

Nr 153

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 3 april 1959.

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); samt
- 2) förordning om ändrad lydelse av 10 § uppbördsförordningen den 5 juni 1953 (nr 272).

GUSTAF ADOLF

G. E. Sträng

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås, att kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel, skall befrias från beskattning. Detsamma föreslås skola gälla bidrag, vilka enligt vad därom finnes stadgat kan utgå av allmänna medel till vissa arbetslösa och partiellt arbetsföra m. fl. i samband med utbildning eller omskolning.

Förslag

till

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

Häri genom förordnas, att 19 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 samt anvisningarna till samma paragraf¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

*(Nuvarande lydelse)**(Föreslagen lydelse)*

19 §.

Till skattepliktig — — — allmänt barnbidrag;

lön eller annan gottgörelse, som enligt förordningen om sjömansskatt utgör inkomst ombord.

(Se vidare anvisningarna.)

19 §.

Till skattepliktig — — — allmänt barnbidrag;

lön eller annan gottgörelse, som enligt förordningen om sjömansskatt utgör inkomst ombord;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

Anvisningar

till 19 §.

Socialhjälp, begravningshjälp — — —
— influtna medlemsavgifter.

Utbytes sådan — — — skattepliktig intäkt.

Bestämmelsen att — — — sistnämnda lag.

till 19 §.

Socialhjälp, begravningshjälp — — —
— influtna medlemsavgifter.

Utbytes sådan — — — skattepliktig intäkt.

Bestämmelsen att — — — sistnämnda lag.

Skatteplikt föreligger icke för bidrag från stat eller kommun, vilka enligt av Kungl. Maj:t eller av statlig myndighet meddelade bestämmelser utgå, i samband med utbildning eller omskolning, till arbetslösa och partiellt arbetsföra samt med dem i fråga om sådana bidrag likställda.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling; dock att lagen icke skall äga tillämpning vid 1959 års taxering eller vid eftertaxering för år 1959 eller tidigare år.

¹ Senaste lydelse av 19 § se 1958:296 samt av anvisningarna till 19 § se 1956:88.

Förslag

till

**förordning om ändrad lydelse av 10 § uppbördsförordningen den
5 juni 1953 (nr 272)**

Härigenom förordnas, att 10 § uppbördsförordningen den 5 juni 1953¹ skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

(Nuvarande lydelse)

10 §.

Preliminär A-skatt — — — kostnadernas bestridande.

Preliminär A-skatt skall icke utgå för:

a) folkpension enligt lagen om folkpensionering;

b) bidrag enligt — — — av kroppsskada;

e) *kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;*

f) tillskott och bidrag enligt lagen om kommunala pensionstillskott m. m.; eller

g) sådan pension, livränta eller annan skattepliktig ersättning från försäkringsanstalt, som uppgår till högst 1 500 kronor för år.

Då lön — — — nämnda ersättning.

Preliminär A-skatt — — — i konkurs.

(Föreslagen lydelse)

10 §.

Preliminär A-skatt — — — kostnadernas bestridande.

Preliminär A-skatt skall icke utgå för:

a) folkpension enligt lagen om folkpensionering, *där ej annat följer av förordnande enligt 3 § 3 mom.;*

b) bidrag enligt — — — av kroppsskada;

e) tillskott och bidrag enligt lagen om kommunala pensionstillskott m. m.; eller

f) sådan pension, livränta eller annan skattepliktig ersättning från försäkringsanstalt, som uppgår till högst 1 500 kronor för år.

Då lön — — — nämnda ersättning.

Preliminär A-skatt — — — i konkurs.

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

¹ Senaste lydelse av 10 § se 1954: 340.

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t
Konungen i statsrådet å Stockholms slott den 3 april
1959.*

Närvarande:

Statsministern ERLANDER, ministern för utrikes ärendena UNDÉN, statsråden NILSSON, STRÄNG, ANDERSSON, LINDSTRÖM, LINDHOLM, KLING, SKOGLUND, EDENMAN, NETZÉN, JOHANSSON, AF GEIJERSTAM.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter fråga rörande *beskattning av kontantunderstöd vid arbetslöshet, m. m.* samt anför därvid följande.

I. Inledning

I samband med olika åtgärder för att bereda hjälp vid arbetslöshet har uppmärksamheten fästs vid vissa skattefrågor. Med den avfattning, som beskattningsreglerna för närvarande har, kan understöd, som utgives vid arbetslöshet, komma att i ökad omfattning tagas till beskattning hos mottagarna.

I anledning härav har inom *finansdepartementets rättsavdelning* upprättats en i januari 1959 dagtecknad promemoria (stencilerad) angående beskattningen av vissa understöd av allmänna medel vid arbetslöshet. I promemorian har skattefrihet föreslagits bl. a. för kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel.

Vidare har *skattelagssakkunniga* i en den 15 januari 1959 dagtecknad promemoria (stencilerad) framlagt förslag om skattefrihet för vissa utbildningsbidrag, som utgår i samband med den av överstyrelsen för yrkesutbildning i samråd med arbetsmarknadsstyrelsen bedrivna yrkesutbildnings- och omskolningsverksamheten för arbetslösa, partiellt arbetsföra, utlänningar m. fl.

Med anledning av nämnda promemorior har, efter remiss, *ytttranden* avgivits av kammarrätten, riksskattenämnden, centrala uppborädsnämnden, socialstyrelsen, arbetsmarknadsstyrelsen, överstyrelsen för yrkesutbildning, överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Södermanlands, Östergötlands, Jönköpings, Malmöhus, Göteborgs och Bohus, Älvsborgs, Västmanlands, Kopparbergs, Västernorrlands, Västerbottens och Norrbottens län, Svenska landskommunernas förbund, Svenska landsingsförbundet, Svenska stadsförbundet, Landsorganisationen i Sverige, Tjänstemännens centralorganisa-

tion, Sveriges akademikers centralorganisation, Riksförbundet Landsbyg- dens folk, Svenska arbetsgivareföreningen, Svenska socialvårdsförbundet, De erkända arbetslöshetskassornas samorganisation samt Taxeringsnämnds- ordförandenas riksförbund.

II. Beskattningen av understöd av allmänna medel vid arbetslöshet

Gällande bestämmelser m. m.

Kontanthjälp till försörjning vid arbetslöshet utgår för närvarande dels i form av ersättning till försäkringstagare i den frivilliga statsunderstödda arbetslöshetsförsäkringen, dels i form av understöd, som utgives av kom- munen.

Den frivilliga arbetslöshetsförsäkringen, som regleras av 1956 års förord- ning (nr 629) om erkända arbetslöshetskassor, är avsedd att bereda för- säkringstagarna ekonomisk hjälp vid övergående arbetslöshet. Bärare av försäkringen är arbetslöshetskassor, organiserade av de försäkrade själva såsom rikskassor för olika yrkesområden. Kassorna, som är bildade av ve- derbörande fackliga organisationer, är i föreningsrättsligt hänseende under- stödsföreningar och juridiskt helt fristående från organisationerna. Rätt till inträde i kassorna föreligger oavsett organisationstillhörighet. För de fack- ligt organiserade löntagarna är medlemskap i regel föreskrivet i de olika fackförbundens stadgar. I den mån arbetslöshetskassorna sökt och erhållit godkännande av arbetsmarknadsstyrelsen såsom erkänd arbetslöshetskassa, har de tillerkänts statsbidrag för finansiering av sin i övrigt genom avgifter från de försäkrade bedrivna verksamhet, vilken står under styrelsens kon- troll. Det försäkringsskydd, som erhålles från kassorna, är i regel begränsat till högst 156 ersättningsdagar under ett försäkringsår.

För arbetslös, som ej tillhört och i en del fall ej heller haft möjlighet att tillhöra erkänd arbetslöshetskassa eller som från sådan kassa utfått all den ersättning från försäkringen, som han är berättigad till, och sålunda blivit utförsäkrad, föreligger möjlighet att utfå understöd som utbetalas genom kommunerna. Sådant understöd kan utgå såsom kontant arbetslöshetsun- derstöd eller såsom socialhjälp.

Den kontanta arbetslöshetsunderstödsverksamheten, som regleras av 1949 års kungörelse (nr 278) angående vissa statliga och statsunderstödda åtgär- der vid arbetslöshet, omhänderhaves av kommunerna, i regel genom ar- betslöshetsnämnder, och bekostas av kommunala medel samt statsbidrag. För att kommun skall få bedriva sådan verksamhet fordras bl. a., att kom- munen anvisat medel härför samt att, innan verksamheten börjas, arbets- marknadsstyrelsens medgivande inhämtas. Ansökan om statsbidrag avser i själva verket att få bedriva understödsverksamhet för arbetslösa i annan form än socialhjälp. — I andra fall lämnas kommunal hjälp åt oförvållat arbetslösa såsom socialhjälp enligt 13 § socialhjälpslagen.

Arbetslöshetsunderstöd utgår efter behovsprövning av i huvudsak samma

natur som socialhjälpens, men beloppen är maximerade. En del kommuner har fastställt lägre understöd än maximibeloppen, och vidare sker efter behovsprövning i viss omfattning reduktion av maximibeloppen. De genomsnittliga understödsbeloppen ligger därför något under de i arbetslöshetskungörelsen fastställda maximibeloppen. De ersättningar som utgår i form av kommunalt kontantunderstöd är i avsikt att uppmuntra till deltagande i försäkringen så avvägda, att de skall bli något lägre än ersättningen från arbetslöshetskassorna.

Arbetslöshet, som påkallat kommunala stödåtgärder i form av kontantunderstöd, har under senare år förekommit i ringa omfattning. Sålunda har de flesta kommuner icke tillsatt någon särskild arbetslöshetsnämnd.

Beträffande beskattningen av de olika formerna av ersättning vid arbetslöshet gäller olika regler.

Enligt 19 § kommunalskattelagen räknas ersättning, som vid arbetslöshet tillfallit någon på grund av försäkring, icke såsom skattepliktig inkomst. Premier, som erlagts för sådan försäkring, är å andra sidan icke avdragsgilla vid taxeringen annat än inom ramen för det socialt motiverade s. k. försäkringsavdraget, vilket medger avdrag för premier och avgifter för vissa försäkringar, däribland arbetslöshetsförsäkring, med högst 300 kronor för ensamstående person och högst 600 kronor för makar eller skattskyldiga med minderåriga barn.

Vad beträffar de understöd, som vid arbetslöshet utbetalas genom kommunerna, bedömes dessa efter de regler som gäller vid beskattning av sociala bidrag och understöd.

Dessa regler måste ses mot bakgrunden av att den kraftiga utvecklingen av socialvården icke varit förutsedd vid kommunalskattelagens tillkomst. Även om begränsade spörsmål reglerats genom lagstiftning, är den skattemässiga behandlingen av sociala understöd för skilda ändamål i viss utsträckning en tolkningsfråga. Gränsen mellan vad som är skattepliktigt och vad som icke är skattepliktigt blir härigenom delvis flytande. Denna oklarhet medför givetvis ojämnheter vid taxeringen.

Såsom allmän princip torde få anses gälla, att socialt understöd är skattepliktigt såvitt det icke genom uttrycklig bestämmelse frikallats från skatteplikt. Härvidlag torde samma betraktelsesätt anläggas vare sig fråga är om kommunala eller statliga bidrag.

Vad beträffar sådana understöd, som vid arbetslöshet utbetalas av kommun, blir till följd härav formen för understödets utanordnande avgörande för om mottagaren är skattskyldig för understöden eller ej.

För arbetslöshetsunderstöd finnes intet stadgande om skattefrihet. Enligt praxis (jfr R. Å. 1934 ref. 55) har alltså sådana understöd ansetts vara att hänföra till skattepliktig inkomst.

Socialhjälp är däremot enligt särskilt stadgande i anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen undantagen från skatteplikt. Såsom motivering för skattefriheten har, förutom sociala skäl, anförts, att viss återbetalningsskyldighet föreligger för erhållen socialhjälp.

På grund av arbetslöshetens under senare år ringa omfattning torde skatteplikten för arbetslöshetsunderstöd icke ha haft någon större betydelse. Härtill torde även de förhöjda ortsavdragen, jämte tillämpning av bestämmelserna i 50 § kommunalskattelagen om extra avdrag, ha medverkat. Enligt uttryckligt stadgande i 10 § uppbördsförordningen skall preliminär A-skatt inte uttagas för kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel. Frågan om beskattning av sådana understöd blir således aktuell först vid taxeringen.

Departementspromemorian

Rörande skälen för och emot införande av skattefrihet för arbetslöshetsunderstöden anföres i promemorian, att mot skattefrihet kan anföras den principiella invändningen, att understöden är att anse som ersättningar för förlorad arbetsförtjänst och därför bör beskattas.

Det framhålls emellertid, att, även om denna invändning icke kan fränkännas visst berättigande, den dock icke torde böra tillmätas alltför stor betydelse vid bedömning av den föreliggande frågan. Understöden har en rent social motivering. De avser att under tider av arbetslöshet bereda en nödtorftig försörjning åt den arbetslöse och hans familj och ger ingen marginal för betalning av å dem belöpande skatter. Om statsmakternas syfte är att under arbetslöshet ge den arbetslöse så stort understöd, som motsvarar hans nödvändiga levnadskostnader, måste en beskattning av understöden innebära, att detta syfte till dels omintetgörs genom att det allmänna i form av skatt återkräver en del av bidragen.

Det anföres vidare, att understöden icke kan tillföra mottagaren någon skattekraft vid tiden för mottagandet. Den skatteförmåga han tilläventyrs har, erhålles genom de normala arbetsförtjänster, som han kan förvärva under inkomståret. Vid tiden för mottagandet förmår understödmottagaren följaktligen icke vidkännas avdrag för källskatt å understödsbeloppen. Skattens uttagande måste därför uppskjutas till en tidpunkt, då han åter erhållit skattekraft.

Enligt särskilt stadgande i 10 § uppbördsförordningen har, påpekats det i promemorian, arbetslöshetsunderstöden undantagits från källskatteavdrag vid utbetalningen. Uppskovet med skatteinbetalningen innebär för den skattskyldige, att lättnad i skattebelastningen visserligen erhålles under året för understödets mottagande, men att skatten i stället drabbar honom under året därefter. Under hittills rådande förhållanden torde denna anordning av skatteuppbörden i och för sig ha varit ägnad att minska bördan av skatteplikten för arbetslöshetsunderstöd eller i vart fall göra erläggandet av skatten mindre kännbart. Under de gångna åren av god arbetstillgång torde nämligen understöden i de enskilda fallen i regel varit tämligen blygsamma i jämförelse med mottagarnas inkomster av arbete. Den å arbetsinkomsterna vid utbetalningen avdragna källskatten, som beräknats med utgångspunkt från normal årsinkomst av arbete, torde i stor utsträckning helt eller delvis ha kunnat förslå även till skatt å arbetslöshetsunderstöden. Någon kvarstå-

ende skatt av betydenhet torde alltså i allmänhet icke ha förorsakats av understöden. Då dessutom möjligheterna att åter få arbetsinkomster och förmåga att erlægga eventuellt kvarstående skatter varit goda, torde skatteplikten för arbetslöshetsunderstöden under senare år icke haft större betydelse.

I promemorian framhålles, att frågan vid en större arbetslöshet kommer i ett ändrat läge. Understöden kan väntas komma att utgå under längre tidsperioder och uppgå till avsevärda belopp. Det kan då befaras, att de arbetslösa i många fall kommer att, på grund av uppskovet med skatteuppbörden, ådraga sig en betydande eftersläpande skattebelastning för understöden, samtidigt som deras möjligheter att med hjälp av arbetsinkomster gälda skatten försämras. Skatteplikt för arbetslöshetsunderstöden kommer då att verka med en helt annan tyngd än hittills. Vid fortlöpande arbetslöshet kan en anhopning av resterande skatter uppkomma. För det fall mottagaren åter erhåller arbete, kommer skattebelastningen att bli större än hans skatteförmåga, då han har att, förutom sedvanlig källskatt å löpande arbetsinkomster, vidkännas även avdrag för kvarstående skatter.

Ökad arbetslöshet skulle vidare, påpekas det, om arbetslöshetsunderstöden enligt arbetslöshetskungörelsen beskattades, medföra en förskjutning av understödsverksamheten från skattefria till skattepliktiga bidrag då det skydd, som arbetslöshetsförsäkringen bjuder, förbrukas. Vidare torde den kommunala hjälpverksamheten komma att i ökad omfattning taga formen av arbetslöshetsunderstöd i stället för socialhjälp. Om arbetslöshetsunderstöd icke friades från beskattning, skulle alltså bidrag vid arbetslöshet komma att beskattas i en helt annan omfattning än tidigare.

I promemorian konstateras med ledning av det anförda, att en beskattning av arbetslöshetsunderstöden skulle få den verkan, att samhällets skattekrav icke endast skärpes mot den enskilde bidragstagaren utan även vidgas till en allt större krets av bidragstagare. En sådan utveckling torde enligt promemorian icke låta sig förena med de sociala intentioner som på senare år varit vägledande.

Av vad som anförts dras i promemorian den slutsatsen, att arbetslöshetsunderstöden icke bör beskattas. Rörande det praktiska genomförandet av skattefriheten anføres, att två metoder kan övervägas för att i praktiken åstadkomma erforderlig lättnad i beskattningen för understödstagarna, nämligen dels ändring av bestämmelserna i 50 § 2 mom. kommunalskattelagen om medgivande av särskilt avdrag vid nedsatt skatteförmåga på grund av arbetslöshet och dels införande i 19 § samma lag av bestämmelser om undantagande av arbetslöshetsunderstöden från beskattning.

Om det förra alternativet valdes, skulle bestämmelserna, framhålles det, kunna avfattas på ett sådant sätt, att skattelindringen kunde graderas med hänsyn till den i varje särskilt fall föreliggande angelägenheten av skattebefrielse och vägras i sådana fall, där skattelindring med hänsyn till den skattskyldiges skatteförmåga eller förhållanden i övrigt icke vore påkallad. I promemorian konstateras emellertid, att man inte kan förvänta att ett så-

dant stadgande komme att fungera tillfredsställande eller tillämpas på ett enhetligt sätt. Detta alternativ torde med hänsyn härtill icke kunna förordas.

Ur tillämpningssynpunkt bjuder, framhålls det, metoden att helt fritaga understöden från beskattning uppenbara fördelar i taxerings- och uppbörds-hänseende.

En fullständig skattefrihet torde enligt promemorian stå bäst i överensstämmelse med de grunder enligt vilka understöden utmätts och det syfte de skall tillgodose. Arbetslöshetsunderstöden måste anses såsom nettobelopp, för vilka skatt ej borde erläggas.

Ur beskattningssynpunkt kan enligt promemorian visserligen en generell skattefrihet för bidragen medföra fördelar för sådana skattskyldiga, vilka, vid jämförelse med andra skattskyldiga, på grund av storleken av sina inkomster under det år bidragen uppbäres, i och för sig icke synes ha något egentligt behov av skattelättnad. Denna olägenhet torde emellertid få accepteras såsom en oundviklig följd av att utgående understödsbelopp enligt sin ändamålsbestämning inte är avsedda att öka mottagarens skattekraft. Något egentligt avsteg från principen om beskattning efter skatteförmåga torde enligt promemorian knappast kunna anses vara för handen, eftersom skattebördan för arbetslöshetsunderstöd, på grund av det ur uppbördssynpunkt nödvändiga uppskjutandet av tidpunkten för skattens erläggande, i vart fall aldrig skulle träffa inkomsterna under året för understödets uppbärande, utan ett senare år, oavsett vilken skatteförmåga mottagaren då har.

I promemorian har därför föreslagits en komplettering av 19 § kommunalskattelagen med bestämmelse om skattefrihet för kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel. I enlighet därmed har föreslagits jämväl viss ändring av 10 § uppbördsförordningen. Författningsändringarna förutsättes träda i kraft snarast möjligt och tillämpas första gången beträffande inkomster som tages till beskattning vid 1960 års taxering. Den föreslagna skattefriheten kommer då att gälla samtliga under år 1959 utbetalda understöd.

Remissyttrandena

De flesta remissinstanserna tillstyrker eller lämnar utan erinran förslaget att kontantunderstöd som utgives av arbetslöshetsnämnd skall undantagas från beskattning.

Ur innehållet i de remissyttrandena som tillstyrker förslaget må anföras följande.

Arbetsmarknadsstyrelsen tillstyrker förslaget med hänsyn till att likformighet i fråga om beskattningen av arbetslöshetsbidrag är önskvärd och en förenklad administrativ handläggning av arbetslöshetsärenden bör eftersträvas.

Socialstyrelsen uttalar, att det ur administrativ synpunkt givetvis skulle medföra praktiska fördelar om kommunerna och beskattningsmyndigheterna

befriades från att ur beskattningssynpunkt ta befatning med arbetslöshetsnämndernas understödsverksamhet. Den centrala frågan i detta sammanhang är emellertid, framhåller styrelsen, huruvida understödet från arbetslöshetsnämnderna bör tillerkännas någon skattekraft. Det bör enligt styrelsen då beaktas att understödet i de största städerna ligger i nivå med och stundom under socialhjälpens — som är skattefri. Den ligger också oftast lägre och ej sällan väsentligt lägre än ersättningen från försäkringen som också är skattefri. Man kan, säger styrelsen, uppenbarligen icke räkna med att understödstagare, som för sitt uppehälle är hänvisade till ifrågavarande understöd, besitter någon nämnvärd skattekraft. Av angivna skäl och då det icke minst av hänsyn till de arbetslösa är önskvärt att enhetliga regler genomföres för beskattning av samtliga former av understöd vid arbetslöshet kan socialstyrelsen biträda förslaget att understöd från arbetslöshetsnämnderna göres skattefritt.

Landsorganisationen framhåller, att arbetslöshetsnämnder finns inrättade endast i ett mindretal av landets kommuner, varför de understöd som utbetalas i alla andra kommuner utgår enligt socialhjälpelagen. Den olikhet som råder i beskattningen kan nu ha till följd att två arbetslösa, bosatta i olika kommuner, erhåller samma understödsbelopp, samt att den ene blir skattepliktig därför men inte den andre. I de fall då en kommun inrättar arbetslöshetsnämnd kan det också inträffa att en arbetslös erhåller understöd med samma belopp före och efter inrättandet, men att han blir skattepliktig för arbetslöshetsunderstödet. Slutligen kan också med nuvarande ordning inträffa, att den som är arbetslös och erhåller understöd enligt kungörelsen blir skattepliktig för ett lägre understödsbelopp än den skattefria socialhjälp någon annan erhåller inom samma kommun. Enligt landsorganisationens mening utgör enbart möjligheten av att sådana fall kan förekomma ett starkt skäl för att införa likartade beskattningsregler för båda slagen av understöd.

Svenska landstingsförbundet finner en fullständig skattefrihet för kontantunderstöden från såväl principiella som praktiska synpunkter naturlig med hänsyn till det syfte de skall tillgodose och de grunder enligt vilka kontantunderstöden utgår.

Svenska stadsförbundet anför, att ett genomförande av förslaget givetvis kommer att medföra ett visst skattebortfall för kommunerna men att detta skattebortfall får antagas bli av relativt begränsad omfattning och i allt fall inte bör få hindra genomförandet av en beskattningsreform som synes vara i hög grad välmotiverad.

Centrala uppborgsnämnden tillstyrker förslaget med hänsyn till de fördelar ur uppborgssynpunkt som förslaget bjuder. Nämnden yttrar.

Såsom i promemorian framhålles torde någon kvarstående skatt av betydelse i allmänhet icke hittills ha förorsakats av understöden, eftersom desamma i de enskilda fallen i regel varit tämligen blygsamma i jämförelse med mottagarnas inkomster av arbete. En befarad ökad arbetslöshet skulle emellertid på grund av bidrag under längre perioder kunna komma att med-

föra en eftersläpning av skatter till sådant belopp att detsamma skulle komma att överstiga hans skatteförmåga. En sådan utveckling icke endast strider mot det nuvarande uppbördssystemets grundidé utan får också anses icke önskvärd ur social synpunkt.

Det är angeläget att så vitt möjligt söka åstadkomma en samordning mellan källskatteuttag och taxering. En sådan samordning har lagstiftningsvägen skett av bestämmelserna i uppbördsförordningen om existensminimum vid källskatten och reglerna i kommunalskattelagen om extra avdrag vid taxeringen. I syfte att i görligaste mån undvika ovan antydda olägenheter med skatteeftersläpning torde det i analogi med nyssnämnda samordning ligga närmast till hands att beträffande arbetslöshetsunderstöd, för vilka avdrag för preliminär skatt enligt gällande bestämmelser icke skall ske, föreskriva medgivande av särskilt avdrag vid nedsatt skatteförmåga på grund av arbetslöshet. En sådan anordning synes emellertid på grund av de i memorian redovisade omständigheterna vara mindre ändamålsenlig.

I åtskilliga yttranden framhålles, att principiella skäl visserligen talar mot kontantunderstödens undantagande från beskattning men att skattefrihet ändock bör medges av sociala och praktiska skäl.

Länsstyrelsen i Malmöhus län framhåller, att arbetslöshetsunderstödet tjänar samma syfte som arbetslöshetsförsäkringen. Beloppsmässigt ligger understödet i stort sett i linje med ersättningen på grund av arbetslöshetsförsäkring. Det framstår då enligt länsstyrelsen som en klar inkonsekvens, om ej jämväl arbetslöshetsunderstöden undantages från beskattning. Länsstyrelsen anför vidare.

Att sociala synpunkter beaktas vid skattelagstiftning är icke något för lagstiftningen främmande eller någon nyhet. Sålunda korresponderar den enligt 46 § kommunalskattelagen föreliggande rätten till avdrag för försäkringspremier icke — såsom eljest är fallet beträffande rätt till avdrag för premier — med beskattningen av utfallande försäkringsbelopp utan har tillkommit av sociala skäl. Bestämmelserna om avdrag för nedsatt skatteförmåga, då skattskyldigs inkomst på grund av långvarig oförvållad arbetslöshet eller stor försörjningsbörda understigit existensminimum är visserligen betingade av den allmänna principen att skatt bör utlagas efter förmåga men torde dessutom åtminstone i viss mån kunna tjäna som ett exempel på skattelagstiftning med sociala aspekter. Detsamma kan anses gälla den år 1948 tillkomna ändringen av 50 § kommunalskattelagen, varigenom maximalbeloppet vid avdrag för nedsatt skatteförmåga höjdes och vars syfte var att motverka beskattningens reducerande effekt på de fr. o. m. 1948 utgående, höjda folkpensionerna. Rätten till förvärvsavdrag för gift kvinna utgör ett ytterligare belägg på sociala hänsynstaganden i skattelagstiftningen.

Ett undantagande av understöden från skatteplikt innebär, framhåller länsstyrelsen, att ersättning för förlorad arbetsinkomst ej blir beskattad. Härigenom sker sålunda ett avsteg från en av skatterättens allmänna grundsatser. Emellertid har denna princip i gällande skattelagstiftning redan undergått betydande, bl. a. av sociala hänsyn betingade, modifieringar (exempelvis i fråga om ersättning för mistad inkomst till följd av olycksfall). Med beaktande av understödets rent sociala motivering och då de ej kan anses

tillföra mottagaren någon skattekraft i egentlig mening, synes enligt länsstyrelsen en undantagsställning av anført slag böra godtagas.

Länsstyrelsen uttalar sålunda som sin mening, att avgörande skäl föreligger för genomförande av skattefrihet beträffande de kommunala arbetslöshetsunderstöden.

Länsstyrelsen i Älvsborgs län anser att, även om en jämförelse med familjebidragen — vilka är underkastade skatteplikt — kan ge anledning till viss tveksamhet, övervägande skäl talar för skattefrihet för här ifrågakomna, socialt motiverade bidrag; en beskattning skulle bl. a. medföra automatisk ökning av bidragsbeloppen för att dessa skulle kunna fylla sitt ändamål. I fråga om beskattningen av sociala bidragsformer finner länsstyrelsen det för övrigt i särskild grad försvarligt att låta de principiella synpunkterna stå tillbaka för de praktiska, framför allt när de senare gör sig gällande med sådan styrka som här är fallet.

Tjänstemännens centralorganisation erinrar om att organisationen tidigare i olika sammanhang givit uttryck för den uppfattningen, att utgående socialförmåner och liknande bidrag från det allmänna i princip borde vara skattepliktig inkomst och att beloppens storlek borde avpassas med hänsyn till detta förhållande. Organisationen är emellertid medveten om att en sådan omläggning av beskattningen måste föregås av en allsidig utredning och i varje fall ske i ett större sammanhang. Det föreliggande förslaget har därför bedömts utgående från de speciella betingelser, under vilka ifrågavarande bidrag utbetalas och med hänsynstagande till nu gällande beskattningsregler för liknande förmåner och ersättningar. Organisationen tillstyrker förslaget och yttrar bl. a. följande.

Vad först angår frågan om arbetslöshetsunderstöden grundar sig olikheterna i den skattemässiga behandlingen av å ena sidan ersättningarna från arbetslöshetskassorna och å andra sidan arbetslöshetsunderstöden främst på ett formellt betraktelsesätt. Vid tillämpningen måste dessa regler få synnerligen egendomliga konsekvenser. En av de grundläggande principerna i skattesystemet är att skatten skall uttas efter förmåga. Längre tids arbetslöshet minskar vederbörandes skatteförmåga, även om den arbetslöse erhåller ersättning ur arbetslöshetskassa. Med nuvarande regler inträffar för flertalet arbetslösa det förhållandet, att när arbetslösheten varat i 138 eller 156 dagar och skatteförmågan därigenom minskat i avsevärd grad, inträder skatteplikt för arbetslöshetsunderstöden. Detta kan ej anses överensstämma med skatteförmågeprincipen. De belopp, som kommunerna utbetalar i kontant arbetslöshetsunderstöd är dessutom lägre än ersättningen från arbetslöshetskassorna, vilket ytterligare poängterar det orimliga i systemet.

Sveriges akademikers centralorganisation uttalar som sin principiella uppfattning, att andra ersättningar vid arbetslöshet än sådana, som utgått på grund av försäkring, bör beskattas med hänsyn till att de är att anse som ersättning för förlorad arbetsförtjänst. Den omständigheten att bidragen har en rent social motivering kan enligt organisationens mening icke i och för sig utgöra tillräckligt skäl för att frångå en vedertagen beskattningsprincip. Om man av sociala skäl vill åstadkomma lindringar i beskattning för vissa grupper bör detta i princip ske genom att medgiva särskilt avdrag

vid nedsatt skatteförmåga jämlikt bestämmelserna i 50 § 2 mom. kommunalskattelagen, ej genom att undantaga vissa ersättningar från beskattning. Emellertid torde, framhållas det vidare, med hänsyn till de former i vilka ersättningen till arbetslösa för närvarande utgår, vissa praktiska svårigheter ur uppbörds- och taxeringssynpunkt uppkomma om man här genomför denna princip. I avvaktan på en samordning av de olika socialpolitiska åtgärderna tillstyrker organisationen förslaget med hänsyn till angelägenheten av att i nuvarande arbetsmarknadsläge förenkla administrationen av bidragsgivningen.

Förslaget om skattefrihet för kontantunderstöden a v s t y r k e s av kamrarrätten samt länsstyrelserna i Jönköpings, Göteborgs och Bohus, Västerbottens och Norrbottens län. Sålunda anför *kamrarrätten*.

Såsom principiell invändning mot skattefrihet för arbetslöshetsunderstöden har brukat åberopas, att de vore att anse såsom ersättning för förlorad arbetsförtjänst. Förslagsställaren har ej heller förnekat invändningens riktighet i och för sig men har ej velat tillmäta den alltför stor betydelse vid bedömningen av den föreliggande frågan.

Mot det framlagda förslaget torde emellertid även kunna anföras skäl, hänförliga till principen om rättvisa och likformighet i beskattningen. Kamrarrätten syftar härvid på att en mycket stor grupp personer beskattas för inkomster, som icke överstiga de särskilda ersättningarna.

Att en person med arbetsfri inkomst skulle ha mindre skattekraft än den, som förvärfvar samma inkomst genom arbete, torde icke vara riktigt. Om en arbetare under början av ett år uppburit arbetslöshetsunderstöd och därefter under året erhållit välavlönat arbete, men en annan arbetare haft arbete under hela året, ehuru mindre välavlönat, så att den samlade arbetsinkomsten understigit den förres, lär den förres skattekraft vara större än den senares. Och likväl har den senare arbetaren kanske dessutom fått vara med om att i sin mån bidra till den förres, mera bärkraftiges understöd.

Kamrarrätten framhåller vidare bl. a., att arbetslösa med väsentligt nedsatt skatteförmåga på grund av långvarig oförvårdad arbetslöshet torde kunna få sina befogade anspråk på skattelindring tillgodosedda enligt 50 § 2 mom. kommunalskattelagen och 9 § 2 mom. förordningen om statlig inkomstskatt.

Länsstyrelserna i Västerbottens och Norrbottens län anlägger liknande synpunkter. Länsstyrelsen i Västerbottens län framhåller, att frågan om beskattning av sociala bidrag synes kräva en närmare utredning och att det synes lämpligt att frågan härom i sin helhet göres till föremål för övervägande av sakkunniga.

Även *länsstyrelsen i Jönköpings län* anser, att förslaget icke isolerat bör upptagas till prövning utan behandlas i det större sammanhanget — frågan om de sociala förmånernas beskattning överhuvud. Länsstyrelsen finner förslaget om skattefrihet principiellt omotiverat. Länsstyrelsen anför.

Det må även framhållas, att vid nu förevarande skatteproblems bedömning man icke rimligen kan undgå beakta den föreslagna skattefrihetens inverkan på beskattningen av annan under samma år inflytande inkomst. Skatteprivilegier av föreslagen art medför en i och för sig alldeles omotiverad

nedsättning av skatten på denna andra inkomst. Ortsavdragets verkan som reglerande skatteprogressionen i de lägre inkomstskikten förfelas, om för viss tid inflytande *inkomst* fritages från skatteplikt. Detta är så mycket mer obefogat, som skattekraften under övriga delar av året icke vid källskatteberäkningen anses påverkad av en tids arbetslöshet. Det är för övrigt ej ur skatteförmågesynpunkt riktigt att likställa den som under viss del av året åtnjuter bidrag av det allmänna av nu förevarande slag med dem som — med samma inkomst under året i övrigt — icke har sådant bidrag.

Det vill synas som borde nu förevarande förslag icke isolerat upptagas till prövning utan behandlas i det större sammanhanget — frågan om de sociala förmånernas beskattning över huvud. Eftersom så många förmåner av social natur anknyter till taxeringarnas höjd, bör icke utan synnerligen vägande skäl skatteprivilegier tillskapas, vars konsekvenser icke kan överblickas.

Länsstyrelsen vill till slut framhålla, att det är principiellt felaktigt att av sociala skäl frikalla vissa inkomster från skatteplikt. Sociala olägenheter av beskattningen skall undanröjas genom generella regler om ortsavdrag och extra avdrag på grund av nedsatt skatteförmåga. Den andra utvägen leder till orättvisor och ett onödigt komplicerande av beskattningsapparaten. Den som på grund av kroppsligt handikap eller annan särskild omständighet icke förmår förtjäna mer än exempelvis 5 000 kronor om året är i lika stort behov av skattefrihet för inkomsten som den vilken lyfter samma belopp i arbetslöshetsunderstöd. Gentemot dessa principiella invändningar synes sådana omständigheter som svårigheter med källskatteuppbörd o. dyl. vara av så underordnad art att de icke bör tillmätas någon större betydelse.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län erinrar om att andra bidrag av social karaktär, vilka är av ungefär samma storleksordning som de nu ifrågavarande bidragen, är föremål för beskattning. Sålunda utgör familjebidrag till värnpliktiga skattepliktig inkomst, och även folkpension är i princip skattepliktig. Många skattskyldiga med inkomster till lägre belopp än bidragen till de arbetslösa får betala skatt på hela sin arbetsinkomst utan reduktion. Även om arbetslöshetsproblemet utgör en viktig social fråga, bör enligt länsstyrelsens mening de arbetslösa icke vid inkomstbeskattningen behandlas efter andra grunder än andra medborgare. Om bidrag vid arbetslöshet göres skattefritt, skulle detta innebära, att den, som under samma beskattningsår uppburit sådant bidrag i någon form och därjämte haft viss arbetsinkomst, skulle bli skattefri icke endast för arbetslöshetsbidraget utan även för arbetsinkomsten till den del denna inkomst motsvaras av ortsavdrag för ett helt år. Han skulle vidare gå fri från folkpensionsavgift och sjukförsäkringsavgift, belöpande på arbetslöshetsbidraget, ehuru inkomst till motsvarande belopp under andra förhållanden drabbas av dylika avgifter.

Riksskattenämnden uttalar, att förslaget om skattefrihet för arbetslöshetsunderstöd knappast kan motiveras ur rent skattemässiga synpunkter, men nämnden tar icke ställning till frågan huruvida skattebefrielsen kan motiveras av socialpolitiska och psykologiska skäl. Riksskattenämnden anser, att skattefrihet för ifrågavarande bidrag skulle innebära att dessa er-

håller en i beskattningsavseende privilegierad ställning. I promemorian anföres visserligen såsom ett skäl för skattefrihet, att bidraget icke ger någon marginal för betalning av å dessa belöpande skatter. Detta uttalande måste emellertid, framhåller nämnden, ses i belysning av att ett mycket stort antal personer, vilkas inkomster icke överstiger arbetslöshetsersättningarna, icke förty anses äga skattekraft och göres till föremål för beskattning (taxeringsåret 1957 redovisade sålunda cirka 700 000 skattskyldiga inkomster liggande mellan 2 000—4 000 kronor).

Riksskattenämnden anser sig i detta sammanhang böra framhålla att ortsavdrag, även om förslaget genomföres, kommer att utgå till bidragstagarna med fullt årsbelopp ehuru inkomsterna under en del av året är skattefria. En principiell konsekvens av skattefrihet för bidragen borde enligt nämnden rätteligen vara, att ortsavdragen reducerades med hänsyn till den tid under vilken de skattefria inkomsterna åtnjutits. Det kan enligt nämndens mening icke råda tvivel om att ur synpunkten av likformighet och rättvisa i beskattningen en dylik regel vore väl motiverad. Emellertid skulle en dylik reduktionsregel medföra avsevärda praktiska olägenheter vid taxeringsarbetet. Riksskattenämnden anser sig därför — trots det sagda — icke böra ifrågasätta införandet av en dylik reduktionsregel.

Vidare framhåller riksskattenämnden, att man icke bör bortse från att om en arbetslös, som erhållit skattefri ersättning, övergår till beredskapsarbete, skatteplikt inträder för den inkomst han förvärvar genom detta arbete. Det synes angeläget att man noga beaktar, att icke skillnaden mellan å ena sidan den arbetsinkomst — reducerad med å densamma belöpande skatt — som i genomsnitt faktiskt erhålles vid beredskapsarbete och, å andra sidan, skattefria bidrag av nu förevarande art blir så ringa att den arbetslöse avhåller sig från att mottaga beredskapsarbete.

I detta sammanhang skall slutligen nämnas, att *Svenska arbetsgivareförbundet* inte velat motsätta sig de i promemorian framförda förslagen. Om de av arbetsmarknadsstyrelsen ifrågasatta särskilda ersättningarna till medlemmar av arbetslöshetskassor inte införes, anser dock föreningen, att anledning saknas att undantaga kontantunderstöden från skatteplikt.

Vad angår möjligheterna att tillgodose behovet av skattelättnad för mottagare av arbetslöshetsbidrag med hjälp av bestämmelser om avdrag vid nedsatt skatteformåga har delade meningar gjort sig gällande i remissyttrandena.

I vissa yttranden har sålunda hävdats, att berättigade anspråk på skattelättnad skulle kunna tillgodoses redan med gällande bestämmelser i 50 § 2 mom. kommunalskattelagen. Denna mening företrädes av *kammarrätten* samt *länsstyrelserna i Västerbottens och Norrbottens län*.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län förordar en lösning av frågan genom vissa ändringar av bestämmelserna i 50 § 2 mom. kommunalskattelagen. Länsstyrelsen anför därvid bl. a. följande.

Att understöd och bidrag vid arbetslöshet förklaras skola utgöra skattepliktig inkomst torde icke böra medföra ändring i nuvarande ordning, enligt vilken sådana belopp äro fritagna från preliminär beskattning. Innebörden härav blir emellertid, att föreskriften i 50 § 2 mom. tredje stycket kommunalskattelagen om beaktande av existensminimum vid långvarig arbetslöshet vanligen kommer att sakna betydelse, icke endast vid den preliminära beskattningen utan även vid den statliga taxeringen. Det synes icke lämpligt att lösa denna svårighet enligt den metod, som nu tillämpas för folkpensionärerna. Länsstyrelsen vill i stället föreslå, att skattelindring på grund av oförvällad arbetslöshet må kunna givas icke endast i det fall, varom talas i 50 § 2 mom. tredje stycket kommunalskattelagen, d. v. s. enligt reglerna om existensminimum, utan även enligt andra stycket av angivna 50 § 2 mom. Långvarig arbetslöshet bör med andra ord på samma sätt som långvarig sjukdom, olyckshändelse, ålderdom, underhåll av andra närstående än barn, för vilka den skattskyldige ägt åtnjuta allmänt barnbidrag, eller annan därmed jämförlig omständighet, kunna utgöra skäl för skattelindring. Härvid torde böra gälla, att extra skattelindring regelmässigt bör givas under förutsättning, att bidraget till den arbetslöse, med bortseende från däri ingående särskilt barnbidrag, under beskattningsåret överstigit ortsavdraget. Skattelindringsavdraget bör i sådana fall uppgå till åtminstone skillnaden mellan dessa båda belopp. Härigenom kommer den, som under året endast haft arbetslöshetsunderstöd, att bliwa fri från skatt. Skall ytterligare skattelindring kunna givas, bör detta göras beroende av en prövning i det särskilda fallet. Det torde ligga i sakens natur, att beskattningsmyndigheten vid denna prövning har att taga all erforderlig hänsyn till att skattskyldigs skatteförmåga varit svag.

De flesta remissinstanserna uttalar sig emellertid emot användandet av denna metod. Sålunda anför riksskattenämnden.

Enligt 50 § 2 mom. tredje stycket kommunalskattelagen må skattskyldig, som på grund av långvarig oförvällad arbetslöshet fått sin skatteförmåga väsentligen nedsatt, erhålla avdrag med högst 3 000 kronor utöver föreskrivet ortsavdrag, om inkomsten understigit vad han kan anses hava behövt för sig själv och för make och oförsörjda barn (existensminimum). I enlighet med denna bestämmelse torde skattelindring kunna medgivas i ett betydande antal fall av arbetslöshet, men i ett läge med omfattande arbetslöshet torde den dock icke kunna förväntas komma att fungera tillfredsställande, bland annat när arbetslösheten i det enskilda fallet icke förelegat under större delen av beskattningsåret. Regeln kan även befaras komma att tillämpas på ett icke enhetligt sätt.

Länsstyrelsen i Malmöhus län framhåller, att det ifrågavarande alternativet — att uppnå skattefrihet genom ändring och utvidgning av bestämmelserna om avdrag vid nedsatt skatteförmåga — visserligen har den fördelen, att den erforderliga lagändringen kunde inflyta i ett sammanhang, där redan förut rätt till avdrag vid oförvällad arbetslöshet regleras. Emellertid påpekar länsstyrelsen, att de understöd, som under ett år sammanlagt kan komma att utbetalas till en person, i vissa lägen kan uppgå till sådant belopp, att nu gällande avdrag ej blir tillfyllest. För att uppnå skattefrihet skulle det då bli nödvändigt att antingen laborera med två avdragsbelopp eller att generellt höja det för närvarande gällande och nyligen ändrade avdraget. Båda utvägarna liksom för övrigt även en gradering av avdraget

med hänsyn till angelägenheten av skattelindring förefaller enligt länsstyrelsens mening mindre lämpliga och även svårframkomliga.

Departementschefen

Bidragen till försörjning av arbetslösa utgår för närvarande — utom i form av kommunalt kontantunderstöd — såsom försäkringsersättning från arbetslöshetsförsäkringen eller såsom kommunal socialhjälp. Dessa både senare bidragsformer är skattefria. Däremot är de kommunala kontantunderstöden skattepliktiga, ehuru preliminär A-skatt inte avdrages vid utbetalningen.

Om ett försämrat läge på arbetsmarknaden skulle uppstå, kan det förväntas, att kontantunderstöden från arbetslöshetsnämnderna kommer att få relativt stor omfattning. Man har alltså då att räkna med en övergång från skattefria bidragsformer till en skattepliktig sådan, och detta utan att bidragen höjes. Tvärtom torde kontantunderstöden kunna bli något lägre än försäkringsersättningarna och socialhjälpen.

Det i departementspromemorian framlagda förslaget att frita jämväl kontantunderstöden från skatteplikt är att se mot denna bakgrund. Förslaget syftar emellertid också till att undanröja den inadvartens som redan tidigare framträtt däri att det är beroende av vilken bidragsform kommunen väljer — socialhjälp eller kontantunderstöd — om ett bidrag från kommunen i mottagarens hand skall bli skattepliktigt eller ej.

Remissbehandlingen utvisar, att flertalet remissinstanser är eniga om att skattereglerna bör ändras så att man uppnår det i promemorian åsyftade resultatet. Vissa betänkligheter har emellertid anförts utifrån principiella skattemässiga synpunkter. Därvid synes man på några håll ha ansett, att dessa betänkligheter skulle bli mindre om man valde alternativet att utbygga reglerna om extra avdrag vid taxeringen i stället för att stadga skattefrihet för de uppburna beloppen.

Emellertid torde de framförda synpunkterna icke i första hand ha avseende på frågan huruvida skattefrihet eller avdragsrätt vid taxeringen av principiella skäl är att föredraga. Skattefrihet kan nämligen även tillerkännas mottagare av arbetslöshetsunderstöd genom en ändring av bestämmelserna om extra avdrag, förutsatt att bestämmelserna utformas så, att det extra avdraget motsvarar beloppet av de under inkomståret uppburna understöden. Ur principiell synpunkt torde en sådan avdragsregel knappast kunna bedömas annorlunda än ett uttryckligt undantagande av understöden från beskattning. Innebörden av de principiella invändningarna torde fastmera vara den, att man ansett, att skattelindringen i varje särskilt fall bör kunna graderas med hänsyn till understödstagarens totala inkomster under det år understödet uppburits samt till övriga på hans skatteförmåga inverkan förhållanden. Om dessa synpunkter beaktas, måste emellertid bestämmelserna rörande extra avdrag ges en så allmän utformning, att de medger skattemyndigheterna utrymme för hänsynstaganden inom mycket vida gränser. I tillämpningen skulle en så utformad regel icke kunna undgå att välla avsevärda svårigheter. Det torde vidare med fog kunna befaras, att bestämmelserna skulle komma att tillämpas på ett icke enhetligt sätt.

Såsom i promemorian anförts, har alternativet med skattefriheten valts främst på grund av praktiska taxerings- och uppördssynpunkter. I betraktande av de olägenheter, som ur dessa synpunkter skulle möta om alternativet med extra avdrag valdes, synes den i promemorian intagna ståndpunkten vara välgrundad. De flesta remissinstanserna delar också den i promemorian framförda meningen.

Det återstår då att granska de principiella betänkligheter som anförts mot förslaget om skattefrihet för kontantunderstöd samt pröva, om nämnda betänkligheter äger sådan tyngd att de bör hindra att detta av sociala och praktiska skäl underbyggda förslag förverkligas.

Vad först beträffar invändningen, att understöden utgör ersättning för förlorad arbetsförtjänst och därför i enlighet med allmänna grundsatsen för beskattningen bör utgöra skattepliktig inkomst, kan — såsom ock skett i något remissyttrande — erinras om, att denna grundsats i gällande lagstiftning undergått betydande, bl. a. av sociala hänsyn betingade modifieringar.

Det har vidare anförts, att skattefrihet för arbetslöshetsbidrag skulle strida mot principen om rättvisa och likformighet vid beskattningen på den grund, att en mycket stor grupp personer beskattas för inkomster, som icke överstiger bidragen. Till en början vill jag då erinra om att årsinkomstens storlek i de inkomstlägen varom här är fråga icke i och för sig utgör någon tillförlitlig mätare på en skattskyldigs skattekraft. Beträffande den som varit arbetslös under ett helt år torde det emellertid i regel icke föreligga tvekan om att någon skattekraft ej föreligger. Vad beträffar de båda kommunala bidragsformerna, kontant arbetslöshetsunderstöd och socialhjälp, är dessa så bestämda att de förslår endast till nödvändiga levnadskostnader, men ej till skatter. I praktiken torde man alltså kunna räkna med, att en årsinkomst, bestående uteslutande av arbetslöshetsbidrag, icke tillför mottagaren någon skattekraft utan för hans del nära sammanfaller med existensminimum. Under sådana förhållanden kan det svårigen anses strida mot rättvisa och likformighet vid beskattningen om skattefrihet medges.

De invändningar av principiell natur som i övrigt rests mot förslaget om skattefrihet för kontanta arbetslöshetsunderstöd är av sådan art, att de med samma rätt kan framföras mot nära nog varje form av skattefrihet. Av praktiska taxeringstekniska skäl kan det knappast undvikas att en person med viss skattefri inkomst kan vid taxering komma i åtnjutande av fullt ortsavdrag. Eftersom skyldigheten att erlägga folkpensionsavgift och sjukförsäkringsavgift är beroende av den taxerade inkomstens storlek, blir följden vidare att dessa avgifter blir lägre än om inkomsten i fråga tagits till beskattning. Storleken av den taxerade inkomsten är därjämte i vissa fall bestämmande för utfäendet av sociala förmåner. Dessa olägenheter — vilkas betydelse icke bör överdrivas — måste alltid tagas med i beräkningen vid undantagande från beskattning av inkomster, som enligt eljest gällande regler skulle vara underkastade skatteplikt. Olägenheterna får vägas mot angelägenheten ur social och praktisk synpunkt av skattefrihet. På grund av det speciella uppördsförfarande, som framtvingats av bidragstagarens oför-

måga att vid bidragens mottagande gälda skatt, kan en beskattning av de nu ifrågasvarande bidragen vid arbetslöshet väntas medföra en eftersläpning av skatten, som vid tiden för erläggandet kan överstiga den skattskyldiges skatteförmåga. En sådan eftersläpning står i uppenbar strid mot uppbördssystemets grundidé att åstadkomma samordning mellan källskatteuttag och taxering.

I något remissyttrande har uttalats farhågor för att skattefrihet för arbetslöshetsbidrag skulle kunna medföra, att skillnaden mellan efter skatteavdrag behållen inkomst av beredskapsarbete och de skattefria bidragen blir så ringa att den arbetslöse avhåller sig från att mottaga beredskapsarbete. Dessa farhågor torde med hänsyn till lönesättningen å sådana arbeten helt sakna fog. Det bör även observeras, att någon valfrihet inte föreligger. Den som avböjer att mottaga erbjudet beredskapsarbete riskerar att avstängas från all arbetslöshetshjälp.

Med hänsyn till vad sålunda anförts kan jag icke finna, att de åberopade principiella skälen har sådan vikt, att de bör förhindra genomförande av förslaget om skattefrihet för de kontanta arbetslöshetsunderstöden. I likhet med flertalet av de remissinstanser, som yttrat sig i denna fråga, anser jag, att avgörande betydelse bör fästas vid de stora fördelar av social, administrativ och praktisk natur, som förslagets genomförande medför.

I enlighet med det anförda förordar jag, att i 19 § kommunalskattelagen införes ett stadgande av innebörd att kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel, icke skall räknas till skattepliktig inkomst enligt samma lag. Till följd härav bör ur bestämmelserna i 10 § uppbördsförordningen stadgandet om kontantunderstöds undantagande från preliminär A-skatt utgå.

I 10 § uppbördsförordningen bör därjämte i överensstämmelse med vad som angivits i propositionen nr 63 företagas en redaktionell ändring, föranledd av att källskatteavdrag avses skola ske å folkpension, när den utbetalas i särskild ordning med hänsyn till samordning med statliga pensionsförmåner.

III. Beskattningen av vissa utbildningsbidrag

Gällande bestämmelser m. m.

Om de bidrag varom här är fråga inhämtas från skattelagssakkunnigas promemoria följande. Uppgifterna om utgående belopp har kompletterats i enlighet med beslut av innevarande riksdag.

Enligt kungörelse den 29 juni 1945 (nr 445) angående yrkesutbildningskurser för arbetslösa kan kurser anordnas för yrkesutbildning åt arbetslösa och partiellt arbetsföra. Kurserna anordnas i regel som nybörjarkurser, fortbildningskurser eller omskolningskurser. I statsbidragshänseende skiljes mellan kommunal arbetslöshetskurs, arbetslöshetskurs vid central verkstadsskola och central arbetslöshetskurs. Kursverksamheten står under central ledning av överstyrelsen för yrkesutbildning, som i olika frågor har

att samråda med arbetsmarknadsstyrelsen. Kostnaderna för anordnandet resp. bidrag till anordnandet av kurserna samt kostnaderna för timpenning till kursdeltagarna bestrides av statsbidrag. Vederbörande kommun har i regel att ersätta 25 procent av vissa bidrag till deltagarna.

Till deltagare i fortbildnings- och omskolningskurs må av statsmedel utbetalas timpenning. För närvarande utgår dylik timpenning med en krona per arbetstimme. Till deltagare i nybörjarkurs må av statsmedel utgå stipendium i enlighet med vad som är eller må varda stadgat angående stipendier åt elever vid statsunderstödda yrkesskolor. Beträffande understöd i övrigt åt deltagare i yrkesutbildningskurs för arbetslösa m. fl. gäller vad i sådant hänseende är eller må varda särskilt föreskrivet. Sådana föreskrifter om utbildningsbidrag åt arbetslösa m. fl. har meddelats i kungl. brev den 4 juni 1954.

Sådant utbildningsbidrag utgöres av grundbidrag, hyresbidrag, familjetillägg och särskilt bidrag.

Grundbidrag utgår såsom bidrag till kostnaderna för den utbildades uppehälle med högst 410 kronor för månad.

Hyresbidrag må utgå

a) till familjeförsörjare högst med belopp motsvarande den faktiska hyreskostnaden, däri inräknad kostnaden för uppvärmning;

b) till annan med ett belopp för månad av högst 70 kronor i ortsgrupp II, 85 kronor i ortsgrupperna III och IV samt 100 kronor i ortsgrupp V.

Familjeförsörjare må vid utbildning å annan ort än hemorten erhålla, förutom bidrag till familjebostaden, bidrag till egen bostad enligt vad som sägs under b).

Familjetillägg kan utgå

a) för make med högst 55 kronor för månad vid utbildning i hemorten och högst 140 kronor för månad vid utbildning utom hemorten;

b) för husföreståndarinna med nyssnämnda belopp, under förutsättning att maketillägg icke utgår samt att bidragstagaren sammanbor med egna eller makes barn eller adoptivbarn under sexton år;

c) för barn eller adoptivbarn under 16 år med högst 45 kronor för barn och månad.

Även försörjningspliktig, som inte sammanlever med sin familj, kan erhålla på visst sätt maximerade hyresbidrag och familjetillägg.

Såsom särskilt bidrag må utbetalas

a) i samband med utredning om yrkesutbildning resekostnadsersättning och traktamente, ersättning för kostnad för läkarundersökning eller anlagsprövning ävensom gottgörelse för förlorad arbetsförtjänst samt

b) i anslutning till beviljad yrkesutbildning resekostnadsersättning och traktamente för resor mellan hemorten och utbildningsorten samt för studieresor ingående i utbildningen, bidrag till dagliga resor mellan bostaden och utbildningsplatsen ävensom till kursavgifter, undervisningsmateriel och arbetskläder.

Resekostnadsersättning och traktamente må utgå högst med belopp motsvarande ersättning enligt lägsta rese- och traktamentsklass i allmänna resereglementet.

Utbildningsbidrag skall, om ej särskilda skäl föranleder till annat, minskas med hela beloppet av bidragstagaren tillkommande pension, sjukpenning eller annan försäkringsersättning samt timpenning och annan med utbildningen förenad inkomst.

Vid bestämmande av utbildningsbidrag skall hänsyn vidare tas till arbetslönen i det yrke, som bidragstagaren kan beräknas komma att tillhöra, samt, i fråga om familjeförsörjare, familjemedlems inkomst under utbildningstiden.

Grundbidrag, hyresbidrag och familjetillägg kan även utgå dels vid sjukdom under högst 15 dagar per kalenderår; dels i förskott för högst en månad, dock att, om utbildningen avbrytes, erhållet förskott i regel skall återbetalas; dels under högst en månad efter slutad utbildning såsom starthjälp mot återbetalningsskyldighet.

Av kommunen skall ersättas 25 procent av kostnaderna för grundbidrag, hyresbidrag, familjetillägg och i förekommande fall timpenning. Kommunen har att för varje person, som beviljas utbildningsbidrag, skriftligen förbinda sig att svara för kommunandelen.

Genom kungl. brev den 11 april 1958 har arbetsmarknadsstyrelsen be-myndigats att i enlighet med bestämmelserna i 1954 års kungl. brev bevilja utbildningsbidrag åt arbetslös, som deltagar i fortbildnings- eller omskolningskurs enligt 1945 års kungörelse angående yrkesutbildningskurser för arbetslösa, eller som jämlikt styrelsens medgivande deltagar i yrkesutbildning anordnad inom den ordinarie undervisningen eller inom näringslivet, under följande förutsättningar, nämligen

att den arbetslöse fyllt 16 år och sökt arbete genom den offentliga arbetsförmedlingen samt

att fortsatta försörjningsmöjligheter inom det förutvarande yrket bedömes icke vara för handen inom rimlig tid men arbetsmarknadsförhållandena beräknas möjliggöra placering inom annat yrkesområde eller

att arbetslös med viss yrkeserfarenhet genom utbildning kan förbättra sina yrkeskunskaper samt därigenom erhålla större möjligheter till anställning inom yrket, eller

att yrkestillhörighet och yrkeskunskap saknas och yrkesutbildning skulle underlätta en arbetsplacering eller

att det med hänsyn till arbetsmarknadsläget eller eljest är av väsentlig betydelse att omedelbara åtgärder vidtages för att snabbt öka tillgången på yrkesutbildad arbetskraft.

Enligt kungl. brev den 27 juni 1957 må utbildningsbidrag lämnas partiellt arbetsför, som av arbetsmarknadsstyrelsen beviljats yrkesutbildning eller arbetsprövning. Därvid skall i det föregående angivna bestämmelserna

tillämpas, dock att blindtillägg och vårdtillägg, varom stadgas i 10 § lagen om folkpensionering, samt i samband med dessa tillägg utgående grundpension inte skall räknas såsom inkomst vid bestämmande av utbildningsbidragets storlek.

Enligt kungl. brev den 11 april 1958 skall de bestämmelser, som meddelats beträffande utbildningsbidrag till partiellt arbetsföra, äga motsvarande tillämpning i fråga om yrkesutbildning av utländska flyktingar.

Efter samma grunder utgår vidare utbildningsbidrag vid omskolning av i militärtjänst skadade enligt kungl. brev den 13 september 1957.

Yrkesutbildning och omskolning kan även beredas ensamställda kvinnor samt medelålders och äldre manlig eller kvinnlig arbetskraft, för vilken fortsatta försörjningsmöjligheter inom det egna yrket icke anses föreligga eller som eljest är svårplacerad på arbetsmarknaden. Därvid utgår utbildningsbidrag efter samma grunder som till partiellt arbetsföra.

I detta sammanhang bör nämnas, att enligt 32 § arbetslöshetskungörelsen den 27 maj 1949, nr 278, må efter arbetsmarknadsstyrelsens medgivande kontant understöd utgå för tid, varunder arbetslös deltagar i kurs, som anordnas enligt bestämmelserna i kungörelsen den 29 juni 1945, nr 445.

Vad beträffar de regler som bör beaktas vid prövning av utbildningsbidragens beskattning framhåller skattelagssakkunniga, att i 19 § kommunalskattelagen såsom icke skattepliktiga inkomster uppräknas bl. a.:

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därför givaren jämlikt bestämmelserna i 20 § icke är berättigad till avdrag;

stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning.

I anvisningarna till 19 § stadgas att till skattepliktig inkomst icke är att hänföra socialhjälp, begravningshjälp samt underhåll, som lämnats fånge eller patient å hospital, m. m. dyl.

I 20 § kommunalskattelagen föreskrives att — vid beräkning av inkomsten från särskild förvärvskälla — avdrag icke må ske bl. a. för vad skattskyldig utgivit såsom periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning till annans undervisning eller uppfostran (avdragsrätt föreligger dock i fråga om utbetalning, som utgör skadestånd eller skett på grund av förutvarande anställning i förvärvskälla). I 46 § 2 mom. samma lag finnes en liknande föreskrift beträffande allmänna avdrag.

Genom särskild förordning den 13 mars 1953 (nr 79) om skattefrihet för vissa bidrag till nedbringande av bostadskostnader har förklarats att vissa statliga och kommunala bidrag för nedbringande av bostadskostnader icke skall utgöra skattepliktig inkomst.

Av intresse i förevarande sammanhang är främst, framhåller skattelagssakkunniga, bestämmelsen om skattefrihet för stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning. Denna bestämmelse tillkom vid antagandet av kommunalskattelagen år 1928 och har sedan dess kvarstått oförändrad. Lagen innehåller icke några föreskrif-

ter om vilka bidrag som skall anses inbegripna under uttrycket stipendium. Ej heller förarbetena till kommunalskattelagen innehåller något därom. I 1921 års kommunalskattekommittés betänkande 1924 (s. 406) nämndes endast att motsvarande bestämmelse saknades i då gällande skattelagstiftning men att den föreslagna bestämmelsen icke innebar någon ändring av vad som redan tillämpats. — Det må erinras att stipendieväsendet efter tillkomsten av kommunalskattelagen betydligt utvecklats. Vid tiden för utformningen av lagen utdelades stipendier huvudsakligen av donationer och gåvomedel. Stipendierna utgick i allmänhet endast vid den första utbildningen. Någon motsvarighet till de stipendier, som här avses, torde knappast ha funnits.

Föreskriften om skattefrihet för mottaget understöd till undervisning eller uppfostran, som enligt 19 och 20 §§ kommunalskattelagen föreligger då givaren icke är berättigad till avdrag för understödet, har enligt skattelagssakkunniga knappast någon direkt betydelse för frågan om skatteplikten för statliga och kommunala utbildningsbidrag, eftersom fråga icke uppkommer om avdragsrätt för utgivna sådana bidrag.

Förordningen om skattefrihet för vissa bidrag till nedbringande av bostadskostnader är, framhåller de sakkunniga, av visst intresse i förevarande sammanhang. Vid dess antagande synes ha förutsatts att periodiskt utgående bidrag eller understöd från det allmänna till enskild person är att anse såsom skattepliktigt periodiskt understöd, i den mån icke direkta föreskrifter eller speciella omständigheter föranleder till annat betraktelsesätt.

Det framhålles slutligen, att utbildningsbidragen är att hänföra till förvärvskällan tjänst, i den mån de är skattepliktiga. Annan förvärvskälla torde icke kunna komma i fråga. Föreskrifterna i 31 § kommunalskattelagen om vad som hänföres till eller likställs med tjänst eller i 32 § kommunalskattelagen om vad som skall hänföras till intäkt av tjänst har emellertid, enligt vad de sakkunniga vidare uttalar, icke sådan avfattning, att därav direkt framgår, om och i vad mån utbildningsbidragen utgör skattepliktig intäkt.

Vid tolkningen av gällande bestämmelser har olika åsikter gjort sig gällande i fråga om skatteplikten för utbildningsbidragen. Frågan har veterligen icke bragts under prövning av regeringsrätten.

I ett utslag den 22 oktober 1958 har emellertid kammarrätten tagit ställning till spörsmålet om beskattning av utbildningsbidrag och därvid funnit att dylikt bidrag finge anses likställt med sådana stipendier, vilka enligt 19 § kommunalskattelagen icke skall räknas till skattepliktig inkomst.

På grund av de olika uppfattningar, som gjort sig gällande i frågan, har Stockholms stads arbetslöshetsnämnd hos riksskattenämnden hemställt om uttalande huruvida och i vad mån vissa utbildningsbidrag till arbetslösa utgjorde för mottagaren skattepliktig inkomst.

Riksskattenämnden har därefter i en till finansdepartementet inkommen skrivelse anmält spörsmålet och ifrågasatt om det icke lämpligen bör efter närmare utredning regleras lagstiftningsvägen. I skrivelsen, som överlämnats

till skattelagssakkunniga, framhåller riksskattenämnden att med hänsyn till de skilda uppfattningar, som finnes angående utbildningsbidragens skatterättsliga natur, förutsättningar knappast torde finnas att lösa frågan genom anvisningar från riksskattenämnden.

Skattelagssakkunnigas promemoria

I sin promemoria framhåller skattelagssakkunniga, att de förmåner, som kan utgå i samband med omskolning av arbetslösa och partiellt arbetsföra, är av sinsemellan olika karaktär och att olika förutsättningar gäller för deras utfående.

Vissa i utbildningsbidragen ingående förmåner har till syfte att täcka sådana utgifter, som direkt sammanhänger med utbildningen. Detta är fallet med det hyresbidrag till egen bostad å utbildningsorten, som kan utgå till familjeförsörjare, resekostnadsersättning och traktamente för resor mellan hemorten och utbildningsorten och för studieresor ingående i utbildningen, bidrag till dagliga resor mellan bostad och utbildningsplats samt bidrag till kursavgifter, undervisningsmateriel och arbetskläder. Andra förmåner har till syfte att bereda möjlighet till den arbetslöses egen försörjning under utbildningstiden. Hit hör grundbidraget, vilket i princip är detsamma för ogifta och gifta, och hyresbidraget till annan än familjeförsörjare. Även timpenning, vilken inte utgör ersättning för utfört arbete utan närmast har karaktär av flitpremie, torde kunna hänföras hit. Andra delar av utbildningsbidraget har emellertid i viss mån en annan karaktär. Till familjeförsörjare kan — utöver de i det föregående nämnda bidragen — utgå bl. a. familjetillägg för make samt tillägg för barn, adoptivbarn och i vissa fall för husföreståndarinna. Dessa bidrag utgör således bidrag till familjens försörjning under utbildningstiden. Detsamma gäller hyresbidrag till familjeförsörjare, som kan utgå med högst den faktiska hyreskostnaden inklusive uppvärmningskostnad. Härvidlag anmärker dock de sakkunniga, att i de fall där den arbetslöse genomgår utbildning i hemorten och således bor i familjebostaden, hyresbidraget åtminstone till en del kan anses avse kostnad för hans egen bostad. Sistnämnda del, som torde kunna schablonmässigt bestämmas till de belopp, som utgår såsom hyresbidrag till icke familjeförsörjare, kan närmast jämföras med detta.

De sakkunniga framhåller vidare att bidragen i princip utgår endast så länge utbildningen pågår och är till storleken direkt beroende av utbildningstidens längd. Bestämmelsen i 19 § kommunalskattelagen om skattefrihet för stipendium förutsätter, att stipendiet utgår till studerande vid undervisningsanstalt eller eljest är avsett för mottagarens utbildning och torde vara tillämplig vid såväl praktisk som teoretisk utbildning. Även omskolning av arbetslösa torde enligt de sakkunniga kunna anses såsom sådan utbildning, varom är fråga i nämnda lagrum.

I vissa fall har, anmärker de sakkunniga, enligt regeringsrättens praxis såsom stipendium betecknad ersättning, ehuru den utgått under utbildningstid, ansetts såsom sådan med tjänst förenad förmån, som utgör skattepliktig intäkt. I dessa fall har emellertid varit fråga om utbildning i inne-

havd anställning eller i och för framtida anställning i bidragsgivarens tjänst, vilket ansetts utesluta tillämpningen av bestämmelsen i 19 § kommunalskattelagen. Beträffande förevarande utbildningsbidrag föreligger emellertid, påpekar de sakkunniga, icke något anställningsförhållande mellan bidragsgivarna — stat och kommun — och mottagarna av bidraget. Det torde inte heller enligt de sakkunniga kunna göras gällande att fråga är om ersättning för mistad arbetsförtjänst eller eljest för utebliven inkomst. Visserligen finnes en bestämmelse, att vid utmätandet av utbildningsbidrag hänsyn skall tas till arbetslönen i det yrke, som bidragstagaren kan komma att tillhöra. Denna bestämmelse har emellertid, påpekar de sakkunniga, tillkommit i syfte att maximera understödet under utbildningstiden på sådant sätt, att bidragsmottagaren inte under denna tid erhåller större förmåner än han kan påräkna, då han efter utbildningen inträder i förvärvsarbete inom det arbetsområde för vilket han utbildats eller omskolats.

Enligt de sakkunnigas uppfattning har åtminstone vissa av de i utbildningsbidraget ingående förmånerna sådan karaktär att de enligt 19 § kommunalskattelagen är att anse såsom stipendium och därför icke skall räknas såsom skattepliktig inkomst. Detta gäller först och främst de i det föregående angivna förmåner, varmed avses att de av utbildningen föranledda merkostnaderna skall täckas. Detsamma får emellertid enligt de sakkunniga även anses gälla övriga förmåner avsedda för den arbetslöses egen försörjning under utbildningstiden. I denna del torde således utbildningsbidraget vara skattefritt redan enligt gällande rätt.

Beträffande övriga förmåner — d. v. s. de som utgör bidrag främst till familjens försörjning under utbildningstiden — anlägger de sakkunniga följande synpunkter.

Avsikten med dessa senare förmåner är att de skall täcka familjens nödvändigaste levnadskostnader under den tid den arbetslöse undergår utbildning. Därigenom undviks att familjen nödgas anlita socialhjälp under utbildningstiden. Bidraget har sålunda en rent social motivering och frågan om beskattningen av bidragen — i den mån de inte kan behandlas såsom skattefria stipendier — bör ses mot bakgrunden av hur beskattningen av andra bidrag av social natur är anordnad. Det har gjorts gällande, att sociala understöd av personlig art är underkastade skatteplikt, såvida de ej är uttryckligen undantagna från beskattning. I enlighet härmed skulle kunna ifrågasättas att den nu ifrågavarande delen av utbildningsbidraget är skattepliktig enligt gällande rätt. Kammarrätten har emellertid i ett nyligen meddelat utslag kommit till en annan uppfattning, och frågan synes i varje fall vara så tveksam, att de nu gällande lagbestämmelserna bör förtydligas. Med hänsyn till de väsentliga undantag från skatteplikt som genom särskild lagstiftning numera föreligger i fråga om bidrag av social natur, finnes anledning överväga om icke jämväl utbildningsbidragen bör undantas från skatteplikt.

Av de ifrågavarande förmånerna är framför allt hyresbidraget att betrakta såsom nettobelopp, eftersom det i sin helhet åtgår för visst ändamål, nämligen att möjliggöra för familjen att behålla innehavd bostad under utbildningstiden. Hyresbidraget är alltså så avvägt, att det ej skulle vara tillräckligt för sitt ändamål om skatt uttas för detsamma. I detta sammanhang kan erinras om att vissa statliga bidrag för nedbringande av hyra eller annan års-

kostnad för bostadslägenhet eller egnahemsfastighet enligt förordningen den 13 mars 1953, nr 79, icke utgör skattepliktig inkomst. Inte heller familjetilläggen synes vara så avvägda att de kan anses tillföra mottagaren någon egentlig skattekraft. Beloppen torde i stort sett hålla sig inom ramen för vad som kan beviljas i socialhjälp.

Det bör vidare framhållas att bidragsmottagaren ofta har en arbetslöshetsperiod bakom sig, då han undergår utbildningen, och på grund därav saknar skatteförmåga. Ofta skulle anledning föreligga att lindra eller undanröja beskattningen med tillämpning av de särskilda reglerna om beviljande av extra avdrag i 50 § 2 mom. kommunalskattelagen och 9 § 2 mom. förordningen om statlig inkomstskatt.

Det må i detta sammanhang erinras om att sjukpenningen enligt den allmänna sjukförsäkringen utformats såsom en nettoförmån, vilken är undantagen från skatteplikt.

Såsom skäl för skattefrihet för familjetilläggen kan även anföras, att dessa tillägg i åtskilliga hänseenden kan jämföras med socialhjälp och därför i beskattningshänseende bör vara likställda med sådan hjälp.

De sakkunniga erinrar om att vissa skäl kan anföras mot att den ifrågasvarande delen av utbildningsbidraget undantas från skatteplikt.

Därvid framhålles, att bidragen i fråga har till syfte att täcka normala levnadskostnader, för vilka avdrag i princip inte medges vid beskattningen i vidare mån än de inrymmes under ortsavdragen eller i vissa fall de högre belopp, vilka enligt 50 § 2 mom. kommunalskattelagen kan anses utgöra den skattskyldiges existensminimum. Har inkomsterna — efter sedvanliga omkostnadsavdrag och allmänna avdrag — överstigit nämnda belopp, kan, säger de sakkunniga, göras gällande, att den omständigheten att de utgår av sociala hänsyn i och för sig inte utgör något skäl att i beskattningshänseende ge dem en förmånligare behandling än normala inkomster av samma storlek.

Vid övervägande av de anförda synpunkterna har de sakkunniga likväl ansett sig böra förorda att utbildningsbidragen helt frikallas från skatteplikt. Härigenom nås även den fördelen att bidragen blir föremål för en enhetlig behandling i skattehänseende.

Beträffande utformningen av det lagstadgande, som erfordras för genomförande av förslaget, anför skattelagssakkunniga vidare att det, eftersom utbildningsbidragen till större delen består av sådana förmåner, vilka enligt de sakkunnigas uppfattning redan nu är hänförliga till stipendier i kommunalskattelagens mening, är naturligt att vid en eventuell lagstiftning i ämnet utgå från bestämmelsen i 19 § kommunalskattelagen om skattefrihet för stipendium. Då tveksamheten rörande behandlingen i skattehänseende av övriga delar av utbildningsbidragen till stor del beror på att en närmare definition av begreppet stipendium saknas i skattelagstiftningen, kunde, enligt vad de sakkunniga framhåller, tveksamheten undanröjas genom att begreppet definierades på sådant sätt att hela utbildningsbidraget blev hänförligt till stipendium och därmed skattefritt. Emellertid torde det ställa sig svårt att genom en sådan definition få en klar avgränsning mot andra former av understöd, för vilka skatteplikt alltjämt bör föreligga. Särskilt med hänsyn till lättheten att skapa nya stipendieformer kan det enligt de sakkunni-

gas mening befaras att en alltför vid definition av stipendiebegreppet i 19 § kommunalskattelagen skulle komma att leda till missbruk och förorsaka tolkningstvister. De sakkunniga finner därför, att man bör, åtminstone tills vidare, nöja sig med en lagstiftning, som enbart rör de nu aktuella bidragen. Lämpligen bör den kunna utformas så att den nuvarande bestämmelsen i 19 § kommunalskattelagen om skattefrihet för stipendier lämnas oförändrad men att i anvisningarna införes följande tillägg.

Skatteplikt föreligger icke för de bidrag, vilka enligt vad därom finnes särskilt stadgat kunna utgå till vissa arbetslösa och partiellt arbetsföra i samband med deras utbildning.

Bestämmelserna föreslås skola träda i kraft omedelbart men icke tillämpas vid 1959 års taxering.

Remissyttrandena

På ett undantag när tillstyrker samtliga remissinstanser att utbildningsbidragen helt undantages från skatteplikt. I flera yttranden framhålls, att det är angeläget att klara bestämmelser utfärdas, då åsikterna om den skattemässiga behandlingen av dessa bidrag går starkt isär.

Riksskattenämnden anser sig icke ha anledning att göra någon erinran mot den föreslagna lösningen av frågan.

Arbetsmarknadsstyrelsen erinrar om de administrativa olägenheter som är förknippade med handläggningen av dessa skatteärenden och tillstyrker förslaget med hänsyn härtill samt till vikten av att en för hela landet enhetlig behandling i skattehänseende ernås.

Ett fleral länsstyrelser omvittnar, att utbildningsbidragen under senare år vållat avsevärda besvärligheter såväl i taxerings- som uppbördshänseende.

Centrala uppbördsnämnden förklarar sig, ur de synpunkter nämnden har att företräda, icke ha något att erinra mot skattelagssakkunnigas förslag.

Flera remissinstanser ger uttryck för den uppfattningen, att utbildningsbidrag i vad de avser att täcka mottagarens egna kostnader i samband med utbildningen bör betraktas som stipendier och därför ej skattepliktiga. Det framhålls vidare, att ehuru vissa betänkligheter av principiell art kan anföras, övervägande skäl talar för att bidrag, som avser familjens försörjning under utbildningstiden, jämväl bör undantagas från skatteplikt. *Kammarrätten* anför sålunda.

Redan vid tillämpning av nu gällande bestämmelser har kammarrätten ansett utbildningsbidrag av ifrågavarande slag — i varje fall i den mån de utgått för täckande av den skattskyldiges egna utgifter under utbildningstiden — kunna likställas med stipendier och således vara undantagna från skatteplikt. Såsom de sakkunniga framhållit är emellertid denna fråga tveksam, och den har även bland beskattningsmyndigheterna varit föremål för delade meningar. Kammarrätten finner fördenskull önskvärt, att frågan om de ifrågavarande utbildningsbidragens behandling i beskattningshänseende uttryckligen regleras i lagstiftningen. Även om vissa skäl av principiell natur skulle kunna åberopas mot skattefrihet för ifrågavarande bidrag, i den mån de utgöras av bidrag till familjens försörjning under utbildningstiden, finner kammarrätten på grund av föreliggande omständigheter bidragen jämväl i denna del böra undantagas från skatteplikt.

Länsstyrelsen i Älvsborgs län tillstyrker bifall till det framlagda förslaget, då bidragen till sin allmänna karaktär — till den del de ej kan anses utgöra stipendier — närmast bör jämföras med socialhjälp och då en enhetlig bedömning av skattepliktsfrågan synes i hög grad eftersträvansvärd. *Länsstyrelsen i Västernorrlands län* framhåller, att bedömningen av skatteplikten icke förändras därigenom, att tvekan kan råda, huruvida vissa i utbildningsbidragen ingående förmåner utgör stipendium eller socialhjälp.

Svenska landstingsförbundet finner en uppdelning av utbildningsbidragen i en skattefri och en skattebelagd del icke motiverad med hänsyn till att den del, som i så fall skulle skattebeläggas, därigenom icke skulle bli tillräcklig för att tillgodose de med bidragen avsedda syftena. Denna sistnämnda del är dessutom, framhåller förbundet, rent socialt motiverad och bör därför likställas med andra sociala bidrag, för vilka skattefrihet föreligger.

I några yttranden framhålles, att utbildningsbidragen icke är ägnade att tillföra mottagaren skattekraft. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* finner därvid, att ett viktigt skäl för utbildningsbidragens undantagande från beskattning är att dessa bidrag, åtminstone hittills, i stor utsträckning utgått till partiellt arbetsföra och flyktingar, vilka uppenbarligen saknat förmåga att betala skatt. *Socialstyrelsen* framhåller, att avsikten med de förmåner, vilka icke enligt de sakkunnigas uppfattning är att hänföra till stipendier, är att de under utbildningstiden skall täcka familjens nödvändiga levnads-kostnader. Av dessa förmåner är hyresbidraget liksom vid socialhjälp att betrakta såsom nettobelopp och så avvägt, att det ej skulle vara tillräckligt för sitt ändamål, om det skulle beskattas. Även familjetilläggen är avvägda så, att de ej kan anses tillföra mottagaren någon egentlig skattekraft, då de i stort sett torde hålla sig inom ramen för vad som beviljas i socialhjälp.

Länsstyrelsen i Malmöhus län anser, att den omständigheten att utbildningsbidraget delvis även innefattar hjälp till bestridande av levnads-kostnader för bidragsmottagarens familj ej bör utgöra något hinder för skattefrihet. Det avgörande synes enligt länsstyrelsen vara, att bidraget i sin helhet har en klart social motivering och att det ej kan anses tillföra mottagaren någon skattekraft i egentlig mening.

Svenska stadsförbundet framhåller, att ett genomförande av skattefrihet för utbildningsbidrag visserligen skulle föranleda ett visst skattebortfall för kommunerna men att detta skattebortfall kan bedömas få ringa omfattning. Enligt förbundets uppfattning är förslaget välmotiverat, i all synnerhet om skattefrihet för arbetslöshetsunderstöden genomföres.

Landsorganisationen finner motiven mot att utbildningsbidragen skall utgöra skattepliktig inkomst helt övertygande. Vidare påpekas följande. Enligt arbetslöshetskungörelsen kan arbetsmarknadsstyrelsen medge att kontant-understöd kan utgå under tiden en arbetslös deltar i utbildningskurs. På samma sätt kan arbetslöshetskassa utbetala försäkringsersättning till arbetslös medlem som genomgår utbildningskurs. Försäkringsersättningen utgör redan enligt nu gällande regler icke skattepliktig inkomst. Enligt förslag som landsorganisationen tillstyrkt skulle skatteplikt icke heller komma att

föreligga för kontantunderstöden. Det skulle enligt landsorganisationens mening var olyckligt om skilda beskattningsregler skulle motivera hänsyn vid valet av hjälplös deltar i utbildningskurs.

Även *Svenska arbetsgivareföreningen* anser, att utbildningsbidragen till sin natur i väsentliga hänseenden är att jämställa med arbetslöshetsunderstöden. De syftar till att lämna möjlighet till försörjning för den arbetslöse och hans familj under utbildningstiden utan att annan form av samhällsstöd behöver komma i fråga. Detta förhållande talar enligt föreningens mening för att ifrågasättande bidrag, i de delar de anses täcka normala levnads-kostnader, men ej i de delar de avses täcka med utbildningen förenade extra kostnader, bör i beskattningshänseende behandlas på samma sätt som nyssnämnda kontantunderstöd.

Länsstyrelsen i Jönköpings län och *Sveriges akademikers centralorganisation* företräder den meningen, att utbildningsbidrag även till den del det utgår till familjebostad och familjs uppehälle bör anses utgöra stipendium. Länsstyrelsen erinrar om att periodiskt understöd, som utgår till studerande med familj, i praxis anses utgöra icke avdragsgillt studieunderstöd. Det förefaller därför länsstyrelsen motiverat att till stipendier hänföra ej endast normal kostnad för den omskolades eget uppehälle utan även kostnader för familjen.

Ett avstyrkande yttrande har avgivits av *länsstyrelsen i Västerbottens län*, som anför.

Ortsavdragen äro numera av sådan storleksordning att de med en samtidig tillämpning av bestämmelserna i 50 § kommunalskattelagen om extra avdrag komma att medföra skattefrihet för ett betydande antal medborgare i de lägre inkomstskikten. Redan den befintliga lagstiftningen har alltså skapat viss trygghet i skattehänseende för de mindre inkomstagarna. Det kan således ifrågasättas om den föreslagna lagstiftningen är av behovet påkallad. Det kan måhända förtjäna att framhållas i detta sammanhang, att familjebidrag till värnpliktig som inkallats till fullgörande av repetitionsövning enligt gällande rätt utgör för honom skattepliktig inkomst. Det måste slutligen anses olyckligt, om vårt skattesystem, som redan nu tynges av en mångfald specialregler, skulle ytterligare sönderbrytas av undantagsbestämmelser, betingade såsom i förevarande fall av tillfälliga konjunktursvängningar.

I några remissyttranden har ytterligare några särskilda spörsmål upptagits till behandling.

Beträffande avfattningen av den föreslagna föreskriften i anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen ifrågasätter *kammarrätten* att föreskriften i enlighet med de sakkunnigas intentioner uttryckligen anges avse bidrag, som utgår av allmänna medel. *Riksskattenämnden* framför ett liknande förslag och förordar därvid att det anges, att fråga är om bidrag som utgår enligt av Kungl. Maj:t eller statlig myndighet meddelade bestämmelser. Vidare erinrar nämnden om, att utbildningsbidrag kan utgå till utländska flyktingar, under militärtjänst skadade personer, vissa ensamstående kvinnor m. fl. Då riksskattenämnden utgår från att det icke varit avsikten att

göra åtskillnad mellan de olika grupperna, föreslås att lagtexten fullständigas även i detta avseende.

Överstyrelsen för yrkesutbildning framhåller, att genom styrelsens försorg även anordnas utbildningskurser, som är avsedda för andra kategorier än arbetslösa. I dessa kurser, som benämnes andra särskilda utbildningskurser, erhålles utbildning för yrken, där brist råder på arbetskraft. Till deltagarna i dessa kurser utgår av statsmedel endast timpenning. Dessa bidrag har av vissa skattemyndigheter förklarats utgöra skattepliktig inkomst, ett förhållande som föranlett avsevärt administrativt arbete för kursledningen. Överstyrelsen föreslår, att även dessa bidrag undantages från beskattning.

Departementschefen

Av remissyttrandena framgår, att nästan fullständig enighet råder om att förslaget om skattefrihet för utbildningsbidragen bör genomföras. Man har här att göra med en fråga som vållat avsevärda svårigheter såväl för de skattskyldiga som för de myndigheter som administrerar utbildningen. Den har även föranlett svårbemästrade problem i samband med taxering och uppbörd.

Enligt skattelagssakkunnigas förslag skall anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen kompletteras så att utbildningsbidragen hänföres till där angivna slag av icke skattepliktig inkomst. I likhet med de sakkunniga finner jag detta förfaringsätt lämpligare än att åstadkomma befrielse från skatteplikt för utbildningsbidragen genom en utvidgning av det skatterättsliga begreppet stipendium.

Vad avser räckvidden av den föreslagna bestämmelsen har bl. a. av kamrarrätten och riksskattenämnden anmärkts, att det av de sakkunniga framlagda förslaget till lagtext bör kompletteras för att ge en klarare definition av de former av bidrag som avses. Dessa anmärkningar synes böra beaktas. Däremot har jag, med hänsyn framför allt till svårigheten att för närvarande bedöma omfattningen och konsekvenserna av en ytterligare vidgad skattefrihet, icke ansett mig kunna tillstyrka att, på sätt överstyrelsen för yrkesutbildning föreslagit, även vissa andra bidrag undantages från beskattning.

Den avsedda preciseringen av författningsbestämmelsen synes lämpligen kunna erhållas sålunda, att för skattefrihet kräves att utbildnings- eller omskolningsbidragen bekostas av stat eller kommun samt att de utgår enligt bestämmelser som meddelats av Kungl. Maj:t eller av statlig myndighet. Bidragen skall givetvis i första hand vara avsedda för arbetslösa och partiellt arbetsföra. Uppfyller ett utbildnings- eller omskolningsbidrag här angivna förutsättningar, bör det emellertid vara skattefritt även om det utgår till andra kategorier. Så är för närvarande fallet med utländska flyktingar, i militärtjänst skadade, ensamställda kvinnor samt medelålders eller äldre manlig eller kvinnlig arbetskraft, för vilken fortsatta försörjningsmöjligheter inom det egna yrket icke kan anses föreligga eller som eljest är svårplacerad på arbetsmarknaden.

Jag förordar i överensstämmelse med det anförda, att bidrag från stat eller kommun, vilka enligt av Kungl. Maj:t eller statlig myndighet meddelade bestämmelser utgår, i samband med utbildning eller omskolning, till arbetslösa och partiellt arbetsföra samt med dem i fråga om sådana bidrag likställda, skall genom en komplettering av anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen undantagas från skatteplikt.

IV. Departementschefens hemställan

I enlighet med det anförda har inom finansdepartementet upprättats förslag till

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

2) *förordning om ändrad lydelse av 10 § uppbördsförordningen den 5 juni 1953 (nr 272)*.

Författningsändringarna är avsedda att tillämpas första gången beträffande inkomster som tages till beskattning vid 1960 års taxering. Den föreslagna skattefriheten kommer då att gälla samtliga under år 1959 utbetalda understöd och utbildningsbidrag. Under framhållande tillika att det inte torde vara något att erinra mot att propositionen av riksdagen behandlas senare än under innevarande vårsession hemställer jag, att författningsförslagen måtte genom proposition framläggas för riksdagen.

Med bifall till denna av statsrådets övriga ledamöter biträdade hemställan förordnar Hans Maj:t Konungen, att till riksdagen skall avlätas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

Göran Waldau