

Nr 421

Av herr Kollberg, *angående skatteavdrag för bidrag till vetenskaplig verksamhet.*

Vetenskapen som drivkraft i den materiella utvecklingen

Ett nytt och väsentligt moment i de senare årens utveckling såväl ute i världen som i Sverige har varit *den påtagliga omvärderingen av vetenskapens betydelse för framåtskridandet på bland andra de tekniska och ekonomiska planen*. Numera rådande uppfattning kommer till uttryck ofta och i skilda sammanhang. Det innebär knappast någon överdrift om man påstår, att den på ett eller annat sätt varje vecka avspeglas i dagspressen.

I Sverige föranledde den nya synen på vetenskapen tillsättandet år 1955 av en universitetsutredning, på grundval av vars betänkanden ett uppställningsprogram för forskning och undervisning uppställts. Ehuru utredningen hade att taga ställning till vetenskapen i dess helhet och alltså icke blott till de vetenskapsområden, som äro av omedelbart och direkt intresse i materiellt hänseende, förtjänar här citeras inledningsorden till dess betänkande »Forskningens villkor och behov» (SOU 1958: 32 sid. 17):

Forskning är en faktor av dominerande betydelse för ett modernt samhälle. Dess resultat utgör förutsättningen för framsteg inom både den andliga och den materiella kulturen.

Naturvetenskaplig och teknisk forskning ligger till grund för det allt intensivare utnyttjandet av energitillgångar och råmaterial, som icke endast skall täcka behoven hos världens snabbt växande befolkning utan även räcka till för en avsevärd höjning av levnadsstandarden. Medicinsk forskning har ökat antalet produktiva år i människans liv, undanröjt mycket mänskligt lidande och betvingat svåra och förhärjande folksjukdomar.

Forskningen påskyndar den process, varigenom den mänskliga arbetskraften frigöres från tungt och tidskrävande arbete och nya samhällsgrupper får möjlighet till utbildning och bildning. Samhällsvetenskaplig och övrig humanistisk forskning ger oss djupare inblick i mänskliga, historiska och sociala sammanhang, berikar därmed den enskildes tillvaro och underlättar samarbetet i ett alltmera komplicerat samhällsliv.

Genom stärkt stöd åt forskning och vetenskaplig utbildning underlättar vi sålunda våra möjligheter att på ett lyckosamt sätt genomföra det sociala reformverket och vidareutveckla vårt folks materiella och andliga standard.

Samma grundsyn kommer lill uttryck i vissa uttalanden av skolöverstyrelsen i underdånig skrivelse den 29 augusti 1958 angående anslagsäskanden, vilka uttalanden ha särskilt intresse på grund av en däri inlagan hänvisning

till en känd vetenskaplig undersökning av vetenskapens roll som produktionsfaktor.

Skolöverstyrelsen påpekar (sid. 8—9) bland annat, att den tekniska utvecklingen och den fortlöpande specialiseringen i samhället göra produktionsapparaten alltmer komplicerad och därför i kvalitativt avseende ställa allt större krav av kunskaper och färdigheter i såväl allmänbildande som fackligt avseende på den personal, som skall ansvara för produktionsutrustningen. Skolöverstyrelsen fortsätter:

Tillgången till utbildningsresurser synes därför numera alltmer allmänt bedömas som ett nödvändigt led i produktionsutvecklingen. Även om utbildningskostnaderna icke formellt tas upp under rubriken investeringar i nationalbudgetberäkningarna, måste dessa kostnader reellt utgöra en väsentlig del av kapitalbildningen — grunden för förmågan att hantera och bedöma det nybildade kapitalet och för möjligheterna att genom en hög bildningsnivå även i fortsättningen nå snabba tekniska framsteg.

I sammanhang med frågan om förhållandet mellan investeringar för utbildning och direkta kapitalinvesteringar må uppmärksamheten riktas på en av forskningschefen vid Norges Statistiska centralbyrå Odd Aukrust och Juul Bjerke gjord utredning »Real capital in Norway 1900—1956» (framlagd vid den femte konferensen i augusti 1957 med International Association for Research in Income and Welth). I utredningen göres gällande, att nationalproduktens tillväxt relativt litet påverkas av storleken av kapitalinvesteringarna. Vare sig investeringsverksamheten är — inom vissa gränser — hög eller låg, stiger nationalprodukten vid konstant sysselsättning med 2—3 procent per år, huvudsakligen beroende på att »den tekniska faktorn» ensam svarar för en väsentlig del av välståndsutvecklingen. Undersökningen utmynnar i den frågeställningen, huruvida icke en del av vad som för närvarande lägges ned på ren kapitalinvestering i stället med utsikt till större avkastning borde satsas på utbildning och forskning.

Den svenska undersökningens frågeställning synes besvarad i positiv riktning i ovannämnda betänkande, i vilket (sid. 18) även en fördubbling av de svenska utgifterna för forskning antagas ge en avkastning, som väl kunde göra utgiftsökningen motiverad i jämförelse med andra ändamål.

Såsom betecknande för numera rådande uppfattning utomlands må nämnas de såväl i absoluta tal som i förhållande till tillgängliga resurser enormt ökade anslagen till vetenskapen i USA och Sovjetunionen. Av allt att döma komma kraftinsatserna från de olika staterna att alltmer länkas in på det vetenskapliga planet vare sig det gäller den militära eller den ekonomiska maktkampen.

För världens näringsliv har vetenskapens betydelse sedan länge stått klar. Särskilt i USA har lönsamheten av investeringar i vetenskap gjorts till föremål för siffermässiga uppskattningar. Ehuru alla dylika måste bedömas som allenast approximativa, må nämnas att USA:s industri som helhet anses återtjäna mellan 20 och 50 dollar för varje dollar som nedlagts på forskning

under de senaste tjugofem åren. Beskaffenheten av producerade varor såväl som den för framställning och distribution av alla slags varor tillämpade tekniken bygger i väsentlig grad på rön som gjorts under de senaste tio åren.

Näringslivet har inträtt i en ny epok, så till vida som avancerade vetenskapliga metoder vunnit insteg på områden som tidigare icke ansetts medge utrymme härför. Sålunda håller elektroniken för närvarande på att tränga igenom inom såväl kontorstekniken, främst genom de s. k. databehandlingsmaskinerna, som inom industrien, främst i samband med den pågående automationen. Operationsanalysen och vissa andra grenar av matematiken ha inom företagsekonomin visat sig vara effektiva instrument vid problemlösning av skiftande slag. Kärnfysiken innebär en ny giv för kraftproduktionen och — genom isotoperna — för kontrolltekniken. Vid utnyttjandet av vetenskapliga publikationer från utlandet hoppas man få verksam hjälp genom de översättningsmaskiner, på vilka utvecklingsarbete nedlagts under en följd av år.

Det torde vara överflödigt att i detta sammanhang ytterligare belysa numera rådande uppfattning om den nyckelposition, vilken vetenskapen intager som drivkraft i den tekniska och ekonomiska utvecklingen.

Gällande rätt beträffande skatteavdrag för bidrag till teknisk och kommersiell vetenskap

Rättspraxis bekräftar ett uttalande i bevillningsutskottets betänkande nr 12 vid 1958 års A-riksdag, att avdrag endast medgives för bidrag till *teknisk-vetenskaplig forskning* inom den bransch, som rörelseidkaren företräder.

Avdrag för bidrag till *teknisk-vetenskaplig undervisning* synes enligt skatteminstolarnas praxis medgivas endast rent undantagsvis. Undervisningsbidragen äro i avdragshänseende i varje fall missgynnade i förhållande till forskningsbidragen. För bedömningen av bidrag till *annan vetenskaplig verksamhet än forskning och undervisning* — till exempel publicering och bearbetning av forskningsresultat — synes praxis lämna föga vägledning.

Det må tilläggas, att praxis torde vara densamma för bidrag till *kommersiell-vetenskaplig verksamhet* som enligt ovan för teknisk-vetenskaplig sådan.

Brister i gällande rätt

I ett samhälle, vars näringsliv till väsentlig del är baserat på enskilt initiativ, ligger avgörandet i fråga om avvägningen av investeringar i produktionsfrämjande vetenskap lika väl som av andra investeringar till väsentlig del hos företagen och deras organisationer. Såvitt gäller sådan vetenskaplig verksamhet, som är direkt inriktad på en ökning av näringslivets prestationsförmåga, är det företagen och deras organisationer, som beräkna få nyttan av det vetenskapliga arbetet eller åtminstone en väsentlig del därav och som

kunna förväntas vara i stånd att bedöma, var pengarna böra sättas in för att ge mest utsikt till återbäring, och att påtaga sig kostnaderna. På grund härav måste det anses vara av stor vikt, att det i varje fall icke lägges hinder i vägen för företag, som finna lönsamt och finansiellt möjligt att anslå medel till sådan vetenskaplig verksamhet, som de finna lönande.

Översikten av gällande rätt visar, att praxis i beskattningshänseende för närvarande i viss utsträckning omöjliggör eller försvårar samma slags investeringspolitik från företagen gentemot vetenskapen som gentemot konkurrerande investeringsobjekt, exempelvis egna anläggningar och egen arbetskraft. För det första förloras avdragsrätten, om mottagarens verksamhet är av *allmän* natur. Härigenom motverkas bidrag till framför allt vetenskapsområden, vilka äro av grundläggande natur eller eljest av betydelse för näringslivet i dess helhet eller åtminstone ett flertal branscher. Denna effekt av rättstillämpningen framstår som särskilt olycklig med hänsyn till att enligt rådande uppfattning just dylika vetenskapsområden synas ingiva de största förhoppningarna om lönsamhet. En sådan rättstillämpning är sålunda ägnad att vid bidragens avvägning föranleda bristande balans mellan de allmänna och de speciella områdena. För åtskillig forskning av stor angelägenhetsgrad föreligger ingen bundenhet till viss bransch eller vissa branscher. En bristande balans av dylikt slag ter sig särskilt otillfredsställande mot bakgrunden av att så stor del av den naturvetenskapliga och tekniska forskningen som ungefär hälften (SOU 1958: 32 sid. 32) finansieras med privata medel. För det *andra* föreligga särskilda svårigheter att få avdrag för bidrag till den vetenskapliga *undervisningen* i motsats till forskningen. Även på denna punkt är gällande praxis ägnad att väcka betänkligheter. Vetenskaplig undervisning förutsätter att lärarna bedriva forskning. Även på annat sätt gripa forskning och undervisning personellt och sakligt in i varandra, och det är sålunda både teoretiskt och praktiskt omöjligt att göra någon skillnad dem emellan, om åsyftat resultat skall ernås. Vid sidan av forskning och undervisning finnas för vetenskapen andra arbetsuppgifter, vilka även de måste utföras om näringslivet skall kunna tillgodogöra sig de tjänster som vetenskapen kan lämna. Mellan forskningsresultaten och deras praktiska utnyttjande ligga flera led — publikation, undervisning, utvecklingsarbete m. m. — vilka samtliga måste fungera tillfredsställande, om bidragen skola få full verkningsgrad. Mellan forskningsresultaten och deras utnyttjande förflyter ur ekonomisk synvinkel för lång tid, om stödet koncentreras till just forskningen. Det är knappast ett enklare problem att få ut forskningsresultaten till praktisk användning inom näringslivet än att få fram dem i laboratorier och studielokaler.

Av vetenskapens vida fält är följaktligen en betydande del för närvarande att betrakta som ett för investeringar förbjudet område.

Det är i Sverige för närvarande därför icke möjligt för företagen att satsa

på vetenskaplig undervisning och på mer central vetenskaplig forskning i den utsträckning som är behövlig. Det kan ifrågasättas, om det här är möjligt att mellan näringsliv samt högskolor och forskningsinstitutioner etablera ett lika intimt och effektivt samarbete som är vanligt i utlandet.

I konkurrensen med utlandet, där avdragsreglerna i allmänhet äro liberalare, utgöra de svenska reglerna otvivelaktigt en black om foten för vårt näringsliv. Det må nämnas, att av övriga nordiska länder åtminstone Finland och Norge medge avdrag för bidrag till vetenskap enligt liberalare regler än de svenska.

Sammanfattningsvis kan sägas, att näringslivets investeringar i vetenskap för närvarande äro underkastade långt snävare skatteregler än de investeringar i annat — materiella nyttigheter och arbetsprestationer av anställd personal — vilka ingå som ett normalt led i förvärvsverksamheten, samt att detta förhållande är ägnat länka in investeringarna i felaktiga banor och medföra men för det svenska näringslivets fortsatta utveckling och upprätthållandet av sysselsättningen.

Bakgrunden till rådande praxis

Grunden till skattedomstolarnas restriktiva praxis synes vara, att det icke ansetts styrkt, att de för närvarande icke avdragsgilla bidragen till vetenskap i tillräcklig grad motsvaras av egennyttan för bidragsgivaren. Bidragen ha av denna anledning hänförts till levnadskostnader och alltså behandlats på samma sätt som exempelvis bidrag till allmännyttiga ändamål. Denna uppfattning torde i sin tur sammanhånga med den för såväl vetenskaplig undervisning som mer allmänt inriktad vetenskaplig forskning gemensamma egenskapen, att det är svårt att med bestämdhet förutsäga, huruvida undervisnings- och forskningsresultaten komma just bidragsgivaren till godo i sådan utsträckning, att bidraget vid en efterhandsbedömning finnes motiverat. Bidragsgivaren anses befinna sig i ungefär samma situation som en skogsägare, som inplanterar vilt, vilket måhända sprider sig till andras marker.

Denna motivering för praxis synes emellertid ej bärande. Beträffande alla slags investeringar — icke blott sådana i vetenskap — gäller att nyttan kan helt eller delvis komma att tillfalla utomstående. I regel inträffar detta för åtminstone en väsentlig del av nyttan. Investeringar i arbetsbesparande maskiner och annan rationalisering av produktionen föranleda prishöjningar på råvaran, prissänkningar på färdigprodukten och lönehöjningar för personalen, varigenom nyttan av investeringen kommer även leverantörer, kunder och anställda till godo. Genom att byta plats överflyttar en anställd från sin tidigare arbetsgivare till det nya företaget nyttan av de direkta och indirekta utbildningskostnader, som arbetsgivaren på honom nedlagt. Ehuru mekanismen för överföring av nyttan av en investering från den investerande

företaget till andra parter kan förete vissa olikheter vid investeringar av skilda slag, är dock för alla slags investeringar gemensamt, att åtminstone en del av nyttan regelmässigt frångår det investerande företaget och utsprides inom näringslivet. Och om risken för dylik »spridning» av nyttan skulle anses särskilt stor vid investeringar i vetenskap, bör häremot vägas den likaledes särskilt goda lönsamheten å dylika investeringar. Ur denna synvinkel framstår som omotiverat att tillämpa snävare skatteregler för bidrag till vetenskap än för investeringar av annat slag. Alla innebära de ett risktagande.

I detta sammanhang bör framhållas ett samband, som vid tillämpningen av skatteförfattningarna rätteligen bör tillerkännas väsentlig betydelse men som av praktiska skäl är svårt att beakta i rättstillämpningen. Företagen äro givetvis lika angelägna vid alla slags investeringar att tillförsäkra sig själva en rimlig del av den nytta, som investeringen kan medföra. I fråga om bidrag till vetenskaplig undervisning och till mera allmänt inriktad vetenskaplig forskning anses bidragsgivaren emellertid av många skäl icke kunna eller böra förbehålla sig något slags ensamrätt till arbetsprodukten av bidragen. (Skattedomstolarna ha i sin praxis anslutit sig till denna uppfattning bland annat genom att kräva vissa garantier för offentlig publicering av forskningsresultat för medgivande av avdrag för bidrag till privata forskningsinstitut.) Det naturliga tillvägagångssättet för bidragsgivaren blir i stället att söka förmå även andra att satsa på vetenskapen i relativt sett samma utsträckning som han själv. Detta kan ske genom samverkan i olika former mellan företagen utan ett snävt iakttagande av branschgränserna. En sådan samverkan är över huvud ett av de typiska dragen i det moderna näringslivet, och det är angeläget att den icke motverkas såvitt gäller företagens stöd åt vetenskapen. Risken av att nyttan av det egna bidraget tillfaller andra uppväges vid sådan samverkan av chansen att själv erhålla nytta av andras bidrag. För skattedomstolarna är det emellertid knappast möjligt att vid prövningen av visst bidrag vederbörligen beakta andra bidrag, som lämnats av tredje man på grund av dylik samverkan. Det skulle nämligen ställa orimliga krav på utredningen i varje ärende av detta slag och i motsvarande mån öka domstolarnas arbetsbörda. Det enda möjliga sättet att komma till rätta med situationen synes vara att reglera avdragsrätten genom uttryckliga lagföreskrifter.

Förenligheten av en lagändring med rådande principer inom beskattningsrätten

En hävdvunnen princip i svensk beskattningsrätt, ofta ifrågasatt men hittills upprätthållen, är att avdrag medges endast för kostnaderna för inkomstens förvärvande men däremot icke för utgifter för allmännyttiga ändamål. Det har av bevillningsutskottet städse framhållits, att främjandet av behjärtansvärda eller eljest allmännyttiga ändamål inte borde ske i form av lättna-

der vid beskattningen utan i förekommande fall genom direkt bidrag från statens sida. En uppmjukning av nuvarande behandling av de här ifrågasvarande bidragen till vetenskap innebär emellertid icke någon avvikelse från nyssnämnda princip. Det är icke fråga om allmännyttiga bidrag i vedertagen mening utan på sin höjd om ett slags vid varje investering ofrånkomlig inkomstöverföring till näringslivet i övrigt. Ur fiskal synvinkel innebär den omständigheten, att nyttan av ett bidrag till vetenskap delvis kan komma att frångå bidragsgivaren och i stället hamna annorstädes inom näringslivet, följaktligen inte att beskattningsunderlaget minskats. Den innebär endast, att skatten i viss mån kommer att betalas av annan eller andra än bidragsgivaren, och det offentliga frånhänder sig icke någon del av sin bestämmanderätt över det samlade skatteunderlaget. Det är därför icke något fiskalt intresse eller eljest något intresse för det allmänna att näringsidkares bidrag till vetenskap behandlas olika, allteftersom risken ter sig stor eller liten för att bidragsgivaren delvis går miste om nyttan av arbetsresultaten och denna i motsvarande mån tillfaller det övriga näringslivet.

Utformningen av en lagändring

Den fråga, som här upptages till behandling, har betydelse icke blott för inkomst av rörelse utan även för övriga inkomstslag. Att jordbruksproduktionen i hög grad främjats genom de insatser, som gjorts av svensk vetenskap, är väl känt även internationellt. En undersökning av de här nedlagda investeringarnas räntabilitet skulle förmodligen visa till och med långt bättre lönsamhetsresultat än den ovan refererade amerikanska undersökningen. Bidrag till vetenskap ha utomlands lämnats även av löntagare i klart uttalat syfte att genom effektiviserad produktion höja branschens konkurrenskraft och därmed även öka antalet arbetstillfällen inom branschen och utrymmet för löneanspråk. Behov av ökade vetenskapliga insatser och därmed av mer tillfredsställande skatteregler kan sålunda tänkas uppkomma även inom annan förvärvsverksamhet än rörelse i inskränkt bemärkelse.

Om en ändring av nu gällande rätt enligt det ovan anförda synes böra komma till stånd, återstår att avväga de nya reglerna på ett sätt, som tillgodoser ändamålet utan att nyss berörda, inom beskattningen tillämpade principer frångås och även i övrigt utan egentligt ingrepp i det skatterättsliga regelsystemet. Enklast torde vara att kasta om bevisbördan mellan taxeringsmyndigheterna och den skattskyldige vid bedömande, huruvida bidrag till vetenskap äro erforderliga för inkomstens förvärvande eller bibehållande. Man kan utgå ifrån att en dylik presumtion av skattedomstolarna anses brutten, om bidrag lämnas till annan vetenskap än sådan, som är ägnad att främja svenskt näringsliv.

I enlighet med det anförda hemställas,

att riksdagen måtte besluta att till kommunalskattelagen § 20, anvisningarna punkt 1 fogas ett andra stycke med följande lydelse:

»Bidrag till vetenskaplig verksamhet betraktas som omkostnad, för vilken avdrag enligt denna paragraf medges, försåvitt verksamheten icke uppenbarligen saknar betydelse för förvärvande och bibehållande av den skattskyldiges intäkter.»

Stockholm den 27 januari 1959

Gustaf Kollberg