för egna personliga försäkringar och avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar, i vilka den skattskyldige är medlem. Att i vissa speciella fall avdrag

*Föreslagen lydelse:*

#### Anvisningar

till 19 §.

Fattigunderstöd, begravningshjälp samt underhåll, som lämnats fånge eller patient å hospital, m. m. dyl. är icke att hänföra till skattepliktig inkomst. Detsamma gäller i fråga om till *förening influtna medlemsavgifter; dock att till skattepliktig inkomst hänföras dels till bostadsförening influtna avgifter* (jfr 24 § sista stycket), *dels ock andra avgifter, för vilka medlemmarna jämlikt punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 20 § äro berättigade till avdrag.*

till 20 §.

1. Till skattskyldigs levnadskostnader, för vilka avdrag enligt denna paragraf ej medgives, räknas bland annat premier för egna personliga försäkringar. Att i vissa speciella fall avdrag dock får göras för dylika premier, framgår av stadgandena i 33 § och 46 § 2 mom.

<sup>1</sup> Senaste lydelse, se beträffande anvisningarna till 19 § 1945: 408 samt beträffande punkt 8 av anvisningarna till 32 § 1940: 876.

## Nuvarande lydelse:

dock får göras för dylika premier och avgifter, framgår av stadgandena i 25 § 1 mom., 33 § och 46 § 2 mom.

## Föreslagen lydelse:

Till skattskyldigs levnadskostnader räknas även avgifter till föreningar, i vilka den skattskyldige är medlem. Till levnadskostnader räknas dock icke avgifter, varom i 25 § 1 mom. förmäles, och ej heller avgifter till förening, vilken visas bedriva verksamhet med huvudsakligt ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla eller vilken den skattskyldige måste tillhöra för att få utöva viss förvärvsverksamhet eller utöva sådan verksamhet på visst sätt; och må förty avdrag göras för dylika avgifter, men skall å andra sidan såsom intäkt upptagas vad medlem bekommit från föreningen i form av konfliktbidrag (jfr punkt 14 av anvisningarna till 29 §).

till 28 §.

7. I de fall då influtna medlemsavgifter äro att hänföra till skattepliktig inkomst skola avgifterna, där ej för särskilt fall är annorledes stadgat (jfr 24 § sista stycket), upptagas såsom intäkt av rörelse. Detsamma gäller i fråga om influtna bidrag, varom förmäles i punkt 14 andra stycket av anvisningarna till 29 §.

till 29 §.

14. Förening, som enligt punkt 7 av anvisningarna till 28 § har att upptaga influtna medlemsavgifter såsom intäkt av rörelse, må vid inkomstberäkningen göra avdrag — förutom för alla omkostnader under beskattningsåret, som varit erforderliga för nämnda intäkters förvärvande och bibehållande — för vad till medlemmarna ut-

Nuvarande lydelse:

Föreslagen lydelse:

betalts i anledning av att de varit indragna i arbetskonflikt eller annan därmed jämförlig konflikt, så ock för belopp som i räkenskaperna avsatts till särskild fond att framdeles tagas i anspråk för utbetalning av konfliktbidrag som nyss sagts. Belopp, som återföres från sådan fond, skall av föreningen upptagas som skattepliktig intäkt.

Förening, som i föregående stycke avses, må jämväl njuta avdrag för sådant bidrag, som lämnats till annan förening av här ifrågavarande slag för att användas till utbetalning av konfliktbidrag till sistnämnda förenings medlemmar.

till 32 §.

8. Understöd, som vid arbetskonflikt utgått till i konflikten indragen arbetare från organisation, som han tillhört, är icke att hänföra till skattepliktig intäkt.

Har skattskyldig — — — äga rum (jfr punkt 3 här ovan).

till 32 §.

8. Har skattskyldig — — — äga rum (jfr punkt 3 här ovan).

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1950.

---

## Förslag

till

förordning om ändrad lydelse av 33 § taxeringsförordningen  
den 28 september 1928 (nr 379).

Härigenom förordnas, att 33 § taxeringsförordningen den 28 september 1928<sup>1</sup> skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

Nuvarande lydelse:

Föreslagen lydelse:

33 §.

Till ledning — — — utbetalts, angående det utbetalda beloppet.

Till ledning — — — utbetalts, angående det utbetalda beloppet;

*e) av förening med huvudsakligt ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla beträffande medlemmar, till vilka föreningen under nästföregående år utbetalt bidrag i anledning av att medlemmarna varit indragna i arbetskonflikt eller annan därmed jämförlig konflikt:*

*uppgift för envar angående beloppet av utbetalt bidrag samt den tidrymd, för vilken bidraget utgått,*

*dock att uppgiftsskyldighet icke föreligger, därest beloppet understigit etthundra kronor eller utgått till rörelseidkare, som enligt lag varit skyldig föra handelsböcker.*

I uppgift, — — — avdrag skett.

Beträffande annan i denna paragraf omförd intäkt än sådan, som avses under a) här ovan, skall angivas den tidpunkt, då intäkten blivit tillgänglig för lyftning.

Vid fullgörande — — — nämnda debetsedel.

Arbetsgivare, som — — — i huvudbok.

I uppgift, — — — avdrag skett.

Beträffande annan i denna paragraf omförd intäkt än sådan, som avses under a) och e) här ovan, skall angivas den tidpunkt, då intäkten blivit tillgänglig för lyftning.

Vid fullgörande — — — nämnda debetsedel.

Arbetsgivare, som — — — i huvudbok.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1950.

<sup>1</sup> Senaste lydelse, se 1948:763.

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 11 mars 1949.*

**Närvarande:**

Statsministern ERLANDER, ministern för utrikes ärendena UNDÉN, statsråden WIGFORSS, MÖLLER, SKÖLD, QUENSEL, DANIELSON, VOUGT, ZETTERBERG, NILSSON, STRÄNG, MOSSBERG, WEIJNE, KOCK, ANDERSSON.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Wigforss, anmäler fråga om *ändrade regler angående rätt till avdrag för medlemsavgifter vid inkomsttaxeringen, m. m.* samt anför därvid följande.

### **I. Inledning.**

Bland de för samtliga förvärvskällor gemensamma bestämmelserna i 20 § kommunalskattelagen ingår som huvudregel, att från bruttointäkterna i en förvärvskälla skola avräknas »alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande». I nämnda paragraf anges vidare, att avdrag icke må ske för »den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter». Punkt 1 av anvisningarna till samma paragraf upptager den regeln, att till skattskyldigs levnadskostnader skola räknas, bland annat, »avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar, i vilka den skattskyldige är medlem». Samtidigt anges dock, att speciella regler gälla beträffande avgifter, vilka av medlem i bostadsförening erläggas till föreningen eller av delägare i bostadsaktiebolag till bolaget.

Vidare finnes i anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen angivet, att till andra föreningar än bostadsföreningar influtna medlemsavgifter icke äro att hänföra till skattepliktig inkomst.

På grundval av nu återgivna bestämmelser har utbildats en praxis av innebörd, bland annat, att medlemmar i s. k. branschorganisationer och liknande sammanslutningar inom näringslivet vägras avdrag vid inkomsttaxeringen för sina avgifter till ifrågavarande organisationer. Särskilt genom några av regeringsrätten under senare år meddelade utslag, vari medlemmar i sammanslutningar av antytt slag förklarats icke lagligen berättigade till avdrag för erlagda medlemsavgifter, ändå att avgifterna föranletts av vederbörandes förvärvsverksamhet, har uppmärksamheten mera allmänt riktats på de nuvarande bestämmelsernas innebörd.

I en till Kungl. Maj:t ställd skrivelse av den 15 januari 1945 har *Sveriges lantbruksförbund* hemställt, att åtgärder måtte vidtagas för införandet av

ändrade bestämmelser rörande beskattningen av årsavgifter till och mellan ekonomiska föreningar samt likartade organisationer. Framställningen har den 19 april 1945 överlämnats till 1944 års allmänna skattekommitté för att tagas i övervägande vid fullgörandet av det åt kommittén lämnade uppdraget.

Med en den 1 oktober 1946 dagtecknad skrivelse till statsrådet och chefen för finansdepartementet har *skattekommittén* därefter överlämnat en promemoria rörande avdragsrätt och skattskyldighet för medlemsavgifter vid taxering. Vid promemorian fanns fogat ett av kommittén utarbetat förslag till vissa författningsändringar, vilket torde få såsom *Bihang* fogas vid statsrådsprotokollet för denna dag.

Över promemorian ha, efter remiss, yttranden avgivits av *statskontoret*, *kammarrätten*, *överståthållarämbetet* (med biläggande av ett av tillförordnade taxeringsintendenten E. Hjöhlman avgivet yttrande), *länsstyrelserna i Uppsala, Östergötlands, Kronobergs, Gotlands, Kristianstads, Hallands, Göteborgs och Bohus, Värmlands, Västmanlands, Gävleborgs, Jämtlands och Norrbottens län, mellankommunala prövningsnämnden, Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund, Stockholms handelskammare, handelskammaren i Göteborg, 1946 års utredning rörande vissa organisationsfrågor inom utrikeshandeln, Sveriges industriförbund, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges grossistförbund, Kooperativa förbundet, Sveriges lantbruksförbund, 1945 års fiskeritutredning, Ostkustfisk, centralförening u. p. a., Svenska västkustfiskarnas centralförbund, Sveriges advokatsamfund, Riksförbundet landsbygdens folk, Svenska arbetsgivareföreningen, Landsorganisationen i Sverige och Tjänstemännens centralorganisation.*

I en till Kungl. Maj:t ställd skrivelse den 23 december 1947 ha *handelskamrarnas nämnd m. fl.* hemställt att — därest av särskilda skäl kommitténs förslag icke ansåges böra läggas till grund för ett förslag till nya bestämmelser rörande ämnet i dess helhet — Kungl. Maj:t i allt fall måtte förelägga 1948 års riksdag förslag till en tillfällig lagstiftning av innebörd att medlemmar i branschorganisationer tillerkändes rätt till avdrag för till organisationerna erlagda avgifter. — Slutligen har *Sveriges advokatsamfund* i skrivelse den 11 mars 1948, under åberopande av det förändrade läge som genom den nya rättegångsbalkens ikraftträdande den 1 januari 1948 uppkommit för samfundet och dess medlemmar, hemställt att förslag snarast möjligt måtte föreläggas riksdagen till sådan ändring i skattelagstiftningen, att advokat tillerkändes rätt till avdrag för av honom erlagda årsavgifter till samfundet och den avdelning av samfundet, som han tillhörde.

Frågan om avdragsrätt och skatteplikt för medlemsavgifter har under senare tid vid några tillfällen varit föremål jämväl för riksdagens uppmärksamhet. Här må allenast hänvisas till *bevillningsutskottets betänkande nr 33 till 1948 års riksdag*, vari utskottet — i anledning av väckta motioner (II: 42 och 295) — understrukit angelägenheten av att Kungl. Maj:t förelade 1949 års riksdag proposition med förslag till reglering av avdragsrätten och skattskyldigheten för medlemsavgifter.

## II. 1944 års allmänna skattekommittés utredning och förslag.

### Gällande rätt.

Skattekommittén framhåller inledningsvis, att de förut återgivna bestämmelserna i anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen länge ansetts kunna tolkas på två olika sätt, antingen så som om avsikten vore att utsäga att medlemsavgifter av alla slag alltid vore att hänföra till levnadskostnader eller så att allenast vanliga personliga medlemsavgifter vore att hänföra till sådana kostnader. Kommittén berör därefter de olika skäl, som kunna åberopas till stöd för respektive mening, och framhåller bland annat att ett visst stöd för uppfattningen att medlemsavgifter alltid skulle vara att hänföra till levnadskostnader möjligen kunde erhållas i förarbetena till gällande skattelagstiftning. Kommittén anför härom:

19 § kommunalskattelagen motsvaras av 25 § i 1921 års kommunalskattekommittés förslag. I specialmotiveringen till 25 § (SOU 1924:53, s. 404) heter det: »I huvudsak överensstämmer kommitténs förslag med vad som härutinnan gäller eller skall anses gälla — — —. I anvisningarna till 25 § hava upptagits exempel på intäkter, som icke äro att räkna till skattepliktig inkomst. De sålunda lämnade anvisningarna torde överensstämma med gällande praxis.»

Vilken var då gällande praxis fråga om föreningsavgifter före 1928? Det material ur vilket man kan hämta svar på denna fråga är ganska mager. Ett aktiebolag (R. Å. 1913 ref. 147) erhöll avdrag för avgift till Svenska arbetsgivareföreningen. Detta avgörande betingades av alldeles särskilda omständigheter, och man torde kunna bortse från detsamma i detta sammanhang. Ett bankbolag (R. Å. 1919, not. 117) erhöll avdrag för tillskott till Svenska bankföreningen. Avdraget medgavs emellertid redan av kammarrätten och frågan prövades icke i högsta instans. Avdrag för medlemsavgifter medgavs *icke* i följande fall. En officer (R. Å. 1928, not. 689 och 690) för avgifter till officerskassa. Ett aktiebolag, partiaffär i ylle- och bomullsvävnader (R. Å. 1929, not. 1238) för avgifter till Svenska köpmannaförbundet, Hälsingborgs handelsresandeförening, Sveriges manufakturgrossister samt till Skånes handelskammare. Likaledes vägrades avdrag för avgifter till fackförening och arbetslöshetskassa (R. Å. 1929, not. 911 och 912 samt 1931, not. 142). Skall man draga någon slutsats av dessa rättsfall måste den bli att avdrag i princip icke medgavs för medlemsavgifter. För denna uppfattning talar också att avdrag för medlemsavgifter till Arbetsgivareföreningen medgavs med 3 röster mot 2. Att rättsfallen äro så få tyder möjligen även på att man icke ansåg saken äga någon större praktisk betydelse. Det är först på senare tid, som organisationsväsendet svällt ut.

Beträffande frågan om skattskyldighet för emottagna avgifter framhåller kommittén, att av praxis torde framgå att dessa i princip icke skulle beskattas. Arbetslöshetsunderstöd, som av fackförening utbetalades till medlem, beskattades däremot, till dess bestämmelser infördes om att sådana konfliktunderstöd icke vore att hänföra till skattepliktig inkomst (nuvarande åttonde punkten första stycket anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen).

Kommittén erinrar vidare därom att frågan om beskattning av och avdragsrätt för medlemsavgifter varit mycket svår att bemästra för beskattningsnämnderna. Åtminstone vad anginge förvärvskällan rörelse torde avdrag i regel ha medgivits för avgifter, som kunnat hänföras till utgifter i förvärvskällan. Kommittén fortsätter:

Först genom några av regeringsrätten år 1944 och 1945 meddelade utslag, synes frågan hava blivit löst, såvitt angår rätt till avdrag för medlemsavgifter och då på ett sätt som torde avvika från vad som kan anlagas allmänt hava tillämpats av beskattningsnämnderna. Genom utslag den 11 oktober 1944 (R. Å. 1944, ref. 52) förklarade regeringsrätten sålunda, att medlemmar i Sveriges advokatsamfund icke kunde medgivas rätt till avdrag för medlemsavgifter till samfundet. Regeringsrättens ståndpunkt torde klart komma fram i motiveringen: »Enär på grund av stadgandet i punkt 1 av anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen avdrag för ifrågavarande avgifter till advokatsamfundet icke lagligen kan medgivas vid N. N:s taxering, ändå att utgiften föranletts av hans advokatverksamhet» etc. Att samma regler skola gälla för juridiska personer torde framgå av Regeringsrättens utslag den 16 mars 1945 (R. Å. 1945, not. 334), som gällde avdrag för medlemsavgifter, vilka Svenska lantmännens riksförbund, förening u. p. a. utbetalt till Svenska lanbruksförbundet. Genom att sammanställa dessa två regeringsrättens avgöranden med några tidigare rättsfall, vilka fortfarande synas äga giltighet, nämligen det i R. Å. 1934, som nr 18 refererade utslaget angående Södra Sveriges ångpanneförening samt det i R. Å. 1913, ref. 147 angivna utslaget angående avdrag för medlemsavgifter till Svenska arbetsgivareföreningen, torde man kunna sluta sig till att gällande rätt är, att avdragsrätt för utgivaren föreligger endast, om avgifterna med hänsyn till grunderna för deras utgivande äro att likställa med arvode för åtagna arbetsuppgifter eller äro att anse såsom försäkringspremier. Avdragsrätt för medlemsavgifter i *egentlig bemärkelse* skulle alltså icke föreligga. Regeringsrätten synes sålunda hava anslutit sig till uppfattningen att bestämmelserna i 20 § med anvisningar utgör hinder för avdragsrätt för föreningsavgifter över huvud taget. Denna uppfattning styrkes av utgången i ett mål, i vilket Regeringsrätten meddelat utslag den 24 augusti 1945 (R. Å. 1945, not. 710). I detta mål vägrade nämligen Regeringsrättens majoritet (3 ledamöter) med samma motivering som i advokatmålen avdrag för avgifter till Stockholms köpmannaförening och Sveriges konfektionsindustriförening. En ledamot ansåg att med hänsyn till vad som i målet blivit upplyst rörande föreningarnas ändamål och verksamhet att såväl avgiften till köpmannaföreningen som till konfektionsindustriföreningen varit avdragsgill. En femte ledamot ansåg att avdrag borde medgivas för avgiften till köpmannaföreningen.

Av dessa avgöranden torde man, fortsätter kommittén, kunna draga den slutsatsen, att frågan om arten av de prestationer, som lämnades av ifrågavarande föreningar, tillmätts en avgörande betydelse. Det vore icke alldeles utslutet, att den slutliga utgången i det av regeringsrätten den 24 augusti 1945 avgjorda målet blivit en annan, därest icke av stadgarna framgått, att föreningarna vid sidan av direkt servicelämnande verksamhet även verkade som kommersiella intresseorganisationer. Det syntes nämligen ligga närmast tillhands att tolka majoritetens i regeringsrätten ståndpunkt så, att för avdragsrätt förutsattes, att föreningsavgiften i sin helhet vore att anse

som en utgift för viss eller vissa prestationer, för vars fullgörande medlem eljest kunde antagas hava fått ikläda sig utgifter, som blivit avdragsgilla i hans rörelse.

### Kommitténs förslag.

Kommittén framhåller, att praxis sålunda äntligen utformat klara linjer till ledning för behandling av medlemsavgifter i beskattningshänseende beträffande det övervägande antalet föreningar och sammanslutningar. Kommittén anför vidare, att det torde kunna antagas att en väsentlig minskning komme att ske i det stora antal skatteprocesser, som föranletts av svårigheterna att tolka hithörande bestämmelser. Tvivelaktiga gränfall funnes dock alltjämt och fråga vore om tillfredsställelsen över den numera vunna klarheten i lagtolkningen vore helt oblandad. Det måste nämligen förefalla den skattskyldige obilligt med lagbestämmelser av sådan innebörd, att en utgift skulle betraktas såsom en levnadskostnad även om den kanske helt eller till 90 procent vore att anse såsom en utgift för intäkternas förvärvande och bibehållande. Ett stort antal branschsammanslutningar och liknande föreningar och organisationer vore ju till sin natur i huvudsak en organisationsform, som skulle bära sådana kostnader, vilka medlemmarna eljest själva måste bestrida.

Kommittén övergår därefter till en närmare undersökning av de ändrade bestämmelser i avseende å avdragsrätt och skatteplikt för avgifter till *branschorganisationer*, som skulle kunna ifrågakomma.

Kommittén, som i sin promemoria lämnat en redogörelse jämväl för viss utländsk rätt, påpekar bland annat, att i Danmark praktiserades ett system av i stort sett den innebörden, att man vid beräkningen av avdragsrätten för föreningsavgifter undersökte hur mycket av avgiften, som av föreningen användes till avdragsgilla utgifter, varefter medlemmen medgäves avdrag med ett däremot svarande belopp. Kommittén framhåller till en början, att en lösning av problemet efter de danska linjerna i förstone kunde synas tilltalande. Den svenska taxeringsorganisationen saknade emellertid den viktigaste förutsättningen för att kunna gå i land med ett sådant system, nämligen ett centralt beskattningsorgan, som kunde företaga nödvändiga undersökningar och giva direktiv. Om man införde ett system liknande det danska utan att äga tillgång till ett centralt direktivgivande organ, skulle skattedomstolarna antagligen flera år framåt fullständigt översvämmas av mål rörande denna fråga och man kunde ändå riskera, att någon enhetlig tillämpning aldrig skulle bliva helt genomförd.

Sedan kommittén härefter erinrat om att en av stötestenarna vid en eventuell reform vore att avkall icke torde kunna göras på kravet på reciprocitet mellan avdragsrätt och skatteplikt — utom där fråga vore om avgifter, som hade karaktären av försäkringspremier — fortsätter kommittén:

En av orsakerna till att reglerna om beskattning av medlemsavgifter erhållit sin nuvarande utformning torde ju vara svårigheten att passa in medlemsavgifterna under någon förvärvskälla för mottagaren. Problemet kompliceras ytterligare av svårigheten att särskilja avgifter av sådan art,

att de icke äro avdragsgilla hos utgivaren, från sådana avgifter, vilka böra beskattas hos mottagaren samt att finna en formel, som klart säger var gränsen går mellan de båda olika slagen av avgifter. Följande lösning synes tänkbar. En förutsättning för avdragsrätt måste vara att avgiften utgör en nödvändig utgift för intäkternas förvärvande och bibehållande. Till besvarande uppställer sig då frågan vad som skall avses med nödvändig utgift? För affärsmannen kan t. o. m. avgifter till ordenssällskap och klubbar förefalla vara sådana nödvändiga utgifter. De giva honom en möjlighet att upprätthålla gamla och knyta nya affärsförbindelser. Givetvis måste emellertid dylika avgifter anses vara av den art att de icke böra vara avdragsgilla för utgivaren. Om däremot avgiften utgår till sammanslutning, som har till huvudsaklig uppgift att främja medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla eller till sådan förening, som den skattskyldige måste tillhöra för att få utöva viss ekonomisk verksamhet eller utöva verksamheten på visst sätt, synes avgiften icke vara av sådan art, att den bör beskattas hos utgivaren.

Om man med det nu sagda skulle kunna anse sig hava löst problemet, när avdragsrätt i princip bör föreligga för medlemsavgifter, återstår dock frågan om skatteplikt hos mottagaren. Eftersom man som sagt icke kan giva avkall på kravet på huvudprincipen om reciprocitet mellan avdragsrätt och skatteplikt, är mottagarens skattskyldighet för avgiften en ytterligare förutsättning för utgivarens avdragsrätt. För att medlemsavgiften skall kunna beskattas hos mottagaren, måste den utgöra intäkt i en av mottagaren bedriven verksamhet, som kan inordnas under någon förvärvskälla. Det är väl emellertid föga sannolikt att man kan finna någon sammanslutning av den typ det nu är fråga om, som bedriver sådan verksamhet, att medlemsavgifter i egentlig bemärkelse skulle kunna anses utgöra intäkt i särskild förvärvskälla. Enda möjligheten att komma förbi denna svårighet synes vara att göra en konstruktion och förklara, att skattskyldighet för influtna medlemsavgifter föreligger för föreningar, som visserligen icke driva näring, varmed följer bokföringsskyldighet, men som hava till huvudsakligt ändamål att bedriva verksamhet som befrämjar medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla eller äro av sådan natur att medlemskap i föreningen är en nödvändig förutsättning för bedrivande av viss förvärvsverksamhet eller för bedrivande av sådan verksamhet på visst sätt. Det kan givetvis diskuteras hur mycket, som bör inläggas i kravet på »huvudsakligt ändamål». Det synes emellertid rimligt att anse att en förening, vars verksamhet till åtminstone 75 procent är direkt servicelämnande, uppfyller detta krav.

Kommittén framhåller vidare, att mottagaren borde få från influtna medlemsavgifter göra avdrag för utgifter för bedrivande av den verksamhet, som motiverat avdragsrätten för medlemsavgiften. För övrigt borde samma beskattningsregler och skattesatser, som gällde för ekonomiska föreningar, äga motsvarande tillämpning beträffande nu ifrågavarande sammanslutningar. Med avseende å frågan om vilka föreningar, som bedreve sådan verksamhet som nyss sagts, uttalar kommittén, att något generellt svar härå icke kunde givas. Man vore tyvärr nödsakad att hänvisa till en prövning från fall till fall med ledning av sammanslutningens stadgar och verksamhet. Möjligen kunde man dock våga hoppas att skatteprocessernas antal icke skulle bliva alltför stort, ty dels vore ju flertalet fall ganska självklara och dels kunde man tänka sig möjligheten av att beträffande tveksamma fall enstaka mål avgjordes med förtursrätt i alla instanser.

Kommittén övergår härefter att behandla avgifter till *arbetsgivareföreningar, fackföreningar och därmed jämställda sammanslutningar*. Kommittén konstaterar därvid inledningsvis, att enligt allmänt språkbruk torde med *fackförening* förstås en av arbetstagare bildad fortbestående sammanslutning med huvudsaklig uppgift att tillvarataga medlemmarnas intressen rörande arbets- och lönevillkoren, medan till begreppet *arbetsgivareförening* hänfördes varje sammanslutning med huvudsaklig uppgift att tillvarataga arbetsgivares intressen i förhållande till arbetstagarna. Kommittén anför härefter:

Beträffande fackföreningarna — som sådana få jämväl likartade sammanslutningar av tjänstemän anses — och arbetsgivareföreningarna träda alldeles särskilda förhållanden i förgrunden. Dessa sammanslutningars ändamål är att utöva en verksamhet, som är av försäkringsteknisk natur eller i varje fall av sådan natur, som står försäkringsväsendet nära. De avgifter, som erläggas av medlemmarna, vare sig dessa äro arbetstagare eller arbetsgivare, synas därför böra i beskattningshänseende underkastas samma behandling, som gäller för försäkringsverksamhet i allmänhet. Den svenska skattelagstiftningen lämnar i detta avseende två alternativ, antingen äro försäkringspremier icke avdragsgilla vid taxeringen och utfallande belopp icke skattepliktiga eller också äro premierna avdragsgilla och utfallande belopp skattepliktiga. Dylika synpunkter hava också kommit till uttryck, då det gällt beskattning av avgifter till fackföreningar och arbetsgivareföreningar.

Vad först angår fackföreningarna tillämpas den förstnämnda principen d. v. s. avdrag medgives icke för avgiften och det till medlemmarna utbetalade understödet beskattas icke. Fackföreningen är icke skattskyldig för avgifterna. Beskattning sker alltså i princip en gång, nämligen hos utgivaren av avgiften.

Avgifter till arbetsgivareorganisationerna behandlas i beskattningshänseende enligt den andra av ovannämnda principer. Medlemmen erhåller sålunda avdrag för avgiften men är skattskyldig för bidrag, som utgår i händelse av arbetskonflikt. Mottagaren är icke skattskyldig för avgiften. Principiellt sker beskattning alltså även i detta fall en gång.

Det må i detta sammanhang anmärkas, att en beskattning enligt de ovan angivna försäkringsrättsliga principerna icke blir helt genomförd i den praktiska tillämpningen. Exempelvis medgives avdrag för avgifter, som skattskyldig på grund av sin tjänst erlagt för egen eller efterlevande familjs pensionering, men belopp som på grund av försäkringen utfalla torde ofta till betydande del undgå beskattning, enär försäkringstagaren vid den tidpunkt pensionsförsäkringen utfaller mången gång icke åtnjuter annan inkomst, varigenom pensionsförsäkringen sålunda i viss utsträckning kommer att konsumeras av ortsåvdrag. Samma förhållande gäller fackföreningsavgifter, å vilka skatt faktiskt ofta icke uttages just på grund av den skattskyldige tillkommande ortsåvdrag. Motsvarande gäller beträffande till arbetsgivare utbetalat konfliktbidrag som sålunda kan i viss utsträckning komma att konsumeras av arbetsgivaren tillkommande värdeminskningssåvdrag m. m. Härtill kommer, att en förutsättning för utbetalning och sålunda även för beskattning är, att konflikt uppkommit.

Kommittén uttalar sammanfattningsvis, att försäkringstekniska synpunkter konsekvent tillämpats, då det gällt den skatterättsliga behandlingen av såväl medlemsavgifter som konfliktunderstöd både beträffande arbetare-

och arbetsgivareorganisationer. Kommittén övergår därefter till att analysera arten av den verksamhet, som dessa organisationer bedriva. Kommittén framhåller, att föreningarnas utgifter vore av två slag, nämligen dels sådana som utgjorde direkta omkostnader för försäkringsverksamheten och dels sådana som utgjorde ersättning för vissa kanslikostnader. De senare — vilka till övervägande del utgjorde kostnader för de för avtalsförhandlingar nödvändiga organen — torde särskilt vad arbetareorganisationerna anginge uppgå till betydande belopp. Syftet med dessa organ vore emellertid att på för parten bästa möjliga villkor kunna uppnå en överenskommelse och därigenom förhindra konflikt eller med andra ord att söka undvika att en sådan situation inträdde, att föreningen enligt de försäkringssynpunkter, som karakteriserade föreningens verksamhet, nödgades utbetala försäkringssummorna d. v. s. konfliktunderstöden. Även kanslikostnaderna måste sålunda anses hänförliga till försäkringsverksamheten på samma sätt som t. ex. då ett brandstodsbolag anställde särskilda inspektörer med uppgift att vidtaga åtgärder i syfte att förebygga uppkomsten av eldsvådor. Även med beaktande av arbetareorganisationernas verksamhet, i vad den avsåge att tillhandahålla avtalsorgan, måste den anses till huvudsaklig del utgöra sådan försäkringsmässig verksamhet som tidigare angivits. Samma synpunkter torde kunna göras gällande beträffande arbetsgivareorganisationernas kanslikostnader.

Kommittén framhåller därefter, att anledning syntes föreligga att beträffande båda de ifrågavarande slagen av organisationer fortfarande anlägga försäkringstekniska synpunkter vid beskattningens utformning. Ett ytterligare stöd för denna ståndpunkt vore att vinna genom en undersökning hur en tillämpning av de regler, som kommittén i det föregående föreslagit beträffande beskattning av medlemsavgifter, skulle verka beträffande avgifter till fackföreningar och arbetsgivareorganisationer. Dessa regler tillämpade på fackföreningarna skulle innebära, att avgiften finge avdragas av medlemmen och beskattas hos föreningen, medan konfliktunderstödet finge avdragas hos föreningen och beskattas hos medlemmen. För medlemmen skulle detta innebära vissa nackdelar eftersom han lättare torde kunna bära beskattningen, då han erlade avgiften, än då han vid konflikt uppbure understöd. Å andra sidan borde emellertid bemärkas, att konfliktunderstödet kunde antagas i stor utsträckning bliva beskattat efter lägre procent än avgiften och kunde även undgå beskattning helt i de fall det konsumerades av ortsavdrag o. d. För föreningen skulle en anordning som denna emellertid icke vara till fördel, vilket framginge av en av kommittén verkställd undersökning beträffande ett antal fackförbund, vilkas taxeringar enligt dessa regler skulle bliva mycket höga. Därtill komme att avdragsrätten för understöd, som utbetalades vid konflikt, i regel endast delvis kunde utnyttjas vid taxeringen. Om man däremot införde samma beskattningsregler för fackföreningsavgifter, som i praktiken nu tillämpades beträffande avgifter till Svenska arbetsgivareföreningen, skulle detta icke innebära någon ändring i fackföreningarnas beskattning.

Kommittén anför i detta sammanhang, att arbetareorganisationerna hade omkring 1 060 000 medlemmar och tjänstemannaorganisationerna cirka 200 000 medlemmar. Sammanlagda beloppet av inbetalta avgifter torde uppgå till omkring 60 miljoner kronor för år.

Kommittén uttalar därefter som sin uppfattning, att frågan om den skatterättsliga behandlingen av ifrågakvarande avgifter borde — i motsats till vad hittills gällt — i sin helhet regleras genom lagstiftning. Båda de hittills tillämpade beskattningsformerna syntes vara ur allmän synpunkt acceptabla och enligt kommitténs förmenande borde beskattningen även i fortsättningen ske enligt försäkringstekniska grunder. Beträffande den skatterättsliga behandlingen av avgifter till arbetsgivareorganisationerna syntes det kommittén, som om denna borde lösas på sätt hittills varit fallet i praxis. Det torde nämligen falla sig naturligt, att avgiften betraktades som en omkostnad i rörelsen och i händelse av konflikt utbetalade bidrag som en inläst i densamma.

Frågan om beskattningen av avgifter till arbetare- och tjänstemannaorganisationer syntes vara mera tveksam. Som av det tidigare anförda framginge, talande skäl både för och emot ett bibehållande av den nuvarande beskattningsformen. Då emellertid avgifter till sistnämnda organisationer och till arbetsgivareorganisationer hade likartad karaktär, syntes det vara mest logiskt om beskattningen skedde efter en och samma princip. Kommitténs föresloge därför, att beskattningen av avgifter till arbetare- och tjänstemannaorganisationer skulle ske efter samma metod som beträffande avgifter till arbetsgivareorganisationer hittills gällt och av kommittén föreslagits fortfarande skola gälla, d. v. s. att avdrag medgäves för avgiften och beskattningen skedde först då bidrag i händelse av konflikt utbetalades från föreningen.

Kommittén tillägger, att det finnes vissa sammanslutningar, vilka icke kunde betecknas såsom rena fackföreningar eller rena arbetsgivarföreningar. Såsom exempel härå omnämner kommittén Riksförbundet landsbygdens folk. Kommittén anför vidare härom:

Denna sammanslutnings uppgifter och ändamål äro mycket skiftande och torde kunna sammanfattas såsom avseende ekonomisk intresseorganisation, facklig organisation, kulturell upplysningsverksamhet, sociala uppgifter och serviceorganisation, konsultationer m. m.

I den mån denna sammanslutning tillvaratager de medlemmars intressen, vilka mot ersättning utföra exempelvis skogsarbete för annans räkning, har sammanslutningen en fackförenings karaktär. I den mån återigen sammanslutningen tillvaratager de självständiga jordbrukarnas intressen av till exempel prisläge o. dyl. gentemot konsumenterna av jordbruksprodukter, föreligger en förening för tillvaratagande av medlemmarnas ekonomiska intressen såsom näringsidkare.

I fall av denna art synes lämpligen böra så förfaras, att sammanslutningen må behandlas enligt reglerna för de fackliga organisationerna, i vad dess verksamhet avser uppgifter, som enligt vad ovan angivits äro karakteristiska för fackföreningar. Härvid förutsättes dock att en klar uppdelning äger rum, varigenom denna del av verksamheten kan redovisas och i beskattningshänseende behandlas för sig.

Slutligen må här påpekas, att av det av kommittén framlagda förslaget till författningsändringar framgår att — efter ett genomförande av förslaget — även arbetsgivareföreningar, fackföreningar och därmed jämställda sammanslutningar skulle beskattas efter samma norm som ekonomiska föreningar. Mot förslaget i denna del har emellertid ledamoten av kommittén herr Strand anmält avvikande mening och som sin uppfattning uttalat, att skatten för dessa sammanslutningar borde beräknas efter samma grunder som gälla för t. ex. ideella föreningar i allmänhet.

#### Inverkan å skatteunderlaget m. m.

Kommittén har även något berört den inverkan å skatteunderlaget, som bleve en följd av ett genomförande av kommitténs förslag. Sålunda framhålls att de för branschorganisationerna föreslagna reglerna skulle beröra ett mycket stort antal skattskyldiga. Såsom belysande exempel kunde åberopas uppgifter från några av de organisationer, som sorterade under Sveriges lantbruksförbund. Svenska mejeriernas riksförening omfattade 20 mejeriförbund med 9 mejerifusioner med 228 861 medlemmar, Sveriges slakteriförbund hade 37 föreningar med 226 442 medlemmar, Svenska lantmännens riksförbund hade 23 centralföreningar, 783 föreningar och 92 904 medlemmar o. s. v. Därefter anföres:

Eftersom på sätt ovan anförts avdrag för medlemsavgifter till de föreningar, som komme att beröras av en sådan reform, som här ifrågasatts, i praxis i regel medgivits, kommer denna reform sannolikt icke att föranleda minskning i skatteunderlaget, beräknat efter de t. o. m. 1944 gällande grunderna. I förhållande till det skatteunderlag, som beräknas i överensstämmelse med den lagtillämpning, som kommit till uttryck i de senast meddelade prejudikaten, skulle däremot ifrågavarande reform komma att medföra en viss minskning i skatteunderlaget. Huru stor minskningen skulle bliva kan icke beräknas utan närmare utredning. En sådan utredning synes emellertid stöta på vissa svårigheter. Först och främst måste den på grund av materialets vidlyftighet bliva ganska tidsödande och kostsam. Därtill kommer, att de siffror man kan få fram, icke torde bliva av allt för stort värde vid bedömningen av denna fråga. Det blir nämligen dels omöjligt att i detalj pröva avdragsrätten för stora utgiftsposter och dels kan man räkna med att de föreningar — vilka icke av särskild anledning måste fondera medlemsavgifter — komma att avpassa sina avgifter så att något nämnvärt överskott icke uppstår. En omständighet, som icke får förbises i detta sammanhang är, att man torde kunna utgå från, att om ändring ej vidtages, gällande regler i praktiken komma att kringgås genom omläggning av medlemarnas bidrag så att de bliva avdragsgilla utgifter i rörelsen m. m. En minskning av skatteunderlaget skulle man alltså under alla förhållanden nödgas räkna med.

Kommittén, som uttalat att en närmare utredning om inverkan på skatteunderlaget av anförda skäl icke vore absolut erforderlig, redovisar dock vissa av kommittén verkställda stickprovsundersökningar. Sålunda anför kommittén:

Sveriges industriförbund debiteras på grundval av 1945 års taxering sammanlagt omkring 17 000 kronor i statlig och kommunal skatt. Om de före-

slagna reglerna tillämpats hade skatten i stället blivit omkring 80 000 kronor. Motsvarande siffror för Sveriges Köpmannaförbund äro 1 000 kronor och 8 000 kronor och för Stockholms Handelskammare 8 000 kronor och 15 000 kronor. I synnerhet siffrorna för de beräknade skatterna få tagas med en viss försiktighet då möjlighet saknats att i detalj pröva avdragsgillheten av betydande utgiftsposter.

Vad härefter angår de bestämmelser, som kommittén föreslagit i fråga om avgifter till fackföreningar och därmed jämställda organisationer, framhåller kommittén, att ett genomförande av bestämmelserna skulle ur fiskalisk synpunkt sakna större betydelse, då inverkan på skatteunderlaget bleve ganska oväsentlig.

Kommittén påpekar slutligen, att det föreslagna förfarandet, därest det genomfördes, i någon mån komme att bidra till en ytterligare komplicering av såväl taxerings- som uppbördsförfarandet. Enligt kommitténs förmenande skulle detta dock icke bliva fallet i sådan grad, att denna omständighet borde tillmätas någon avgörande betydelse vid spörsmålets bedömande.

### III. Remissyttrandena.

Kommitténs förslag om ändrade bestämmelser rörande avdragsrätt och skatteplikt för medlemsavgifter tillstyrkes i huvudsak eller lämnas i vart fall utan erinran i flertalet avgivna yttranden. Endast *länsstyrelsen i Östergötlands län* avstyrker förslaget i dess helhet. *Överståthållarämbetet* uttalar som sin mening, att med genomförandet av förslaget i vad det avsåge ändrade bestämmelser rörande avgifter till branschorganisationer borde anstå i avvidan på utredning om införandet i taxeringsorganisationen av ett centralt direktivgivande organ. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* uttalar sig även mot kommitténs förslag i sistnämnda del, medan *länsstyrelsen i Värmlands län*, *mellankommunala prövningsnämnden* och *Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund* avstyrka eller framställa erinringar mot de föreslagna reglerna beträffande avgifter till arbetsgivare- och fackföreningar. Härutöver göras i åtskilliga av de avgivna yttrandena invändningar i särskilda hänseenden mot det framlagda förslaget.

Från remissyttrandena må i övrigt följande här återgivas.

I flertalet remissyttranden understrykes, att det vore materiellt befogat med bestämmelser av i princip den innebörd, som kommittén föreslagit. Sålunda påpekar t. ex. *länsstyrelsen i Uppsala län*, att det vore med rättvisa och billighet överensstämmande att medgiva avdrag för avgifter till förening eller sammanslutning, som hade till huvudsaklig uppgift att främja medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla eller som den skattskyldige måste tillhöra för att få utöva viss förvärvsverksamhet eller utöva sådan verksamhet på visst sätt. *Länsstyrelsen i Kristianstads län* påpekar, att det måste framstå såsom i hög

grad obilligt, att avdrag för medlemsavgifter icke kunde medgivas i sådana fall, där avgiften helt eller till sin huvudsakliga del vore att betrakta såsom utgift för viss eller vissa prestationer, för vars fullgörande medlemmen eljest kunde antagas ha fått kläda sig utgifter, som blivit avdragsgilla i hans rörelse. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* framhåller, bland annat, att nuvarande praxis måste betraktas som ett avsteg från principen om skatt efter förmåga. Även *länsstyrelsen i Norrbottens län* säger sig finna ett genomförande av förslaget vara en akt av rättvisa. *Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund* framhåller som sin uppfattning — dock endast med avseende å avgifter till branschföreningar — att nuvarande bestämmelser icke blott strede mot det allmänna rättsmedvetandet utan även vore sakligt oriktiga.

*Industriförbundet* och *Stockholms handelskammare* erinra om att det karakteristiska för näringsorganisationernas verksamhet vore, att dessa kollektivt ombesörjde vissa uppgifter för medlemmarnas räkning, som dessa eljest var för sig skulle varit nödsakade att fullgöra såsom ett led i utövandet av rörelsen. Det låge i sakens natur, att en avsevärd utgiftsbesparing vunnnes genom arbetsuppgifternas koncentration till organisationerna och att företagets intressen därigenom ofta kunde mera effektivt tillvaratagas. I stället för medlemsavgifter skulle företaget, därest ifrågavarande arbetsuppgifter icke fullgjordes av organisationerna, nödgas vidkännas långt större utgifter i främsta rummet för den — fast anställda eller tillfälligt anlitade — personal som bleve erforderlig för arbetets utförande. Sedan industriförbundet och handelskammaren som sin mening uttalat, att nuvarande bestämmelser beträffande ifrågavarande avgifter icke rimligen kunde bibehållas, framhålles att samma borde gälla beträffande avgifter, som av arbetsmarknadens parter erlades till vederbörande organisationer. Liksom avgifterna till arbetsgivareföreningar utgjorde driftkostnad för företagen, måste med nuvarande förhållanden på arbetsmarknaden de avgifter, som arbetarna erlade till sina fackföreningar, anses hänförliga till utgifter för arbetsinkomstens förvärvande och bibehållande.

En mot det nu återgivna i viss mån avvikande uppfattning anmäler *länsstyrelsen i Gävleborgs län*, vilken som eget yttrande åberopar innehållet i en av taxeringsintendenten i länet avgiven promemoria; i promemorian anföres:

Nu synes mig frågan vara, om lagstiftningen bör ändras i anledning av den obillighet, som kan synas föreligga, eller om icke det ekonomiska livet självt har möjligheter reagera på sådant sätt att anmärkta obillighet elimineras i skälig utsträckning. För min del tror jag på det sistnämnda alternativet och finner det vid ett vägande av de båda alternativen vara att föredraga. Det har redan kunnat spåras en viss tendens till att branschföreningar och sammanslutningar minska de egentliga medlemsavgifterna och i stället debitera medlemmarna för lämnad service. På denna väg lära väl medlemmarna även med nuvarande lagstiftning och praxis kunna tillgodoföra sig avdrag för serviceutgifter, medan sammanslutningarna bli skattskyldiga för motsvarande intäkter. Åtminstone när servicerörelsen nått en

viss omfattning, lärer väl sammanslutningen ock kunna taxeras som ekonomisk förening, även om den icke är registrerad som sådan. Erforderlig kontroll synes också kunna etableras från taxeringsmyndigheternas sida.

I några remissyttranden förklaras visserligen det av kommittén framlagda förslaget vara i princip materiellt grundat, varemot betänkligheter ur andra synpunkter anföras mot förslagets genomförande. Sålunda gör *överståthållarämbetet* i sitt yttrande gällande, att det komme att möta betydande svårigheter att få till stånd ett enhetligt bedömande av avdragsrätten beträffande avgifter till de olika slagen av sammanslutningar av näringsidkare och yrkesutövare. Detta följde redan därav att frågan om avdragsrätt i första hand skulle prövas av de taxeringsnämnder, som hade att behandla de olika medlemmarnas deklARATIONER, samt att avsevärd tid komme att förflyta, innan några vägledande prejudikat hunnit meddelas i sista instans. Vidare komme det för en riktig gränsdragning mellan avdragsgilla och icke avdragsgilla avgifter ofta icke att vara tillräckligt med en granskning av sammanslutningens stadgar utan det torde i ett betydande antal fall vara nödvändigt att verkställa en undersökning angående den av sammanslutningen faktiskt bedrivna verksamheten. Då taxeringsnämnderna som regel saknade möjlighet att verkställa en dylik undersökning, aktualiserade det framlagda förslaget frågan om inrättandet av ett centralt organ med befogenhet att verkställa dylika undersökningar och lämna beskattningsnämnderna direktiv. Med hänsyn härtill syntes det ämbetet lämpligt, att med genomförandet av förslaget angående avdragsrätt och skattskyldighet för avgifter till branschsammanlutningarna finge anstå i avbidan på utredning rörande frågan om inrättandet av ett dylikt centralt organ.

I detta sammanhang må anföras att jämväl i åtskilliga andra yttranden — så t. ex. i de yttranden som avgivits av *länsstyrelserna i Kristianstads, Gävleborgs och Norrbottens län* samt av *Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund och handelskammaren i Göteborg* — understrykes det nödvändiga eller önskvärda i att man samtidigt med ett genomförande av kommitténs förslag tillskapar ett direktivgivande centralt organ.

*Länsstyrelsen i Värmlands län* erinrar om att inom de flesta fackföreningar förmedlades även arbetslöshetsförsäkring. Premie för sådan försäkring vore (utöver det särskilda 200-kronorsavdraget) icke avdragsgill, medan å andra sidan på grund av sådan försäkring utfallande belopp i annan form än livränta ej heller utgjorde skattepliktig inkomst. Det skulle för den skattskyldige framstå såsom oförståeligt, att han skulle beskattas för konfliktunderstöd men icke för belopp, som han erhöle från sin fackförening i form av arbetslöshetsunderstöd. Länsstyrelsen säger sig även vilja framhålla de svårigheter i uppbördshänseende, som den föreslagna ändringen av beskattningsreglerna oundvikligen syntes komma att medföra. Å understöd vid arbetskonflikt skulle preliminär skatt utlagas, men med hänsyn till existensminimum komme detta säkerligen att i övervägande antalet fall icke låta sig göra. Härvid måste uppstå avsevärda besvärligheter för de lokala skatte-

myndigheterna, och om även svårigheterna härutinnan delvis skulle kunna undvikas genom beslut av generell räckvidd om undantag från skyldigheten att verkställa skatteavdrag å de ifrågavarande understödsbeloppen, komme dock att som verkan av den föreslagna ändringen i reglerna om beskattning av fackföreningsavgifterna kvarstå ett säkerligen rätt stort antal fall av icke önskvärd skatteeftersläpning.

*Länsstyrelsen i Norrbottens län* understryker särskilt den ökning i beskattningsnämndernas arbetsbörda, som bleve en följd av förslaget genomförande. Antalet skattskyldiga, som berördes av förslaget i denna del, vore mycket stort. Det låge i öppen dager, att arbetet för beskattningsnämnderna att kontrollera de verkställda avdragen för dessa avgifter bleve betungande. Härjämte måste det även kontrolleras, att mottaget konfliktbidrag redovisats i deklarationen. Vidare komme taxeringsuppgifterna å utbetalade understöd att medföra en ytterligare ansvällning av det redan nu så omfattande och många gånger svårbemästrade taxeringsmaterialet.

Även *Taxeringsnämndsordföranden*s riksförbund anför, att praktiska skäl avgjort talade för att någon ändring i vad som nu gällde för avgifter till fackföreningar icke vidtoges. Ett oeftergivligt villkor för att avdrag skulle medgivas vore ju nämligen, att fackföreningarna årligen till vederbörande taxeringsnämnd lämnade uppgift för varje medlem om storleken av den avgift han under året erlagt, vilket skulle åsamka fackföreningarna icke ringa och i grund och botten meningslöst merarbete. Även vid taxeringen skulle ett icke helt ringa merarbete uppkomma, visserligen av okvalificerad art men dock tidsödande och därigenom hinderligt för annan och ofta viktigare granskning. Vidare skulle differensen mellan preliminärt uppuren och slutlig skatt tendera att bli större om avdrag medgaves, vilket vore långt ifrån önskvärt. Därtill komme att om utgående understöd skulle beskattas, detta komme att drabba en arbetstagare vid en tidpunkt, då han hade den minsta skattekraften.

*Mellankommunala prövningsnämnden* säger sig finna anledning till erinran ur principiell synpunkt mot förslaget i vad det avser beskattningen av arbetsgivareföreningar och fackföreningar. Kommittén hade jämställt den verksamhet, som bedreves av sådana föreningar, med försäkringsrörelse. Föreningarna skulle icke vara skattskyldiga för influtna medlemsavgifter. Däremot hade skattskyldigheten för ränteavkastningen å fonderade medlemsavgifter bibehållits, vilket icke syntes överensstämma med gällande regler för beskattning av jämförbar försäkringsrörelse. — Prövningsnämnden erinrar vidare därom, att kommittén icke berört de skatteproblem, som uppstode då ifrågavarande föreningar disponerade sina medel för ändamål, som ej hade direkt samband med försäkringsrörelsen. Att såväl arbetsgivareföreningen som landsorganisationen anslagit betydande belopp till humanitära ändamål, hade framgått av uppgifter i dagspressen. Därjämte torde avsevärda utbetalningar av politisk natur ha förekommit, bl. a. i form av bidrag till politiska partier och till vissa tidningar. Bestämmelser att utbetalningar

av berörd natur skulle upptagas till beskattning hos den utbetalande föreningen torde därför böra införas.

Likartade synpunkter framföras i de yttranden, som avgivits av *länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* samt av *Sveriges lantbruksförbund* och *Riksförbundet landsbygdens folk*. Sålunda anför sistnämnda organisation bl. a. följande:

Emellertid kan det ifrågasättas om icke ur rättvisesynpunkt kravet på reciprocitet mellan avdragsrätt och skatteplikt borde upprätthållas även i fråga om de fackliga organisationerna. De föreslagna reglerna för fackliga organisationer synas nämligen kunna medföra att influtna medlemsavgifter användas till ändamål, som ligga vid sidan av organisationens egentliga uppgifter utan att medlen någonsin bli beskattade vare sig hos medlemmen eller organisationen. Detta skulle kunna undvikas, därest den fackliga organisationen i likhet med en ekonomisk intresseorganisation bleve skattskyldig för influtna avgifter men finge göra avdrag för alla med verksamheten sammanhängande omkostnader samt dessutom för medel, som avsattes till stödfond. I den mån medel uttoges ur stödfonden, skulle dessa upptagas såsom inkomst, men finge avdrag göras för utgifter i form av understöd och därmed sammanhängande omkostnader. I överensstämmelse med kommitténs förslag skulle understödstagaren upptaga erhållna medel såsom inkomst. Med en dylik reglering skulle inga medel kunna undandragas beskattning, samtidigt som klarare linjer skulle erhållas. Därigenom skulle man också komma ifrån en stundom måhända svår prövning av frågan huruvida en organisation är huvudsakligen facklig eller har till huvudsakligt ändamål att bedriva verksamhet, som befrämjar medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla.

Frågan om den närmare innebörden och lämpligaste utformningen av de av kommittén föreslagna bestämmelserna har i åtskilliga yttranden varit föremål för diskussion. Vad först angår de föreslagna reglerna för avgifter till branschorganisationer, anföres härom i huvudsak följande.

*Överståthållarämbetet* förklarar sig i princip anse, att avdrag vid taxeringen borde medgivas för sådana föreningsavgifter, som i mera vidsträckt bemärkelse kunde betraktas såsom omkostnader för inkomstens förvärvande. Till sådana avgifter borde enligt ämbetets mening i första hand hänföras avgifter till de sammanslutningar av näringsidkare, där medlemskapet medförde vissa omedelbara ekonomiska fördelar, som direkt kunde påverka resultatet av medlemmarnas egen rörelse. Vidare borde dit hänföras även avgifter till sådana sammanslutningar, som hade till uppgift att tillvarata medlemmarnas allmänna intressen i egenskap av yrkesutövare och där medlemskapet utan att medföra några omedelbara ekonomiska fördelar dock hade en väsentlig betydelse för medlemmens ställning såsom yrkesutövare, bland annat med hänsyn till de fordringar, som uppställdes för medlemskap och den tillsyn över medlemmarnas verksamhet, som sammanslutningen genom sina organ utövade.

I det av överståthållarämbetet överlämnade yttrandet av *tillförordnade taxeringsintendenten Hjohlman* framhållas de svårigheter, som vid ett ge-

nomförande av förslaget uppenbarligen bleve förenade med fastställandet av vad som vore en sammanslutnings »huvudsakliga» uppgift. Enligt ordalydelsen i den av kommittén föreslagna punkt 1 av anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen komme en sammanslutnings ändamål enligt stadgarna att bli utslagsgivande. Riktigare vore att bedöma frågorna med hänsyn till den av sammanslutningen i verkligheten bedrivna verksamheten. Hjöhlman fortsätter:

I det förra fallet blir det svårt att av stadgarna utläsa, vad som är det huvudsakliga ändamålet, när, såsom ofta är fallet, t. ex. en branschförening enligt sina stadgar skall verka för sina medlemmars ekonomiska intressen men även för höjande av branschens anseende, sunda affärsmetoder, medlemmarnas trevnad (genom sällskaplig samvaro) m. m. Det kan nog icke tagas för visst, att icke enstaka sammanslutningar glidit över eller komma att glida över till att huvudsakligen bli av sällskaplig karaktär, utan att detta kommer till synes i stadgeförändring. Med den föreslagna lydelsen av anvisningspunkten kommer det alltså att i många fall bli svårt att avgöra, vad som är en förenings huvudsakliga uppgift, och kommer med all sannolikhet avdrag att medgivas för avgifter till föreningar, som i sin verksamhet huvudsakligen främja andra syften än medlemmarnas ekonomiska intressen, ett resultat alltså som icke avsetts och icke kan anses överensstämma med grunderna för gällande beskattningsrätt.

Den enligt min mening riktigare principen, att avdragsrätt och skattskyldighet för medlemsavgifter skulle grundas på den av en förening i verkligheten bedrivna verksamheten kommer emellertid även den att i praktiken erbjuda svårigheter, som knappast kunna bemästras av den nuvarande taxeringsorganisationen.

*Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* säger sig icke ha något att erinra mot kommitténs gränsdragning mellan avdragsgilla och icke avdragsgilla avgifter. I gränsfallen spelade det mindre roll, huruvida avgiften hänfördes till den ena eller den andra kategorien, om man blott kunde förutsätta, att avdragsrätten för medlemmen i det aktuella fallet svarade mot en skattskyldighet för sammanslutningen. Taxeringsnämnd, som vid medlems taxering stode tveksam inför ett yrkat avdrag, hade alltid möjlighet att underätta den taxeringsnämnd, som skulle taxera sammanslutningen och kunde sålunda vinna säkerhet för att frågan om å ena sidan medlemmens avdragsrätt och å andra sidan sammanslutningens skattskyldighet bleve enhetligt bedömd.

I det av *länsstyrelsen i Gävleborgs län* åberopade yttrandet framhållas svårigheterna vid tolkningen av begreppet »huvudsaklig uppgift» i de av kommittén föreslagna bestämmelserna bland annat ur synpunkten att den angivna 75 procent gränsen kunde tänkas dragen efter olika grunder. — *Länsstyrelsen i Gotlands län* påpekar, att uttrycket »huvudsaklig uppgift» i den föreslagna författningstexten kunde giva upphov till analogivis gjord tolkning på grundval av anvisningen i punkt 7 till 53 § kommunalskattelagen, där det utsades att sådan huvudsaklig verksamhet, varom i sistnämnda stadgande vore fråga, förelåge om verksamheten allenast i ringa omfattning främjande ändamål av annan art än den, som tillgodosåges i den hu-

vudsakliga verksamheten. En analogivis gjord tolkning skulle kräva att förningens verksamhet till omkring 90 procent eller alltså mer än av kommittén angivna 75 procent vore av service-lämnande art.

*Taxeringsnämndsordföranden*s riksförbund framhåller att avdrag för nu ifrågakommande avgifter borde kunna medgivas såväl fysiska som juridiska personer men förordar samtidigt en skarpare precisering av de fall, då sådant avdrag kunde ifrågakomma. Härutinnan föreslås att avdrag skulle medgivas dels då avgiften huvudsakligen motsvarade ersättning för av motlagaren gentemot utgivaren åtagna prestationer och då avgiften stode i rimlig proportion till prestationens värde och dels då avgiften utginge till förningen eller sammanslutning, vari medlemskap vore obligatoriskt för utövande av viss förvärvsverksamhet.

I det av *handelskammaren i Göteborg* avgivna yttrandet framhålles att de föreslagna bestämmelserna icke vore ägnade att i och för sig draga en klar linje mellan avdragsgilla och icke avdragsgilla medlemsavgifter utan komme att giva upphov till nya tolkningsproblem. Detta gällde främst innebörden av uttrycken »huvudsaklig uppgift» och »ekonomiska intressen» i den av kommittén föreslagna lagtexten. Handelskammaren erinrade om att kommittén i förstnämnda uttryck velat inlägga ett krav på att vederbörande förenings verksamhet vore åtminstone till 75 procent av direkt servicelämnande natur, medan enligt nuvarande praxis motsvarande krav vore 100 procent. Därefter fortsätter handelskammaren:

Även om den angivna siffran 75 procent kan tjäna till viss ledning för taxeringsmyndigheter och skattedomstolar förefaller det dock handelskammaren som om den förordade sänkningen vore väl liten för att radikalt minska det stora antalet tveksamma fall, som hittills måst avgöras av olika taxeringsinstanser. När enbart den omständigheten, att stadgarna för en i praktiken helt direkt-service-verksam förening innehåller en mening, som kan tyda på att föreningen under vissa förhållanden är att betrakta som en kommersiell intresseorganisation, uppenbarligen ansetts böra uppskattas till åtminstone några procent icke-servicelämnande verksamhet, torde man kunna ifrågasätta, huruvida icke denna omständighet — eventuellt i kombination med någon annan svårbedömbart del av föreningens verksamhet — lika gärna skulle kunna beräknas till omkring 25 % av verksamheten med därav följande tveksamhet i fråga om medlemsavgifternas avdragsrätt. Därest avdragsrätten skulle komma att bedömas i enlighet med de av skattekommittén uppdragna riktlinjerna vill handelskammaren därför förordna, att med »huvudsaklig uppgift» skall avses mer än hälften, d. v. s. mer än 50 %, av föreningens verksamhet, samt att detta klart kommer till uttryck i skatteförfattningarna.

Handelskammaren påpekar därefter att kommittén icke närmare berört frågan om tolkningen av begreppet »ekonomiska intressen» samt anför härom följande:

— — — Man torde visserligen av en del uttalanden kunna draga den slutsatsen, att en förening skulle kunna anses främja medlemmarnas ekonomiska intressen i den mån dess verksamhet gentemot medlemmarna vore direkt servicelämnande, varmed då skulle förstås att medlemmarna erhöle prestationer av sådant slag som, om de ej utfördes av föreningen, skulle åsamka

medlemmarna vid taxering avdragsberättigade omkostnader. Då emellertid det mera vidsträckt uttrycket »främja medlemmarnas ekonomiska intressen» kommit till användning i förslaget till ändrad lagtext, torde man kunna utgå ifrån att skattekommittén ansett sig böra lämna taxeringsmyndigheterna fria händer vid bedömningen ur skatteteknisk synpunkt av arten av olika föreningars verksamhet. Detta torde i realiteten innebära, att den tidigare oklarheten rörande avdragsrätten för medlemsavgifter skulle komma att bestå i ungefär samma omfattning som före regeringsrättens ovannämnda utslag.

Å andra sidan finner handelskammaren det ej heller lyckligt om avdragsrätten för medlemsavgifter genom ett uttryckligt stadgande i lagtexten göres helt beroende av föreningarnas direkt servicelämnande verksamhet. Även om vid en sådan utformning av lagtexten antalet tvivelaktiga gränsfall komme att bli mindre, kvarstode svårigheterna att utstaka klara gränser mellan vad som inom en förening vore att hänföra till det ena eller andra slaget av verksamhet. Därtill komme den enligt handelskammarens åsikt allvarliga olägenheten, att taxeringsmyndigheterna vid en dylik mera snäv formulering torde komma att bli mindre benägna att medgiva avdrag för medlemsavgifter i de fall, då tveksamhet visserligen kunde råda om viss av föreningen bedriven verksamhet hade servicelämnande karaktär, men denna verksamhet dock vore av sådan art, att den av rimlighetshänsyn borde i beskattningshänsyn helt likställas med servicelämnande verksamhet. Såsom exempel på verksamhet av antytt slag må här endast erinras om den, som består i avgivande av yttranden över av myndigheter remitterade ärenden, och som för många organisationer utgör en väsentlig del av den totala verksamheten. Med hänsyn till den betydelse, som av skattekommittén i motiveringen för det framlagda förslaget tillmätts den direkta servicelämnande verksamheten torde det för övrigt vara sannolikt, att även ett genomförande av förslaget med den av skattekommittén förordade lagtexten skulle innebära en tendens till skärpning i förhållande till tidigare tillämpad praxis.

*Sveriges grossistförbund* påpekar i sitt yttrande över förslaget, att medlemmar i förbundet för närvarande vägrades avdrag för avgifter till förbundet, trots att dettas verksamhet och medverkan vore en nödvändig förutsättning för att bästa möjliga resultat skulle kunna uppnås av varje enskilt företag. Förbundet erinrar i detta sammanhang om dess betydelsefulla verksamhet såsom företrädare av grosshandelns allmänna intressen gentemot myndigheterna exempelvis i lagstiftnings-, skatte-, importhandels- och tulltaxefrågor ävensom om handelsorganisationernas verksamhet på liknande områden, för handläggning av pris- och konditionsfrågor, verkställande av omkostnads- och omsättningsundersökningar, kreditkontroll m. m.

*1946 års utredning rörande vissa organisationsfrågor inom utrikeshandeln* uppehåller sig i sitt yttrande huvudsakligen vid frågan om de svenska handelskamrarnas i utlandet ställning och arbetsuppgifter. Handelskamrarnas huvudsakliga uppgift vore att stå sina medlemmar till tjänst i olika avseenden. Sålunda inhämtades kreditupplysningar, mottoges och utställdes prover på varor, skaffades anvisningar på lämpliga affärsförbindelser, biträdades vid uppgörelse av affärstvister o. d. Dessutom tillhandahölle kamrarna utan särskilt uppdrag sina medlemmar mera fortlöpande tjänster, för

vilka medlemmarna annars skulle vara nödsakade att anlita hjälp från annat håll. Enligt utredningens uppfattning finge kamrarna således anses vara i högsta grad service-lämnande organisationer. Med hänsyn härtill och då handelskamrarna vore för sin verksamhet i högsta grad beroende av mottagna medlemsavgifter syntes det berättigat och önskvärt, att en avdragsrätt komme att avse jämväl ifrågavarande avgifter. — Med avseende å kravet på reciprocitet mellan avdragsrätt och skatteplikt erinrar utredningen om att handelskamrarna hade sitt säte och sin verksamhet i utlandet och vore inregistrerade i enlighet med de för ekonomiska intresseorganisationer gällande reglerna i respektive stater. De vore skattskyldiga i de länder, där de vore inregistrerade, men däremot icke i Sverige. Utredningen åberopade, att reciprocitetskravet beträffande t. ex. periodiska understöd icke innebure att givaren vägrades avdrag av den anledningen, att mottagaren icke vore skattskyldig här i riket, och sade sig utgå från att uppställandet av ett krav på reciprocitet i nu förevarande fall icke skulle utgöra hinder för avdragsrätt för medlemsavgifter till de svenska handelskamrarna i utlandet. Utredningen hemställde emellertid om ett klargörande uttalande av denna innebörd i förarbetena till den nu ifrågasatta lagstiftningen.

Vad härefter angår yttrandena över kommitténs förslag till den del det samma avser avgifter till arbetsgivarföreningar och fackföreningar m. m., må — utöver vad tidigare anförts — följande här återgivas.

*Överståthållarämbetet* erinrar därom att såsom jämställda med fackföreningar skulle enligt promemorian anses likartade sammanslutningar av tjänstemän. Detta torde få antagas innebära, att avgifterna åtminstone delvis vore avsedda att fonderas för att användas som understöd i händelse av arbetskonflikt. Bland tjänstemän torde emellertid finnas sammanslutningar, där avgifterna med hänsyn till att strejkrätt icke föreläge för medlemmarna huvudsakligen vore avsedda att täcka sammanslutningens förvaltningskostnader och där således någon återbetalning till medlemmarna i form av konfliktunderstöd icke förekomme. Med hänsyn till de försäkringsrättsliga principer, som låge till grund för de föreslagna reglerna, syntes tjänstemannaföreningar av nu angivet slag icke i detta avseende kunna jämföras med fackföreningar.

*Länsstyrelsen i Värmlands län* framhåller som sin uppfattning att — där est den föreslagna lagstiftningen skulle genomföras — garantier måste skapas för att de vid tidpunkten för lagändringens ikraftträdande hos de olika fackförbunden fonderade, för understöd avsedda medlen, vilka redan beskattats hos de enskilda medlemmarna därigenom att de erlagda avgifterna icke varit avdragsgilla, icke ånyo beskattades, då understöd komme att utbetalas.

Kommitténs förslag att sammanslutningar, vilka icke kunde betecknas som rena arbetsgivarföreningar eller rena fackföreningar, skulle behandlas enligt reglerna för fackliga organisationer, i vad verksamheten avsåge upp-

gifter, som vore karakteristiska för sistnämnda organisationer, har föranlett erinringar i några remissyttranden. Sålunda framhåller *länsstyrelsen i Norrbottens län*, att kommittén därvid förutsatt att en klar uppdelning ägde rum, varigenom ifrågavarande del av verksamheten kunde redovisas och i beskattningshänseende behandlades för sig; det torde enligt länsstyrelsens mening emellertid vara förenat med nästan oöverbärliga svårigheter att verkställa en sådan uppdelning.

*Riksförbundet landsbygdens folk*, vilken organisation av kommittén angivits som exempel på en sammanslutning med verksamhetsområden av olikartad beskaffenhet, har i sitt yttrande framhållit, att förbundet vore det svenska jordbrukets fackrörelse och fackliga kamporganisation. Förbundets huvudsakliga uppgift bestode nämligen i att tillvarata den jordbrukande befolkningens intressen, vilken uppgift förbundet fyllde genom att ingå i samverkan med jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse vid förhandlingar rörande priser å jordbrukets produkter och förnödenheter. Ledde sådana förhandlingar icke till godtagbara resultat, vore förbundet berett vidtaga sådana åtgärder som strejk och blockad. För de medlemmar, vilka vore beroende av andra inkomster än dem som härrörde från försäljningen av produkter, ombesörjde förbundet avtal om arbete och andra prestationer. Härutöver hade förbundet vissa uppgifter av social och kulturell karaktär samt utövade även viss servicelämnande verksamhet. Det vore praktiskt icke genomförbart att, såsom kommittén syntes förutsätta, bokföringsmässigt dela upp de influtna medlemsavgifterna på dels facklig och dels annan verksamhet, i all synnerhet som personal och kansli vore gemensamma för förbundets skilda verksamhetsgrenar. Förbundet förutsatte att, därest kommitténs förslag genomfördes, förbundet komme att i beskattningshänseende behandlas som övriga fackliga organisationer.

*1945 års fiskeriutredning* behandlar i sitt yttrande de i viss mån speciella förhållanden, som i förevarande sammanhang gälla inom fiskerinäringen. Sålunda framhålles att på fiskets område funnes en rad sammanslutningar med landets yrkesfiskare som medlemmar. Någon uppdelning på arbetsgivare och anställda förekomme som regel icke, om man bortsåg från det rederidrivna ångträlfisket. Dessa organisationer rymde såväl de fiskare, vilka ägde båt och redskap och därför kunde betecknas såsom arbetsgivare, som de övriga medlemmarna av fiskelagen (båtlagen). Själva betecknade fiskarna ofta sina organisationer som fackföreningar.

Fiskeriutredningen lämnar därefter följande redogörelse för organisationerna på *ostkusten* och dessa organisationers verksamhet:

De på ostkusten verksamma fiskareföreningarna, de s. k. auktoriserade producentföreningarna, redovisa för närvarande till statens livsmedelskommission en mindre avgift för varje kilogram försäld strömming. Dessa avgiftsmedel utbetalas sedan av livsmedelskommissionen i mån av behov till producentföreningarnas centralorganisation, Ostkustfisk, centralförening u. p. a., för täckande av förluster, som kunna uppkomma i en av Ostkustfisk bedriven verksamhet för inlösen, till visst garantipris, av hos producentföreningarna uppkommande överskott av (salt) strömming.

Ifrågavarande avgifter äro f. n. avdragsgilla hos fiskarna (producentföreningarna) och givetvis skattefria hos livsmedelskommissionen. Hos Ostkustfisk bli de icke beskattade som behållen inkomst redan på den grunden att de av denna förening rekvireras och användas endast i den mån de erfordras för täckande av förlust. Hos producentföreningarna betraktas den från Ostkustfisk erhållna likviden för överskottsströmning i skatteavseende som intäkt, men behållen beskattningsbar inkomst därav uppkommer icke i nämnvärd utsträckning, då ju denna intäkt åtminstone i huvudsak användes som likvid till fiskarna. Fiskarnas likvid slutligen är givetvis beskattningsbar hos dessa.

Därest det i framtiden skulle visa sig lämpligt, att uppbörden av avgifterna för prisreglering på strömning överflyttas från kommissionen direkt till Ostkustfisk, skulle, om författningsändring icke företoges, frågan om deras beskattning uppenbarligen komma i annat läge. Starka skäl synas emellertid fiskeriutredningen tala för att avgifterna även i sådant fall få bli skattefria såväl hos producentföreningarna som hos Ostkustfisk. För Ostkustfisks ifrågavarande verksamhet böra alltså enligt utredningens förmenande samma regler få tillämpas, som av skattekommittén föreslagits för arbetare- och arbetsgivareorganisationer.

Fiskeriutredningen övergår därefter att redogöra för motsvarande förhållanden på *väst- och sydkusten* och anför därvid:

De avgifter, som för den på västkusten och sydkusten fångade fisken f. n. erläggas till livsmedelskommissionen för finansiering av de på dessa kuster anordnade prisregleringarna, upptagas, i motsats till vad förhållandet är på ostkusten, icke av de inom de på vederbörande kuststräckor verksamma fiskaresammanslutningarna. Avgifterna på dessa kuster inlevereras i stället av de företag (färskfiskhandlare, fiskberedare m. fl.), som köpa fisken från fiskare. Avgiftsmedlen användas av livsmedelskommissionen för utbetalning av vissa bidrag (pristillägg) till de fiskareorganisationer — Västkustfisk, förening u. p. a. och Sydkustfisk, förening u. p. a. — som på respektive kuststräckor inlösa och nyttiggöra uppkommande överskottsfisk. Avgifterna äro (såsom vanlig kostnad för rörelsen) avdragsgilla hos avgiftsbetalaren och skattefria hos livsmedelskommissionen. De äro skattefria även hos nyssnämnda fiskareorganisationer, åtminstone i den mån de användas till likvid för överskottsfisken och till nödiga omkostnader i föreningarnas rörelse. De till fiskarna utbetalade likviderna för överskottsfisken beskattas givetvis hos dessa i vanlig ordning.

Fiskeriutredningen omtalar till slut, att under senare år medlemsavgifter i något fall upptagits inom vederbörande fiskaresammanslutning på västkusten i syfte att erhålla medel till en komplettering eller eventuell avlösning av de genom livsmedelskommissionens medverkan anordnade prisregleringarna. För sådant fall syntes det önskvärt med motsvarande regler, som fiskeriutredningen i det föregående förordat för avgifter till föreningen Ostkustfisk, därest denna själv skulle övertaga uppbörden av regleringsavgifter på strömning.

*Ostkustfisk, centralförening u. p. a.*, lämnar i sitt yttrande en ingående redogörelse för den verksamhet, som bedrivs av de på ostkusten verksamma sammanslutningarna av fiskare, och uttalar som sin uppfattning, att även om organisationerna i fråga icke vore direkt jämförbara med rena fackföre-

ningar i så måtto att de icke — i varje fall icke hittills — haft möjlighet att ekonomiskt stödja sina medlemmar vid konflikt genom utbetalande av bidrag, de dock vore att anse som klart fackliga organisationer. Föreningen påyrkade därför ett uttalande därom att avgifter till ifrågavarande sammanslutningar skulle behandlas efter samma regler, som kommittén föreslagit skulle gälla för avgifter till fackföreningar. Detta borde enligt föreningen gälla avgifterna jämväl till den del desamma avsåge att möjliggöra en prisreglering och en prisutjämning.

*Svenska västkustfiskarnas centralförbund* omnämner i sitt över kommitténs förslag avgivna yttrande, att förbundet bedreve en prisregleringsverksamhet i egen regi. Till förbundet anslutna fiskare inbetalade vissa avgifter, som utginge i förhållande till vederbörandes bruttoförsäljning. Avgifterna fonderades hos förbundet, som använde dem för s. k. stödpriser vid katastroftillfällen. Enligt förbundets mening vore avgifterna helt att likställa med försäkringsavgifter och förbundet tillstyrkte därför livligt att den av kommittén föreslagna anordningen i fråga om beskattning av avgifter till arbetsgivare- och fackföreningar genomfördes och gjordes tillämplig jämväl på avgifter till förbundet. Därigenom skulle medlemmarnas beskattning lösas på ett riktigt och ur taxeringsteknisk synpunkt lättkontrollerbart sätt. För förbundets verksamhet vore det av värde att undslippa regler om beskattning hos föreningen av mottagna avgifter; skulle regler av sistnämnda innebörd införas, skulle detta motverka syftet med avgifternas uttagande och försvåra den bedrivna stödverksamheten.

I några remissyttranden riktas erinringar mot kommitténs förslag därom, att de ifrågavarande föreningarna och sammanslutningarna skulle beskattas enligt reglerna för ekonomiska föreningar. *Landsorganisationen* erinrar sålunda om att flertalet av ifrågavarande föreningar hittills beskattats såsom ideella föreningar. Landsorganisationen framhåller vidare som sin mening att det icke — såsom kommittén torde ha utgått från — vore någon självklar konsekvens av bestämmelserna om medlemmarnas avdragsrätt för erlagda avgifter, att föreningarnas beskattning skulle skärpas. Även om en förening hade till huvudsaklig uppgift att främja medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla, vore ju därmed icke sagt att verksamheten bedreves i förvärvssyfte. Det kunde visserligen, som kommittén uttalat, antagas att vissa föreningar hade möjlighet att avväga medlemsavgifterna på sådant sätt, att det skattepliktiga överskottet begränsades till rimliga belopp, men i andra fall måste det anses vara ett legitimt behov att avgiften beräknades med hänsyn till behovet av skälig fondbildning. Vad särskilt anginge arbetarnas fackliga organisationer hade dessa icke nyss antydde möjligheter att avväga medlemsavgifterna utan de måste i avgiften inräkna en under normala förhållanden på arbetsmarknaden betydande fondbildning. Den föreslagna skärpningen i beskattningen komme därför att verka betungande, särskilt som fonderna, vilka ägdes av medlemmarna men av praktiska skäl icke i förmögenhets-

hänseende kunde vid beskattningen uppdelas på sätt som skedde för aktieägare i bolag, bleve föremål för förmögenhetsbeskattning hos organisationerna. Landsorganisationen anslöte sig därför helt till den tidigare återgivna, av herr Strand anförda reservationen mot förslaget i denna del.

*Tjänstemännens centralorganisation* avstyrker likaledes förslaget i denna del, då kommittén icke lämnat någon motivering för ett frångående av de härutinnan hittills gällande reglerna. Även *länsstyrelsen i Västmanlands län* ifrågasätter — närmast ur synpunkten att nu förevarande spörsmål sannolikt icke hade större ekonomisk betydelse för det allmänna — om icke reservationen kunde anses hava fog för sig.

Vad till sist angår den lagtekniska utformningen av de förordade bestämmelserna har särskilt *kammarrätten* haft invändningar att framställa mot det framlagda förslaget. Kammarrätten erinrar härvid om de tidigare omnämnda regeringsrättsutslag, som aktualiserat den ifrågasatta lagstiftningen. Den närmast till hands liggande åtgärden i anledning av regeringsrättens tillkännagivna ståndpunkt vore — därest man, i likhet med kommittén, ville bereda skattskyldig den honom i 20 § kommunalskattelagen principiellt givna, men genom den nuvarande anvisningsbestämmelsen i visst avseende beskurna rätten att avräkna »alla omkostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande» — att låta den ifrågavarande i anvisningarna till 20 § meddelade bestämmelse utgå. Kammarrätten fortsätter:

Genom vidtagandet av en sådan åtgärd skulle den principiella avdragsrätten för omkostnader gälla, och det skulle överlämnas åt praxis att avgöra, om och under vilka förutsättningar rätt till avdrag för medlemsavgifter skulle föreligga. Det lär enligt kammarrättens mening knappast förefinnas något tvivel om att praxis på förevarande område skulle komma att följa just de linjer, som skattekommittén — såsom det vill synas kammarrätten i god överensstämmelse med nu rådande rättsuppfattning — uppdragit såsom gränser för den av kommittén i anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen stipulerade avdragsrätten, i all synnerhet om sagda motiver för den nu gällande anvisningsbestämmelsens upphävande vunne Kungl. Maj:ts och riksdagens uttryckliga godkännande.

Därmed åstadkommes också såväl att man undginge att binda praxis genom en formulering av en författningsbestämmelse, som passar nu men som kanske vid en ytterligare utveckling av föreningsväsendet befinnes hinderlig för en då av förhållandena påkallad ändring av praxis, som att man sluppe den i författningstekniskt avseende mindre lyckliga anordning, som kommittén föreslagit, enligt vilken den i anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen föreskrivna skattskyldigheten för vissa medlemsavgifter *dels* konstrueras såsom ett undantag från en bestämmelse om att medlemsavgifter till föreningar och sammanslutningar i regel icke äro att hänföra till skattepliktig inkomst *dels ock* göres beroende av en i anvisningarna till 20 § samma lag införd bestämmelse, som i sin tur innebär ett undantag från en bestämmelse om att medlemsavgifter till föreningar och sammanslutningar i regel icke äro avdragsgilla omkostnader från brutto-intäkterna i viss förvärvskälla.

Kammarrätten framhåller därefter att mot den av kammarrätten ifrågasatta anordningen tilläventyrs kunde göras den invändningen, att i så fall behov förelåge av en positiv bestämmelse om skattskyldighet för sådana medlemsavgifter, för vilka avdrag skulle i praxis medgivnas från bruttointäkten av viss förvärvskälla. Kammarrätten vore emellertid för sin del benägen att göra gällande, att enligt de till grund för vår skattelagstiftning liggande allmänna rättsreglerna rätt för viss skattskyldig till avdrag vid inkomstberäkningen för visst till annan skattskyldig utgivet belopp av här förevarande art ovillkorligen medförde skattskyldighet för samma belopp hos mottagaren, såvida icke en uttrycklig bestämmelse om skattefrihet för detsamma hos mottagaren meddelats. Till vilken inkomstkälla inkomsten skulle hänföras finge bero av omständigheterna i det särskilda fallet; medlemsavgiften kunde hänföras till rörelse, t. ex. om den avgiften mottogande föreningen dreve sådan verksamhet eller, om avgiften icke kunde hänföras till viss annan förvärvskälla, till inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Därest emellertid en uttrycklig bestämmelse om skatteplikt för förening, som mottog avdragsgilla medlemsavgifter, icke ansåges kunna undvaras, syntes densamma å ena sidan icke ovillkorligen behöva förutsätta en speciell bestämmelse om rätt till avdrag och å andra sidan böra ske genom en bestämmelse, som begreppsmässigt hänförde ifrågavarande förvärv till visst inkomstkälla, och i varje fall icke genom bestämmelser av den invecklade art, som kommittén föreslagit.

Kammarrätten erinrar vidare om att avgifter av nu ifrågavarande slag icke sällan erlades av juridiska personer. Det syntes vid sådant förhållande oegentligt att, på sätt ifrågasatts i de föreslagna anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen, räkna föreningsavgifter till »skattskyldigs levnads-kostnader».

*Överståthållarämbetet* påpekar, att arbetsgivareföreningar och fackföreningar icke uttryckligen omnämndes i de föreslagna anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen utan torde få anses inbegripna under uttrycket »sådana föreningar och sammanslutningar, som den skattskyldige måste tillhöra för att få utöva viss förvärvsverksamhet eller utöva sådan verksamhet på visst sätt». Ämbetet ifrågasatte, om den använda formuleringen verkligen täckte samtliga åsyftade fall.

#### **IV. Departementschefen.**

Den oklarhet beträffande innebörden av gällande bestämmelser angående rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för erlagda medlemsavgifter, som tidigare må hava rätt, torde såsom skattekommittén framhållit numera få anses skingrad. Man torde sålunda kunna fastslå, att avdragsrätt för medlemsavgifter i egentlig bemärkelse icke föreligger samt att avdrag för föreningsavgifter medgives endast om avgifterna med hänsyn till grunderna för deras utgivande äro att likställa med arvoden för åtagna arbetsuppgifter

eller — såsom fallet synes vara beträffande avgifter till arbetsgivareföreningen — betraktas såsom likställda med försäkringspremier.

Som kommittén påpekat, kan tvekan råda om anledningen till denna stränga behandling av medlemsavgifter. Det kan emellertid i detta sammanhang lämnas därhän, huruvida de nuvarande bestämmelserna — såsom vid något tillfälle gjorts gällande — äro att se mot bakgrunden av en principiell uppfattning om beskattningsreglernas rätta utformning eller om de i huvudsak betingats av önskemålet att åstadkomma ur taxeringsteknisk synpunkt enkla och lättillämpade regler. En bidragande orsak till uppställandet av den legala presumtionsregeln i anvisningarna till 20 § kommunal-skattelagen att medlemsavgifter i egentlig mening äro att räkna till levnads-kostnader torde i vart fall hava varit, å ena sidan, önskemålet att icke göra avkall på regeln om reciprocitet mellan avdragsrätt och skatteplikt och, å andra sidan, svårigheterna att inom ramen för gällande skattelagstiftning finna någon förvärvskälla, i vilken mottagna medlemsavgifter kunna sägas utgöra intäkt. De föreningar och sammanslutningar, vilka driva sådan verksamhet som i och för sig kunde motivera rätt för medlemmen att göra avdrag för avgiften, torde nämligen i regel icke driva verksamheten med vinstsyfte eller eljest under sådana förhållanden, att uppbyren medlemsavgift kan sägas utgöra intäkt i någon föreningens eller sammanslutningens förvärvskälla. Vidare torde till bestämmelsernas tillkomst ha medverkat — förutom de rent praktiska svårigheterna att åstadkomma en ur skilda synpunkter tillfredsställande gränsdragning mellan avgifter, för vilka utgivaren borde tillerkännas avdragsrätt, och övriga föreningsavgifter — jämväl den omständigheten att organisationsväsendet tidigare var av en relativt obetydlig omfattning och att frågan sålunda var av mindre betydelse.

Förhållandena i sistnämnda hänseende äro emellertid numera annorlunda; förenings- och organisationsväsendet har under senare tid fått en högst betydande omfattning. Flertalet förvärvsarbetande samhällsmedlemmar torde numera tillhöra någon förening eller sammanslutning, i vilkens verksamhet ingår att tillvarataga medlemmarnas ekonomiska intressen i det ena eller det andra hänseendet. Även om de med en ändrad lagstiftning på ifrågavarande område förenade principiella och praktiska svårigheterna kvarstå eller kanske till och med blivit större, talar dock nyssnämnda förhållande för en omprövning av hela frågan om den skattemässiga behandlingen av medlemsavgifter.

Vid bedömandet av frågan huruvida de nu gällande bestämmelserna angående medlemsavgifter böra bibehållas eller ej, synes lämpligt att — såsom kommittén även gjort — först söka slå fast den egentliga karaktären av medlemsavgifter av skilda slag. Detta måste ske genom att granska den av föreningarna bedrivna verksamheten. Det är därvid iögonfallande icke blott att vissa föreningars syften och verksamhet helt eller i allt väsentligt avse att bereda medlemmarna trevnad eller att utgöra en lämplig organisationsform för understödjande av vissa humanitära, vetenskapliga eller ideella ända-

mål, medan andra föreningars verksamhet lika påtagligt åsyftar att i en eller annan form bispringa medlemmen i hans förvärvsverksamhet, utan även att mellan dessa två ytterlighetstyper finnas en hel rad sammanslutningar med arbetsuppgifter och verksamhetsområden av i nu angivna hänseenden svårbedömbart art. Tvekan måste ofta råda icke blott om vart den ena eller den andra verksamhetsgrenen hos sistnämnda föreningar är att hänföra utan även om vilken verksamhet, som är att anse som den huvudsakliga.

Redan av det nu återgivna framgår att invändningar av principiell art kunna riktas mot en så restriktiv lagstiftning som den nu gällande. Ty uppenbarligen betages den skattskyldige i sådana fall, där föreningens verksamhet varit erforderlig för hans förvärvsverksamhet, en häremot svarande avdragsrätt, som han enligt allmänna regler borde äga. Det otillfredsställande härutinnan har blivit mera påtagligt genom att den förut omnämnda utvidgningen av föreningsväsendet i betydande utsträckning avsett just den grupp av föreningar och sammanslutningar, vilkas verksamhet åsyftar att, direkt eller indirekt, bispringa medlemmarna i deras förvärvsverksamhet. Här åsyftas främst de s. k. branschorganisationerna, vilka många gånger icke utgöra annat än en organisationsform för bärande av omkostnaderna för tillvaratagandet av vissa gemensamma, medlemmarnas förvärvskällor intimt berörande intressen, ävensom de under senare tid successivt uppbyggda arbetsgivare- och fackföreningarna, tjänstemannaorganisationerna och liknande sammanslutningar.

Även ur en annan synpunkt framstå de nuvarande bestämmelserna såsom otillfredsställande. De föreningar, som visserligen icke själva äro yrkesmässigt verksamma men som driva en verksamhet av betydelse för medlemmarnas inkomstförvärv, kunna för närvarande icke tillgodogöra sig avdrag för de utgifter i form av ombudsmannalöner, kanslikostnader o. d., vilka äro förenade med nyssnämnda verksamhet. Antingen sakna nämligen dessa föreningar skattepliktig inkomst eller ock redovisa de sådan allenast i form av avkastning av kapital eller fastighet och från dylik inkomst medges icke avdrag för omkostnader som nyss sagts. Detta innebär med andra ord att de med föreningens egentliga verksamhet förenade utgifterna icke kunna avdragas vare sig hos medlemmarna eller hos föreningen. Ett undantag härifrån utgör dock arbetsgivareföreningen, där praxis medgiver föreningens medlemmar avdrag för erlagda avgifter men beskattar utfallande konfliktunderstöd. Då såsom konfliktunderstöd ej utbetalas mer än vad som återstår, sedan föreningen guldit sina omkostnader, har medlemmarna på en omväg tillgodoförts avdrag för de med föreningsverksamheten förenade kostnaderna. Häremot saknas visserligen anledning att i och för sig rikta invändningar. Men en bristande jämlikhet uppkommer i förhållande till medlemmar i arbetare- och tjänstemannaföreningar liksom i andra organisationer, där föreningsverksamheten finansieras med beskattade vinstmedel.

Av det nu sagda framgår, att gällande bestämmelser om avdragsrätt och skatteplikt för medlemsavgifter leda till ur skilda synpunkter otillfredsställande resultat, något som för övrigt understrukits av kommittén och i

flertalet avgivna remissyttranden. En översyn av dessa bestämmelser måste alltså i och för sig anses påkallad. Det återstår dock att undersöka, huruvida bärande invändningar kunna ur andra synpunkter framställas mot att nu genomföra lagändringar å förevarande område.

Redan tidigare har en invändning av principiell art något berörts, nämligen den att en rätt för medlemmen till avdrag för medlemsavgiften bör svara mot skyldighet för föreningen att skatta för samma avgift, men att den mottagande föreningen oftast icke driver sådan verksamhet, att någon förvärvskälla, däri den mottagna avgiften kan sägas utgöra intäkt, förefinnes.

Vad först angår spørsmålet om en medlemmen tillerkänd avdragsrätt nödvändigtvis förutsätter en däremot svarande skatteplikt hos föreningen, kan det måhända göras gällande, att upprätthållandet av en sådan reciprocitet knappast är betingat enbart ur principiella synpunkter samt att vissa skäl tala för att man här låter sig nöja med att i de fall, där föreningens verksamhet avser att främja medlemmens inkomstförvärv, medgiva medlemmen rätt till avdrag för avgiften utan att för den skull skattelägga föreningen för samma avgift. Emellertid skulle en sådan anordning blott kunna ifrågakomma i de fall, där föreningen icke yrkesmässigt tillhandahåller tjänster eller nyttigheter; i annat fall måste nämligen avgiften anses utgöra intäkt av rörelse. Vad vidare angår icke yrkesmässigt verksamma föreningar, skulle avdrag för erlagd medlemsavgift — därest en motsvarande skatteplikt icke föreskrevs för föreningen — allenast kunna medgivas efter en undersökning i syfte att konstatera hur stor del av föreningens omkostnader, som i det särskilda fallet kunde sägas motsvara för medlemmens intäktsförvärv erforderliga omkostnader. Man måste nämligen erfarenhetsmässigt räkna med att i åtskilliga föreningar även omkostnader av annat slag bestridas av medlemsavgifter. Avdrag finge alltså medges med en större eller mindre del av avgiften. Ett sådant förfarande torde emellertid för närvarande icke vara praktiskt genomförbart. Härför skulle — som kommittén påpekat — erfordras ett direktivgivande centralt organ med möjligheter att företaga sådana undersökningar, varom nyss talats.

Om man av dessa skäl ledes fram till att i princip upprätthålla krav på reciprocitet i nämnda hänseende, återstår att undersöka om det överhuvud är möjligt att i de fall, där föreningen icke bedriver yrkesmässig verksamhet, inordna medlemsavgifterna under någon av de i lagen omnämnda särskilda förvärvskällorna. Skattekommittén har funnit detta tveksamt och sökt lösa problemet genom att föreslå en konstruktion, enligt vilken avgifterna skulle förklaras utgöra skattepliktig intäkt hos föreningen i de fall, där medlemmarna ägde rätten till avdrag. Reglerna härom återfinnas i de av kommittén föreslagna anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen. Här emot har kammarrätten invänt bl. a. att — därest det överhuvud ansåges nödvändigt med en uttrycklig reglering av skatteplikten — det icke vore tillfredsställande med ett sådant allmänt uttalande i lagstiftningen, som icke begreppsmässigt hänförde intäkten till en viss inkomstkälla.

Det möter utan tvivel vissa principiella svårigheter att lösa ifrågava-

rande spørsmål. De förvärvskällor, i vilka moitagna medlemsavgifter möjligen skulle kunna tagas till beskattning, torde främst vara rörelse och tillfällig förvärvsverksamhet. Av det förut sagda framgår emellertid, att medlemsavgifter, som influtit till icke yrkesmässigt verksamma föreningar, med nuvarande bestämmelser icke äro hänförliga till intäkt av rörelse. Vad vidare beträffar förvärvskällan tillfällig förvärvsverksamhet, synes det knappast förenligt med ett naturligt betraktelsesätt att hänföra av nu ifrågasvarande föreningar mottagna avgifter, vilka ofta inflyta regelbundet och med ungefärligen samma belopp år efter år, till sådana tillfälliga intäkter, som bestämmelserna om intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet i allt fall i första hand avse.

En lösning av det föreliggande problemet, som beaktade kammarrättens tidigare återgivna invändning, vore att i de bestämmelser i kommunalskattelagen, som reglera inkomst av rörelse, införa en direkt föreskrift om att mottagna medlemsavgifter skola upptagas som intäkt av rörelse, dock att en dylik regel självfallet icke bör gälla med avseende å sådana avgifter som äro i nämnda lag särskilt reglerade, t. ex. av bostadsföreningar uppburna medlemsavgifter. Om än vissa principiella invändningar kunna riktas mot en sådan föreskrift, synas dessa dock icke vara av sådan art, att de utgöra hinder för den ifrågasatta omregleringen av avdragsrätten.

Invändningar ha även ur andra synpunkter riktats mot den ifrågasatta lagstiftningen. Sålunda har i flera remissyttranden framhållits, att ett genomförande av kommitténs förslag skulle ställa taxeringsmyndigheterna inför stora svårigheter vid den praktiska tillämpningen, främst när det gällde att avgöra om en förenings verksamhet vore av sådan art, att medlemmen borde medgivas avdrag för erlagd avgift eller ej. Liknande svårigheter skulle understundom uppstå även vid avgörande av frågan om de för branschorganisationer eller de för arbetsgivare- respektive arbetstagarorganisationer av kommittén föreslagna reglerna skulle i det särskilda fallet tillämpas. Med hänsyn härtill har ifrågasatts, huruvida med förevarande lagstiftning icke lämpligen borde anstå, till dess ett centralt organ med befogenhet att verkställa erforderliga undersökningar och lämna beskattningsnämnderna direktiv infogats i taxeringsorganisationen.

Även enligt mitt förmenande måste svårigheter uppkomma för beskattningsnämnderna och skattedomstolarna vid tillämpningen av eventuella nya bestämmelser på ifrågasvarande område. Ur dessa synpunkter hade det varit önskvärt att dröja med lagstiftningen till dess ett sådant centralt organ tillskapats, varom nyss sagts. Emellertid har bevillningsutskottet vid 1948 års riksdag understrukit angelägenheten av att frågan om avdragsrätt för medlemsavgifter upptages till omprövning redan vid innevarande års riksdag, oavsett om förslag till inrättande av ett centralt organ med uppgift att verka för enhetlighet vid taxeringen då bleve framlagt eller ej. De nyss anförda betänkligheterna torde alltså få vika. Det sagda får dock anses utgöra ett starkt skäl för att de nya bestämmelserna så utformas, att de vid sin tillämpning icke komma att tynga de redan tidigare hårt belastade beskattningsnämnderna mer än nödigt är.

Övriga vid remissbehandlingen framkomna invändningar mot en ändrad lagstiftning på förevarande område avse enbart antingen reglerna för avgifter till branschorganisationer eller reglerna för avgifter till arbetsgivare- och fackföreningar.

I förstnämnda hänseende har invänts att ändrade regler icke vore erforderliga, när frågan i praktiken kunde lösas på så sätt att medlemsavgifterna ersattes med ett förfarande, enligt vilket kostnaderna för de av föreningen utförda uppdragen direkt debiterades vederbörande medlemmar.

Att så i viss utsträckning redan skett torde vara antagligt, liksom att en fortsatt sådan utveckling kan vara att förvänta, därest nu gällande bestämmelser bibehållas. Emellertid skulle detta innebära, att de ifrågavarande organisationerna av beskattningsskäl tvunges överge sin naturliga arbetsform för att övergå till ett mången gång besvärligt och arbetskrävande debiteringsförfarande. I åtskilliga fall torde det för övrigt icke vara görkligt att genomföra en sådan debitering. Slutligen skulle av ett sådant ställningstagande — under förutsättning att avdragsrätt för avgifter till arbetsgivareföreningar och arbetstagarföreningar ansåges böra införas — följa betydande taxeringstekniska svårigheter i fråga om sådana föreningar, som icke vore rena branschföreningar eller rena arbetsgivare- eller arbetstagarorganisationer.

Vad åter angår förslaget om införande av avdragsrätt för fackföreningsavgifter och skatteplikt beträffande konfliktbidrag har invänts bl. a., att en sådan anordning bleve till nackdel för de skattskyldiga, vilka skulle ha lättare att bära beskattningen, då föreningsavgiften erlades, än då vid konflikt understöd utginge. Vidare har erinrats om den komplicerings av såväl upp- börds- som taxeringsförfarandet, vilken bleve en följd av ett genomförande av kommitténs förslag.

Då dessa invändningar emellertid framställdes med utgångspunkt från att lagstiftningen i fråga om fackföreningsavgifter och därmed likställda medlemsavgifter skulle följa kommitténs förslag, torde det vara lämpligt att, innan dessa invändningar närmare prövas, först behandla frågan om den lämpliga utformningen av lagstiftningen i denna del.

Kommittén har erinrat om att avgifter till fackföreningar för närvarande icke vore avdragsgilla men att konfliktbidrag från sådana föreningar ej heller beskattades. Avdrag medgaves däremot för avgift till arbetsgivareföreningen, medan å andra sidan konfliktbidrag från sistnämnda förening beskattades. Kommittén har som sin mening uttalat, att båda dessa beskattningsformer vore i och för sig acceptabla och ägnade att godtagas vid en översyn av bestämmelserna men att *samma* regler borde tillämpas i fråga om avgifter till såväl arbetsgivare- som fackföreningar. Vid valet mellan de båda metoderna har kommittén stannat inför den, som för närvarande praktiserats i fråga om avgifter till arbetsgivareföreningen.

I likhet med kommittén är jag av den uppfattningen, att enhetliga regler böra gälla på ifrågavarande område, men jag kan icke dela uppfattningen, att de förenämnda metoderna äro i och för sig godtagbara.

Den för fackföreningsavgifter nu tillämpade metoden är otillfredsställande ur den synpunkten, att enligt denna metod de med föreningsverksamheten förenade kostnaderna icke någonstades få avdragas, ehuru de till sin natur äro avdragsgilla. Vidare kan invändas att, om avdrag för avgifter till branschorganisationer skulle medgivas, medan avdrag för avgifter till fack- och arbetsgivareföreningar vägrades, skulle ett flertal mycket svårlösta situationer uppkomma. I kommitténs promemoria har uppmärksamheten riktats på Riksförbundet landsbygdens folk, vilken sammanslutning i vissa hänseenden torde vara att anse som en fackförening men i andra hänseenden icke är att betrakta såsom dylik förening. Flera med den nämnda sammanslutningen likartade organisationer torde finnas. I fall som dessa skulle såväl de skattskyldiga som beskattningsnämnderna ställas inför en mycket svårlöst uppgift, när skattepliktiga intäkter och avdragsgilla utgifter skulle fastställas. Liknande svårlösta situationer skulle uppkomma, när det i andra fall gällde att avgöra om en förening skulle anses som en fackförening eller en branschorganisation. Såsom exempel kan nämnas ett flertal organisationer för jurister och läkare, där vissa föreningsmedlemmar äro tjänstemän, vilka ingått i vederbörande förening för att kunna räkna med dennas hjälp vid hävdandet av sina intressen gentemot arbetsgivaren, medan andra medlemmar äro fria näringsutövare vilka ur i viss mån annan synpunkt funnit ett medlemskap vara av värde. Den ene medlemmen skulle äga rätt att avdraga medlemsavgiften men icke den andre. Föreningen skulle skatta för vissa men icke för alla mottagna avgifter, varjämte stora svårigheter skulle uppkomma vid fastställandet av avdragsgilla omkostnader. I fall där föreningar av denna typ sorterade under en huvudorganisation skulle motsvarande svårigheter uppkomma vid fastställandet av avdragsrätt för underorganisationens avgifter till huvudorganisationen och vid bestämmandet av den sistnämnda organisationens taxering. Dessa och liknande svårigheter böra uppenbarligen i görligaste mån undvikas. Ett system där avdragsrätt medgives för avgifter till branschorganisationer men icke för avgifter till arbetare- och arbetsgivareorganisationer bör följaktligen icke godtagas.

Men ej heller det alternativ som kommittén förordat — nämligen att medgiva medlemmen avdrag utan att skattelägga föreningen och upprätthålla reciprociteten genom att beskatta utgående konfliktbidrag — torde gå fritt från invändningar. Här syftas på de erinringar, som mellankommunala prövningsnämnden och vissa andra remissinstanser gjort därom, att en sådan anordning öppnade möjligheter till skatteflykt. Eftersom vid konflikt utbetalades allenast vad föreningen hade i behåll efter att ha verkställt alla för föreningen önskvärda utbetalningar, kunde obeskattade medel uppenbarligen användas för ändamål som vore den egentliga verksamheten ovidkommande. Detta innebure, att föreningsmedlemmarna i realiteten bereddes möjligheter att tillgodoföra sig avdrag för bidrag av humanitär, politisk eller liknande art. Det synes icke böra ifrågakomma att genomföra en lagstiftning, som på detta sätt skulle inbjuda till missbruk.

Då emellertid en avdragsrätt, därest sådan införes, bör avse även avgifter till nu ifrågavarande organisationer — och då av skäl, som kommittén anfört, det icke bör ifrågakomma att i dessa fall tillämpa de regler som av kommittén föreslagits för avgifter till branschorganisationer — synes i fråga om fackföreningar, arbetsgivareföreningar och liknande föreningar en eventuell lagstiftning böra utformas efter följande linjer.

Avdrag medges för erlagda avgifter. Föreningen bör såsom skattepliktig intäkt redovisa influtna medlemsavgifter. Vid inkomstberäkningen medges emellertid avdrag — förutom för de egentliga kostnaderna för föreningsverksamheten — för vad föreningen utbetalar såsom konfliktunderstöd samt vad föreningen därutöver avsätter till särskild fond att tagas i anspråk vid framtida konflikttillfällen. När belopp återföres från sådan fond, inräknas beloppet i de skattepliktiga intäkterna, men föreningen erhåller samtidigt avdrag i den mån beloppet användes för utbetalning av konfliktbidrag. Konfliktbidragen beskattas givetvis hos mottagarna. Med bestämmelser sådana som dessa förebygges möjligheten att använda obeskattade medel för ändamål, som äro för föreningen såsom sådan främmande.

Även om bestämmelserna utformas på nu antytt sätt, återstår dock att pröva de tidigare återgivna invändningarna om olämpligheten överhuvud taget att beskatta konfliktbidrag och om den komplicerings- och uppboordsförfarandet som systemet skulle medföra.

Vad förstnämnda invändning angår, låter det sig visserligen sägas att fackföreningarnas konfliktbidrag i allmänhet äro av sådan storleksordning att skattskyldig, som för sin försörjning är beroende av dylikt bidrag, svårigen kan avstå någon del därav till skatt. En under hand gjord undersökning utvisar emellertid, att de konfliktbidrag, som för närvarande maximalt kunna utgå under en viss tidsperiod, ofta icke äro större än att de rymmas inom de skattefria Ortsavdrag, som gälla vid inkomsttaxeringen och belöpa på en motsvarande tidsperiod. Undersökningen omfattar konfliktbidrag från 13 olika fackförbund, däribland de med högsta medlemsantalet. I 8 fall skulle enligt den för Stockholm för närvarande gällande skattetabellen ingen preliminär skatt utgå för konfliktbidrag, som uppbyres av gift skattskyldig med två barn (hustrun förutsättes sakna inkomst). I återstående 5 fall — vilka icke omfattade de största fackförbunden — skulle den preliminära skatten uppgå till en krona eller två kronor för vecka. En högre beskattning än den nu återgivna kan givetvis ifrågakomma i andra fall, t. ex. i kommun med lägre Ortsavdrag och högre kommunal utdebitering, eller då vederbörande är ensamstående eller andra maken har inkomst. Det sagda torde dock visa, att i allmänhet allenast en mera obetydlig beskattning av konfliktbidrag från fackförening skulle ifrågakomma. När framtiden de kommunala Ortsavdragen blivit föremål för översyn, finnes anledning förmoda, att konfliktbidragen i än större utsträckning bliva fria från skatt.

Något annorlunda ställer det sig för konfliktbidrag från tjänstemannaorganisationer. Dessa bidrag torde i allmänhet vara väsentligt större än

fackföreningsbidragen och bliva därför hårdare beskattade. Emellertid gäller för tjänstemän i än högre grad än för fackföreningsmedlemmar, att bestämmelser av antydd innebörd skulle med hänsyn till den progressiva beskattningen bliva för vederbörande förmånliga.

Det torde i detta sammanhang vara av intresse att erinra om att de överkommitténs förslag hörda fackförenings- och tjänstemannaorganisationerna icke haft något att erinra mot den nu diskuterade beskattningsformen.

Däremot låter det sig icke förneka, att ett genomförande av förslaget om avdragsrätt för medlemsavgifter och skatteplikt för konfliktunderstöd är ägnat att tynga taxeringsförfarandet. Kommittén har uppskattat antalet medlemmar i fackföreningarna till omkring 1 060 000 och i tjänstemannaföreningarna till ungefär 200 000. Antalet skattskyldiga, som uppburit konfliktbidrag, torde däremot i allmänhet vara ganska ringa.

Om än antalet avdragsyrkanden sålunda bleve stort, kunde man å andra sidan räkna med att kontrollen å gjorda avdrag i allmänhet skulle bliva ganska enkel. I allt fall synes den ifrågavarande invändningen icke vara av beskaffenhet att utgöra hinder för lagstiftningen, därest denna ur andra synpunkter anses önskvärd.

Vad slutligen angår frågan om den inverkan å skatteunderlaget, som skulle bliva en följd av en lagstiftning av förut angiven innebörd, har skattekommittén som sin mening uttalat, att någon mera avsevärd sådan inverkan icke skulle inträda, därest de för avgifter till arbetsgivare- och arbetstagensammanslutningarna förordade bestämmelserna genomfördes. Ej heller skulle ett genomförande av förslaget i övrigt föranleda någon mera avsevärd inverkan å ett skatteunderlag, som bestämts med utgångspunkt från den praxis som tillämpades t. o. m. år 1944. I förhållande till ett skatteunderlag, som beräknades med tillämpning av senare års strängare praxis, skulle däremot en minskning uppkomma. Någon beräkning av denna minskning har kommittén ej ansett sig kunna verkställa.

Jag delar kommitténs uppfattning, att det är mycket svårt att göra någon närmare beräkning av en ändrad lagstiftnings inverkan på skatteunderlaget. Emellertid synes det ofrånkomligt, att den föreslagna lagstiftningen kommer att medföra en icke obetydlig minskning av skatteunderlaget. Med hänsyn härtill kunde givetvis ifrågasättas, om icke reformen borde anstå tills vidare. Bevillningsutskottet har emellertid, såsom jag nyss framhöll, tidigare understrukit angelägenheten av att förslag till reglering av avdragsrätten och skattskyldigheten för medlemsavgifter förelägges riksdagen redan innevarande år. Något ytterligare uppskov torde sålunda icke ifrågakomma.

Såsom en sammanfattning av det nu anförda får jag uttala, att en omreglering av avdragsrätten och skattskyldigheten för medlemsavgifter är i och för sig motiverad samt att i det läge, i vilket frågan numera kommit, något ytterligare uppskov med en sådan omreglering icke bör förekomma. Jag får sålunda förorda att förslag till nya bestämmelser i ämnet nu förelägges riksdagen. Dessa bestämmelser synas i princip kunna grundas på kommitténs

förslag, dock med de avvikelser i fråga om avgifter till arbetslagare- och arbetsgivareorganisationer, som i det föregående angivits.

Jag torde härefter få övergå till frågan om den närmare utformningen av de tilltänkta nya bestämmelserna. Jag kommer därvid att särskilt behandla *dels* frågan i vilka fall medlem bör tillerkännas rätt till avdrag för erlagd föreningsavgift och *dels* frågan om beskattningen av de föreningar, som ha att upptaga influtna medlemsavgifter såsom skattepliktigt inkomst.

Frågan om avdragsrätten har skattekommittén velat lösa genom att i anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen upptaga en föreskrift, enligt vilken till skattskyldigs levnadskostnader icke skulle hänföras avgift till förening eller sammanslutning, som hade till huvudsaklig uppgift att främja medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla, och ej heller avgift till sådan förening eller sammanslutning som den skattskyldige måste tillhöra för att få utöva viss förvärvsverksamhet eller utöva sådan verksamhet på visst sätt.

Kommittén har visserligen icke uttryckligen angivit vilka föreningar, som i princip avsetts skola omfattas av de olika leden i den sålunda gjorda uppräkningsen. Emellertid synas under densamma kunna hänföras de föreningar och sammanslutningar, vilka böra omfattas av ifrågavarande lagstiftning, nämligen branschorganisationer, fack- och arbetsgivareföreningar samt övriga sammanslutningar med för medlemmarnas intäktsförvärv betydelsefull verksamhet. Vidare synas därunder kunna hänföras sådana sammanslutningar som advokatsamfundet och liknande, vari redan medlemskapet som sådant är av betydelse för bedrivandet av en viss förvärvsverksamhet eller för denna verksamhets bedrivande under sådana former, som kunna anses ägnade att främja intäktsförvärvet. Vid remissbehandlingen har i detta hänseende ej annan invändning framställts än att vissa remissinstanser ansett det vara tveksamt om arbetsgivareföreningar och fackföreningar inbegreps under den föreslagna lydelsen. Enligt min mening ger emellertid den föreslagna texten med erforderlig tydlighet vid handen, att så är fallet.

Hur gränsdragningen mellan avdragsgilla och icke avdragsgilla medlemsavgifter skall verkställas i det särskilda fallet, kan synas något tveksamt. Kommittén har som en allmän förutsättning för avdragsrätt angivit, att avgiften skulle vara att anse som en nödvändig utgift för intäkternas förvärvande och bibehållande. Detta uttalande jämte vad kommittén i övrigt anfört har i ett remissyttrande tolkats såsom innebärande att en förenings verksamhet till den del densamma avsåge t. ex. att höja branschens anseende eller att främja sunda affärsmetoder icke skulle vara av den kvalificerande art, som i och för sig motiverade avdragsrätt för avgiften. I ett annat yttrande har däremot gjorts gällande, att avdrag borde medgivas för sådana föreningsavgifter, som i mera vidsträckt bemärkelse kunde betraktas såsom omkostnader för inkomstens förvärvande.

Det torde knappast låta sig göra att här i detalj precisera de fall, där avdrag bör medgivas. Vissa allmänna riktlinjer torde dock kunna angivas.

Till en början är det uppenbart, att sådan direkt servicelämnande verksamhet, som redan med nuvarande lagstiftning i några fall medfört avdragsrätt, är av den nyss antydda kvalificerande arten. Emellertid torde skattekommittén knappast ha åsyftat att begränsa avdragsrätten så snävt som fallet skulle bli om endast den direkta serviceverksamhet, vilken avsatte omedelbara resultat i medlemmarnas förvärvskälla, finge tillgodoräknas. I varje fall bör en sådan uppfattning icke godtagas. Med serviceverksamhet torde sålunda i förevarande hänseende böra likställas sådan verksamhet, som innebär ett mera allmänt men dock betydelsefullt tillvaratagande av medlemmarnas yrkesintressen. Hit kunna vara att hänföra t. ex. åtgärder för främjande av branschens anseende eller av sunda affärsmetoder. Andra exempel återfinnas i den av Sveriges grossistförbund i dess tidigare återgivna remissyttrande verkställda uppräknningen av förbundets olika verksamhetsgrenar. Den av handelskammaren i Göteborg särskilt uppmärksammade verksamhet hos vissa organisationer, vilken består i avgivande av yttranden över av myndigheter remitterade ärenden, torde likaledes vara att jämställa med den nyss angivna serviceverksamheten. I vissa fall torde t. o. m. en sådan verksamhet, som består i att sammanföra föreningsmedlemmarna i och för utbyte av yrkeserfarenheter o. d., kunna ur förevarande synpunkt godtagas, nämligen därest det av omständigheterna framgår att denna verksamhet är av väsentlig betydelse för den enskilde medlemmens förvärvsverksamhet. Vad särskilt angår medlemsavgifter, som bl. a. industriföretag erlægga till sammanslutningar av olika slag för stödande av vetenskaplig forskning m. m., torde avdragsrätten för avgifter till sådana föreningar få bedömas ur synpunkten, huruvida det huvudsakliga ändamålet med den bedrivna verksamheten kan sägas vara att främja medlemmarnas intäktsförvärv. Vid bedömandet av denna fråga torde ledning kunna hämtas av den praxis, som under senare år utbildats i avseende å avdrag för till teknisk-vetenskaplig forskning lämnade bidrag.

I detta sammanhang må understrykas, att avgörande för frågan om avdragsrätt skall anses föreligga, givetvis bör vara den av föreningen *faktiskt bedrivna* och icke den i stadgar eller annorledes angivna verksamheten. Det synes lämpligt att förtydliga den föreslagna lagtexten på denna punkt.

Därest en prövning efter nu angivna linjer av en förenings olika verksamhetsgrenar ger till resultat, att vissa verksamhetsgrenar äro att anse såsom av betydelse för medlemmarnas ifrågavarande förvärvskälla medan andra icke kunna anses vara detta, bör någon uppdelning av medlemsavgiften i en avdragsgill och en icke avdragsgill del likväl icke ske. I dessa fall blir det i stället nödvändigt med en fortsatt prövning, nämligen i avseende å föreningens *huvudsakliga* uppgift, vilken bör vara avgörande för avdragsrätten. Kommittén har i detta hänseende föreslagit, att avdrag borde medgivas om verksamheten till 75 procent vore direkt servicelämnande. Mot den angivna gränsdragningen ha erinringar ur skilda synpunkter framställts. Även enligt min mening kan det vara tveksamt, om en på detta sätt angiven gränsdragning bör läggas till grund för bestämmelsernas praktiska tillämpning.

Det skulle säkerligen mången gång vara svårt eller kanske omöjligt att i praktiken tillämpa en regel som den nyss angivna, vilken därför skulle kunna försvåra i stället för underlätta bestämmelsernas tillämpning. Enligt min mening bör lämpligen gälla att, även om det understundom kan vara befogat att icke uppställa några strängare krav vid bedömandet av frågan om en viss verksamhetsgren kan sägas vara av betydelse för medlemmarnas intäktsförvärv, så bör avdrag för föreningsavgiften å andra sidan icke medgivas, därest det icke är uppenbart att föreningens verksamhet såsom helhet bedömd i allt väsentligt avsett att främja medlemmarnas intäktsförvärv.

I detta sammanhang må frågan om bevisbördan något beröras. Beträffande flertalet föreningar torde det vara förhållandevis lätt att bedöma verksamhetens huvudsakliga syfte. Flertalet arbetsgivare- och fackföreningar, branschorganisationer o. s. v. torde sålunda utan vidare kunna hänföras till den grupp av föreningar, där medlemsavgifterna äro avdragsgilla. Vid sidan av nämnda föreningar finnes emellertid ett betydande antal sammanslutningar, beträffande vilkas verksamhet en viss tvekan kan råda. Det synes i dessa fall rimligt, att den skattskyldige skall vara skyldig att styrka en påstådd avdragsrätt genom att förebringa utredning om föreningens verksamhet, en utredning som det för övrigt torde ställa sig betydligt lättare för honom än för beskattningsnämnderna att åvägabrunga. En regel av denna innebörd är starkt motiverad även ur synpunkten att begränsa den i och för sig betydande ökning i taxeringsnämndernas arbetsbörd, som ett genomförande av de föreslagna bestämmelserna under alla förhållanden kommer att medföra. Därest taxeringsorganisationen framdeles kommer att utbyggas med ett sådant centralt organ, varom tidigare talats, bör detta organ genom utredningar och uttalanden verksamt kunna bidra till en smidig tillämpning av bestämmelserna i denna del.

Vid remissbehandlingen har frågan om rätt till avdrag för avgifter till de svenska handelskamrarna i utlandet särskilt berörts. Det har framhållits, att dessa handelskamrar icke vore skattskyldiga i Sverige, varför någon beskattning här i landet av de föreningsavgifter, för vilka medlemmarna kunde komma att tillerkännas avdrag, icke läte sig genomföras.

Enligt min mening torde sistnämnda omständighet icke böra inverka på frågan om medlemmarnas rätt att göra avdrag för de till kamrarna erlagda avgifterna. Därest bestämmelser om avdragsrätt för medlemsavgifter införas, bör avdrag sålunda få åtnjutas även i det fall att den mottagande föreningen är domicilierad utom riket.

Ofta förekommer att ett antal föreningar äro sammanslutna i en högre organisation, därvid föreningarna sålunda i sin tur äro att anse som föreningsmedlemmar. Erlägga dessa föreningar avgifter till huvudorganisationen, bör avdragsrätten bedömas efter samma regler som föreslås skola gälla för medlemmarna i de underordnade föreningarna.

I vissa fall kan tvekan komma att råda, huruvida ett bidrag är att anse som medlemsavgift eller ej. Åtskilliga näringsorganisationer lämna sålunda

bidrag för vissa speciella ändamål eller undersökningar, som falla inom ramen för organisationens intressen. Såsom exempel härå kunna nämnas de bidrag, som Sveriges industriförbund och Svenska arbetsgivareföreningen lämna till Industriens utredningsinstitut, eller de bidrag som ett flertal näringsorganisationer och företag lämna till Sveriges standardiseringskommission. I de fall, där mottagaren av sådana bidrag är att anse som en förening i juridisk mening, torde reglerna om avdragsrätt och skatteplikt för medlemsavgifter böra tillämpas. I övriga fall föreligger för bidragslämnaren en vanlig omkostnad, vars avdragsgillhet får bedömas enligt allmänna regler.

I de remissyttranden, som avgivits av 1945 års fiskeriutredning samt Ostkustfisk, centralförening u. p. a. och Svenska västkustfiskarnas centralförbund, har uppmärksamheten riktats på de speciella förhållanden, som ur nu förevarande synpunkter råda inom fiskerinäringen. Fiskeriorganisationerna ägna sig nämligen åt en prisregleringsverksamhet, som i själva verket torde vara en av dessa organisationers huvudsakligaste uppgifter. I viss utsträckning sker denna verksamhet genom förmedling av livsmedelskommissionen, dit vissa avgifter inbetalas antingen av de av fiskarna bildade producentföreningarna eller av fiskuppköpare. Livsmedelskommissionen utbetalar därefter erforderliga belopp till vissa fiskareföreningar att av dessa användas för inköp av överskottsfisk. Såsom framgår av det av centralförbundet avgivna yttrandet, synes denna organisation ha anordnat en i viss mån likartad prisreglering för sina medlemmar, dock att någon medverkan av livsmedelskommissionen därvid icke ifrågakommer.

Enligt fiskeriutredningen ha de nuvarande bestämmelserna om föreningsavgifter icke förorsakat mera påtagliga olägenheter för fiskarna. Så skulle emellertid kunna bli fallet, därest prisregleringen framdeles komme att ombesörjas utan livsmedelskommissionens medverkan. Det syntes utredningen därför önskvärt, att de av kommittén beträffande avgifter till arbetsgivare- och fackföreningar föreslagna bestämmelserna genomfördes och gjordes tillämpliga jämväl å avgifter till fiskarnas organisationer. — Även centralförbundet, vars prisregleringsverksamhet redan nu ägde rum utan livsmedelskommissionens medverkan och som funnit de nuvarande bestämmelserna otillfredsställande, har framställt liknande yrkande.

Då lagstiftningen föreslagits skola erhålla sådan utformning, att en medlems avdragsrätt alltid skall i princip motsvaras av en föreningens skatteplikt, är ett efterkommande av det nyssnämnda önskemålet redan av denna grund uteslutet. Men även om kommitténs förslag beträffande arbetsgivare- och fackföreningar genomfördes, kunde det knappast ifrågakomma att likställa förevarande organisationer med de nämnda föreningarna.

De i det föregående beträffande branschorganisationer föreslagna bestämmelserna skulle, tillämpade å fiskareföreningarnas medlemmar, innebära att dessa erhöles avdrag för sina till föreningarna erlagda avgifter, medan föreningarna komme att beskattas för samma avgifter. I de fall, där avgifterna inlevererades till livsmedelskommissionen, uppkomme skattepliktigt inkomst

för föreningarna först då kommissionen till dem utbetalade avgifterna. I den mån mottagna avgifter användes för stödköp, uppstode för föreningen avdragsgill omkostnad och för fiskaren förvärv av skattepliktig inkomst.

Mot en anordning sådan som den nyss angivna har invänts, att föreningarna kunde utsättas för en beskattning, som försvårade den bedrivna prisregleringsverksamheten. Denna invändning synes emellertid knappast kunna beaktas. Det låter sig visserligen sägas, att en mindre tillfredsställande situation föreligger, när t. ex. föreningen ett år icke behöver göra några stödköp och därför blir föremål för en relativt kraftig beskattning, medan föreningen ett följande år nödgas företaga stödköp i sådan omfattning, att influtna skattepliktiga intäkter icke förslå till utnyttjande av den uppkomna avdragsrätten. Detta är emellertid icke annat än en konsekvens av den grundläggande principen om beskattningsårets slutenhet, från vilken avkall i förevarande fall knappast torde kunna ifrågakomma. För sammanlutningen torde med andra ord få gälla detsamma som för dess medlemmar, nämligen att en under ett år verkställd reservation eller besparing av vinstmedel, som förvärvats under samma år, icke medför något uppskov med beskattningen av de reserverade eller sparade medlen. Av samma skäl synes det ej heller böra ifrågakomma att medge fiskarnas organisationer rätt att vid inkomstberäkningen göra avdrag för medel, som avsatts till särskild fond att tagas i anspråk för framtida stödköp.

Enligt min mening kan det sålunda knappast ifrågakomma att meddela särskilda bestämmelser beträffande beskattningen av avgifter till fiskareorganisationerna.

Vad härefter angår inkomstberäkningen för förening, som skall upptaga influtna medlemsavgifter såsom skattepliktig inkomst, bör föreningen i princip vara berättigad att göra avdrag för alla de omkostnader, som varit förenade med den verksamhet vilken motiverat avdragsrätt för medlemmarna. Från avdragsrätt böra däremot uteslutas omkostnader, som äro att hänföra till sådana föreningens verksamhetsområden som icke kunna anses vara av betydelse för medlemmarnas intäktsförvärv, samt vidare de omkostnader vilka väl ha samband med den verksamhet, som motiverat medlemmarnas avdragsrätt, men vilka enligt allmänna regler bedömas såsom icke erforderliga omkostnader. Det kan alltså understundom bliva nödvändigt att göra en — måhända schablonmässig — uppdelning av allmänna administrationskostnader o. d. på en avdragsgill och en icke avdragsgill del. I detta sammanhang må erinras om att nu ifrågavarande föreningar i samband med anordnandet av kongresser och möten för sina medlemmar eller i andra sammanhang ofta ha avsevärda kostnader, som huvudsakligen äsyfta att bereda medlemmarna trevnad. Det torde mången gång vara anledning att betrakta sådana omkostnader liksom andra representationsutgifter såsom icke avdragsgilla. Även i andra hänseenden kan tvekan om en utgifts avdragsgillhet komma att råda. Sålunda utge t. ex. vissa organisationer egna tidskrifter eller medlemsblad. Är syftet att lämna medlemmarna informa-

tion i fackliga eller andra spörsmål, bör kostnaden härför vara avdragsgill, vilket däremot icke bör vara fallet, om tidskriften eller medlemsbladet är ett rent förströelseorgan. Understundom föreligger en kombination av bådadera, varvid en uppdelning av kostnaden i en avdragsgill och en icke avdragsgill del kan bli erforderlig. Är förströelsemomentet mera underordnat, torde det dock av praktiska skäl vara försvarligt att bortse från detsamma. Frågan om avdrag kan medgivas för en av en förening anordnad utbildningskurs eller liknande, torde få bedömas ur synpunkten huruvida kursdeltagaren-medlemmen varit berättigad till avdrag, därest han själv bekostat en motsvarande utbildning.

Emellertid böra reglerna för inkomstberäkningen kompletteras med en föreskrift, att avdrag medgives även för i räkenskaperna gjord avsättning till särskild fond att tagas i anspråk vid framtida konflikttillfällen. Sådana fonder torde visserligen i allmänhet blott uppläggas av arbetsgivare- och arbetstagarföreningar. För att undvika en komplicering av bestämmelsernas tillämpning genom att tvinga beskattningsnämnderna att undersöka om en förening i det särskilda fallet verkligen skall kunna anses som en arbetsgivare- eller arbetstagaranslutning, synes emellertid rätten till avdrag för fondavsättningar, varom nu är tal, icke böra förbehållas allenast de nämnda föreningarna. Rätt till avdrag för avsättning till dylik fond bör sålunda tillkomma alla föreningar, som ha att skatta för influtna medlemsavgifter och som kunna göra troligt, att de fonderade medlen äro avsedda att användas för utbetalningar till medlemmarna då dessa äro indragna i konflikter, vilka hava samband med strävandena att förbättra eller att förhindra en försämring av medlemmarnas inkomstförhållanden eller anställningsvillkor. Avdrag för avsättning till sådan fond synes böra medgivas, oavsett om fonderingen gjorts av influtna medlemsavgifter eller av inkomster av annat slag. Belopp, som återföres från sådan fond, bör redovisas som skattepliktig inkomst under det att avdrag bör medgivas för utbetalda konfliktbidrag. Då det understundom förekommer, att vid konflikt å arbetsmarknaden en närstående, i konflikten icke indragen organisation lämnar bidrag — antingen av tillgängliga medel eller genom extra utdebiteringar hos medlemmarna — till den organisation, vars medlemmar beröras av konflikten, synes det rimligt och riktigt, att den bidragslämnande föreningen medgives avdrag för vad som utbetalas till den andra föreningen, vilken i sin tur skall upptaga det mottagna beloppet såsom skattepliktig inkomst.

Skattekommittén har förordat, att samtliga de av kommitténs förslag berörda sammanslutningarna skulle beskattas enligt de regler, som gällde för ekonomiska föreningar. En av ledamöterna i kommittén (herr Strand) har dock för sin del ansett, att så icke borde vara fallet beträffande arbetsgivare- och fackföreningar samt därmed jämförbara sammanslutningar. Även i några remissyttranden ha invändningar gjorts mot kommitténs förslag i denna del.

. När kommitténs förslag avgavs, utgick den sammanlagda statsskatten

för ekonomiska föreningar med 32 % av det beskattningsbara beloppet och för ideella föreningar med 13,5 %. Enligt bestämmelserna i 1947 års förordning om statlig inkomstskatt utgår nämnda skatt för ekonomiska föreningar fortfarande med 32 % av den beskattningsbara inkomsten, medan den statliga inkomstskatten för ideella föreningar numera utgör 15 %.

Utän tvivel skulle det medföra åtskilliga fördelar ur taxeringsteknisk synpunkt om samtliga de föreningar, beträffande vilka avdragsrätt för avgifterna förelåge, kunde beskattas efter en gemensam skattesats, nämligen den för ekonomiska föreningar gällande. Såsom landsorganisationen framhållit, kan det dock icke anses som en naturlig konsekvens av bestämmelserna om medlemmarnas avdragsrätt för erlagda avgifter, att de ideella föreningarnas beskattning skulle skärpas. Frågan bör sålunda förutsättningslöst prövas med hänsyn till de skäl, som kunna anföras för och emot en dylik skattesärskärping. Vid prövning av dessa skäl har jag för min del icke ansett tillräcklig anledning föreligga att på grund av medlemmarnas avdragsrätt för erlagda avgifter föreskriva skatteplikt såsom för ekonomiska föreningar för de ideella föreningar varom här är fråga. Enligt min mening bör sålunda frågan om den tillämpliga skattesatsen vara helt beroende av det förhållandet, huruvida föreningen är att bedöma såsom en ekonomisk förening eller icke. Däremot torde man i detta sammanhang böra bortse från om föreningen är att betrakta såsom arbetsgivare- eller arbetstagarorganisation eller om den bör betecknas såsom branschorganisation. — Godtages den av mig nu angivna ståndpunkten förfaller frågan om ändring av förordningen om statlig inkomstskatt.

Jag torde härefter få behandla ett par i remissyttrandena upptagna detaljfrågor.

Länsstyrelsen i Värmlands län har ifrågasatt, om icke genom särskilda föreskrifter garantier borde skapas för att de vid en lagändrings ikraftträdande fonderade medel, vilka redan en gång beskattats därigenom att medlemmarna vägrats avdrag för desamma, icke bleve föremål för en förnyad beskattning, när de framdeles utbetalades till medlemmarna såsom konfliktbidrag.

Vad länsstyrelsen sålunda ifrågasatt är givetvis i princip riktigt. Det finnes emellertid anledning befara, att övergångsbestämmelser av denna art skulle bliva svårtillämpade i praktiken. Egenartade situationer skulle därjämte uppkomma t. ex. när under en pågående konflikt ett konfliktbidrag plötsligt ändrade karaktär genom att övergå från att vara skattefritt till att vara skattepliktig inkomst. Av det förut sagda framgår vidare, att konfliktbidrag från fackförening i allmänhet icke kommer att bliva föremål för någon beskattning eller i varje fall för en mycket måttlig sådan. Då mera avsevärda fonderingar för närvarande torde finnas huvudsakligen blott hos fackföreningarna samt då de nya bestämmelserna skulle medföra en icke obetydlig skattelättnad för samtliga de av bestämmelserna berörda föreningarnas medlemmar, synes man kunna avstå från de av länsstyrelsen ifrågasatta övergångsbestämmelserna.

Taxeringsnämndsordförandenäs riksförbund har i sitt yttrande gjort gällande, att en lagstiftning sådan som den nu förordade förutsatte att fackföreningarna årligen lämnade uppgifter om storleken av den avgift, som varje medlem inbetalt under året.

Det synes tveksamt, huruvida en dylik föreskrift, som i så fall borde gälla alla föreningar, vars medlemmar icke vore bokföringspliktiga, bör meddelas. I allmänhet torde taxeringsnämnderna ganska lätt kunna bilda sig en uppfattning om storleken av de avgifter, varom fråga är, varför i flertalet fall någon egentlig kontroll av avdragets behörighet icke torde behöva ifrågakomma. Med hänsyn härtill och då en föreskrift om obligatorisk uppgiftsplikt skulle medföra ett betydande merarbete för uppgiftslämnarna och myndigheterna samt en kraftig ansvällning av det redan nu stora taxeringsmaterialet, synas övertvägande skäl tala för att man avstår från att föreskriva en sådan uppgiftsplikt. Föreskrift torde däremot böra lämnas om att taxeringsmyndigheterna skola tillställas uppgifter om utbetalta konfliktunderstöd. Detta torde vara erforderligt bl. a. med hänsyn till att åtskilliga skattskyldiga troligen komma att utgå från att sådana understöd icke hava karaktär av skattepliktig inkomst.

Vad angår den författningstekniska utformningen av förslaget har skattekommittén föreslagit, att den i anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen upptagna presumtionsregeln att medlemsavgifter alltid vore att anse såsom levnadskostnader skulle i princip bibehållas men kompletteras med ett uttalande, att denna regel icke avsåge avgifter till de av den föreslagna lagstiftningen berörda föreningarna. Vidare har kommittén föreslagit, att i anvisningarna till 19 § samma lag skulle intagas en föreskrift om en här emot svarande skatteplikt för mottagna medlemsavgifter.

Kammarrätten har invänt, bl. a., att en närmare till hands liggande lösning vore att låta den nyssnämnda presumtionsregeln helt utgå, varigenom det skulle överlämnas åt praxis att avgöra, när avdrag borde medgivas. Det funnes därvid anledning förmoda att praxis skulle följa just de linjer som kommittén uppdragit. Genom den av kammarrätten förordade anordningen undsluppe man även en sådan i författningstekniskt avseende mindre lyckad regel om skatteplikt, som den vilken av kommittén upptagits i nyssnämnda anvisningar till 19 §. Kammarrätten har vidare som sin mening uttalat, att med hänsyn till gällande reciprocitetsgrundsatser behov knappast förelåge av en positiv bestämmelse om skatteplikt för vissa mottagna medlemsavgifter. Ansåges en sådan bestämmelse dock erforderlig, borde den givas en utformning, som begreppsmässigt hänförde det ifrågavarande förvärvet till viss inkomstkälla.

Mot den av kammarrätten förordade anordningen kan invändas, att det måste anses påkallat att i författningstexten lämna de skattskyldiga och beskattningsnämnderna klarare besked om gällande bestämmelsers innebörd än vad som bleve fallet, om man allenast uteslöte den nuvarande presumtionsregeln. Detta torde vara desto mera nödvändigt som de föreslagna

bestämmelserna upptaga regler, vilka förutsätta en ur skilda synpunkter ganska ingående prövning av betingelserna för avdragsrätt i det särskilda fallet. Därest man sålunda anser, att uttryckliga bestämmelser om avdragsrätten böra upptagas i anvisningarna till 20 §, torde redan härav följa, att en bestämmelse om en motsvarande skatteplikt för mottagna medlemsavgifter bör upptagas i anvisningarna till 19 §. Detta synes påkallat även därav, att den av kammarrätten som ett skäl mot en uttrycklig bestämmelse om skatteplikt åberopade reciprocitetsgrundsatsen knappast kan anses fullt genomförd i skattelagstiftningen. Det nu anförda utesluter emellertid icke ett tillgodoseende av det av kammarrätten framställda önskemålet om ett stadgande, som begreppsmässigt hänför ifrågavarande intäkter till viss förvärvskälla.

Det har tidigare framhållits, att vissa svårigheter kunde uppkomma vid fastställandet av den förvärvskälla, vari mottagna medlemsavgifter böra upptagas som skattepliktig intäkt, samt att dessa svårigheter kunde undanröjas genom en allmän föreskrift att — därest annorledes icke vore i det särskilda fallet föreskrivet — ifrågavarande avgifter skulle upptagas som intäkt av rörelse. En sådan föreskrift synes då lämpligen böra införas i anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen. De av mig föreslagna reglerna angående inkomstberäkningen för här ifrågavarande föreningar böra i konsekvens härmed upptagas i anvisningarna till 29 §.

Med en anordning som denna skulle man undslippa en uppdelning av intäkter och omkostnader i sådana fall, där en förening uppburit dels intäkter, vilka vore hänförliga till förvärvskällan rörelse, och dels medlemsavgifter vilka i brist på uttryckliga föreskrifter kunde komma att upptagas som tillfällig förvärvsverksamhet. Härjämte vunnes en önskvärd koncentration av bestämmelserna på ifrågavarande område.

Jag vill tillägga, att jag är medveten om att den av mig nu föreslagna anordningen kan göras till föremål för viss kritik ur författningsteknisk synpunkt. Emellertid har jag ansett mig likväl böra förorda en lösning efter de angivna linjerna med hänsyn till önskvärdheten av att reglerna erhålla en koncentrerad och lättillgänglig utformning.

Vad till sist angår uppburna konfliktunderstöd, skola dessa efter en lagändring upptagas som skattepliktig inkomst. En bestämmelse härom torde kunna infogas i anvisningarna till 20 §.

Vad angår ikraftträdandet av de föreslagna nya bestämmelserna synes det visserligen önskvärt, att detta sker utan dröjsmål. Det torde dock av olika skäl icke kunna ifrågakomma att tillämpa de nya bestämmelserna tidigare än vid 1950 års taxering. De skattskyldiga ha vid den tidpunkt, då riksdagen tager ställning till förslaget, redan avlämnat sina deklARATIONER till 1949 års taxering och taxeringsnämnderna torde vid den tidpunkten även ha behandlat åtskilliga deklARATIONER från skattskyldiga, vilka skulle beröras av bestämmelserna.

I enlighet med vad jag i det föregående anfört ha inom finansdepartementet upprättats förslag till

1) *lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)*; samt

2) *förordning om ändrad lydelse av 33 § taxeringsförordningen den 28 september 1928 (nr 379)*.

Föredragande departementschefen hemställer här efter att förenämnda författningsförslag 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:

*Claes H. Edgardh.*

Bihang.

**1944 års allmänna skattekommittés förslag**  
till  
**lag om vissa ändringar i kommunalskattelagen den 28 september**  
**1928 (nr 370).**

Härigenom förordnas, att 32 § 1 mom. och anvisningarna till 19 §, punkt 1 av anvisningarna till 20 §, punkt 5 av anvisningarna till 28 § och punkt 8 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen den 28 september 1928<sup>1</sup> skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives:

*Anv. till 19 §.*

Fattigunderstöd, begravningshjälp — — — skattepliktig inkomst. Detsamma gäller i fråga om dels medlemsavgifter till arbetsgivareföreningar, fackföreningar och därmed jämställda sammanslutningar, dels ock medlemsavgifter, vilka influtit till andra föreningar och sammanslutningar, dock under förutsättning i sistnämnda fall att den som erlagt avgiften icke på grund av bestämmelserna i första punkten anvisningarna till 20 § är berättigad till avdrag för densamma.

*Anv. till 20 §.*

1. Till skattskyldigs levnadskostnader, för vilka avdrag enligt denna paragraf ej medgives, räknas bland annat premier för egna personliga försäkringar. I vissa speciella fall får dock avdrag göras för dylika premier, varom stadgas i 33 § och 46 § 2 mom. Till skattskyldigs levnadskostnader räknas även avgifter till föreningar och andra sammanslutningar, i vilka den skattskyldige är medlem, såvida icke avgiften är av beskaffenhet som i 25 § 1 mom. sägs eller utgår till förening eller sammanslutning, som har till huvudsaklig uppgift att främja medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla eller till sådan förening eller sammanslutning, som den skattskyldige måste tillhöra för att få utöva viss förvärvsverksamhet eller utöva sådan verksamhet på visst sätt.

*Anv. till 28 §.*

5. Såsom intäkt — — — dylik intäkt ävensom bidrag, som vid arbetskonflikt utgår från arbetsgivareförening.

I vissa — — — för bolaget.

32 §.

1 mom. Till *intäkt* av tjänst hänföras, avlöning, arvode, — — — 2 mom. stadgas; understöd, som vid arbetskonflikt utgått från fackförening eller därmed jämställd sammanslutning; vad som — — — annan fastighet.

*Anv. till 32 §.*

8. Har skattskyldig — — — äga rum (jfr punkt 3 här ovan).

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 32 § 1 mom., punkt 1 av anvisningarna till 20 § och punkt 5 av anvisningarna till 28 § se SFS 1928 nr 370, anvisningarna till 19 § se SFS 1945 nr 408 samt av punkt 8 av anvisningarna till 32 § se SFS 1940 nr 876.

<sup>4</sup> Bihang till riksdagens protokoll 1949. 1 saml. Nr 173.

**1944 års allmänna skattekommittés förslag**  
till  
**förordning angående ändring i vissa delar av förordningen den**  
**28 september 1928 (nr 373) om statlig inkomst- och**  
**förmögenhetsskatt.**

Häri genom förordnas, att 18 § 2 mom. b) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt den 28 september 1928<sup>1</sup> skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives:

18 §.

2 mom. Bottens kattens grundbelopp utgöra,

- a) för fysiska — — — 6,5 % av återstoden;
- b) för svenska aktieföretag — — — svenska bostadskreditkassan, bostadskreditföreningar, sådana föreningar eller sammanslutningar, vilka utan att vara skyldiga föra handelsböcker bedriva verksamhet med huvudsakligt ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen i viss förvärvskälla och sådana föreningar eller sammanslutningar, som den skattskyldige måste tillhöra för att få utöva viss förvärvsverksamhet eller utöva sådan verksamhet på visst sätt samt sådana utländska — — — här ovan: 10 procent av det beskattningsbara beloppet;
- c) för andra — — — beskattningsbara beloppet.

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse se SFS 1942 nr 275.