

Nr 56.

Ankom till riksdagens kansli den 23 maj 1935 kl. 2 e. m.

Bevillningsutskottets betänkande, i anledning av väckt motion om ändring eller förtydligande av bestämmelserna om restitution av B-skatt.

(2:a avd.)

I en inom andra kammaren väckt, till bevillningsutskottet hänvisad motion, nr 319, har herr *Hillgård* hemställt »om ändring eller förtydligande i bestämmelserna om restitution av B-skatt enligt förordningen den 14 maj 1926 i sådan riktning, att inländska aktiebolag och solidariska bankbolag, de där innehava såväl B-beskattade som icke B-beskattade tillgångar, vilka kunna tänkas användas till utdelning i vanlig ordning, med avseende å rätten till dylik restitution skola anses hava för utdelningen i första hand tagit i anspråk tillgångar av förstnämnda slag inom de av samma bestämmelser i övrigt uppställda gränserna».

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

I syfte att vinna ökad likställighet beträffande beskattningen av utdelad och icke utdelad vinst infördes genom förordningen den 31 oktober 1919 en vid sidan av den egentliga inkomst- och förmögenhetsskatten å aktiebolagen utgående skatt, den s. k. B-skatten. Jämlikt 19 § 2 mom. i 1910 års numera upphävida förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt skulle B-skatten utgå med viss procent av ett grundbelopp, vilket utgjorde två kronor för varje fullt hundratal av den del av vederbörande bolags nästföregående år till A-skatt taxerade inkomst, som icke utdelats till delägarna, dock efter avdrag för de kronoutskylder, som belöpte på sistnämnda inkomst, samt beträffande försäkringsbolag jämväl för vinstutdelning till försäkringstagarna. I samband med B-skattens införande lämnades i 19 § 3 mom. av ovannämnda förordning bestämmelser om restitution av erlagd B-skatt. Enligt sistnämnda bestämmelse skulle, i den mån enligt 19 § 2 mom. beskattade tillgångar i vanlig ordning utdelades, bolaget äga rätt åtnjuta restitution i en mot B-skattens påläggande i hudsak svarande utsträckning.

I anledning av en vid 1924 års riksdag väckt motion anhöll riksdagen i skrivelse den 16 maj 1924, nr 165, under åberopande av bevillningsutskottets, av riksdagen godkända betänkande nr 39, att Kungl. Maj:t ville för-

anstalta om utredning angående B-skattens upphävande och därvid, i den mån det befunnas erforderligt att ersätta B-skatten med någon annan skatteform, beakta vad i betänkandet härutinnan anförts.

I sitt förenämnda betänkande anförde bevillningsutskottet, bland annat, att det vore av vikt, att vid ett upphävande av B-skatten närmare föreskrifter lämnades, i vilken ordning restitution av B-skatt framdeles borde lämnas. Särskilt i sådana fall, där B-beskattade medel av bolaget förbrukats för att täcka förefintlig eller sedermera uppkommen brist, syntes övergångsbestämmelser böra meddelas till förekommande av att vid användande till utdelning av efter B-skattens upphävande hopsparade medel, restitutionsförfarandet skulle komma till användning.

Med anledning av riksdagens ovanberörda hemställan framlade Kungl. Maj:t i *proposition nr 193* till 1926 års riksdag förslag dels om *B-skattens upphävande* från och med den 1 januari 1927, dels ock till *bestämmelser rörande restitution* av dylik skatt efter nämnda dag.

I sitt anförande till det propositionen bilagda statsrådsprotokollet anförde föredragande departementschefen bland annat följande.

Det kunde vara mycket svårt att avgöra, huruvida de hos ett bolag befintliga besparade vinstmedlen utgjordes av B-beskattade medel eller ej, liksom ock att avgöra, huruvida för ett visst ändamål t. ex. för utdelning använts B-beskattade medel eller andra medel. Dessa svårigheter komme att efter B-skattens upphävande bliva ännu mer framträdande, enär alla vinster som därefter intjänades icke bleve underkastade B-skatt. Alla de bolag, som hade B-beskattade medel, komme alltså att hava medel av båda slagen. Det skulle givetvis vara av stort värde om man, såsom 1924 års bevillningsutskott ifrågasatt, kunde meddela några regler till förekommande av restitution vid utdelning av medel, som intjänats efter B-skattens upphävande. Det syntes departementschefen emellertid omöjligt att uppställa några allmängiltiga regler på ifrågavarande område, utan det torde vara nödvändigt att låta vederbörande myndigheter lösa spörsmålet från fall till fall. Utgången torde härigenom i många fall bliva materiellt rättvisare än om myndigheterna skulle vara bundna av några efter genomsnittsfallen uppställda regler. Departementschefen hade fördenskull ansett sig icke böra i nu förevarande syfte föreslå annan regel än den, som upptogs i ett inom finansdepartementet upprättat förslag, nämligen att restitution ej finge ske för sammanlagt högre belopp än det, varmed bolagets behållna tillgångar enligt balansräkningen för det sista räkenskapsår, för vilket B-skatt utginge, överstigit aktiekapital och reservfond. Uti nämnda förslag upptogs en bestämmelse, att rätten att för framtiden erhålla restitution skulle inskränkas till viss tid. Någon dylik bestämmelse hade departementschefen icke ansett böra intagas i det med propositionen framlagda förslaget, enär frågan om en dylik inskränkning enligt hans åsikt icke borde upptagas till behandling förrän

i samband med det slutliga avgörandet om införande av en ersättning för B-skatten.

Det i ovannämnda proposition framlagda förslaget godkändes av riksdagen och bestämmelserna i ämnet återfinnas i förordningen den 14 maj 1926 (nr 126).

I syfte att fylla den lucka i beskattningen, som B-skatten efterlämnat, framlade Kungl. Maj:t i proposition nr 134 för 1927 års riksdag förslag till förordning om *utskiftningsskatt*, vilket förslag med vissa smärre ändringar antogs av riksdagen. Bestämmelserna härom återfinnas i förordningen den 27 juni 1927. Vid framläggandet av sistnämnda förslag framhöll emellertid departementschefen, att denna lösning av frågan om ersättningsskatt för B-skatten i viss mån måste anses bliva av provisorisk karaktär.

Beträffande frågan om upphävande av rätten till restitution av B-skatt har *bolagsskatteberedningen* i sitt betänkande (statens offentliga utredningar 1931: 40, sid. 351) framhållit bland annat, att enligt beredningens mening måste det betecknas såsom önskvärt, att rätten till restitution av B-skatt bringades att upphöra. Den av kammarrätten hävdade synpunkten på restitutionsrätten såsom en riksdagens utfästelse, svarande mot aläggandet av skyldigheten att erlagga B-skatt, syntes icke böra hindra en avveckling av sagda rätt, allenast ett tillräckligt utmätt rådrum bereddes bolagen att träffa sina anstalter. I sådant hänseende ansåg beredningen en tid av fem år efter utgången av det år, varunder förordning i ämnet utfärdades, vara tillräcklig.

I den förevarande *motionen* har bland annat framhållits, att vid tillämpningen av bestämmelserna om restitution av B-skatt hade för lösande av frågan, huruvida till den utdelning, varå kravet å restitution grundade sig, använts B-beskattade medel eller icke, uppställts den presumptionen, att utbetalningen i första hand skett med användande av B-beskattade medel. Innebörden av denna presumption hade, såvitt anginge ansökningar om restitution, innan B-skatten upphävdes, klarlagts genom vissa av regeringsrätten meddelade utslag. Sålunda finge anses fastslaget, att utdelningen principiellt tagits av B-beskattade medel, oavsett om detta framginge av beslutet om utdelningen eller om dylika medel enligt räkenskaperna inestått, men att därvid undantöges ett belopp, motsvarande den till A-skatt taxerade inkomsten, minskad med därå belöpande utskylder. — I och med att B-skatten upphävts, framträdde svårigheterna vid restitution av dylik skatt med ökad skärpa. I valet mellan B-beskattade och icke B-beskattade tillgångar hade regeringsrätten givit de senare intjänade, före skattens införande företrädet åt den för bolagen gynnsammaste tolkningen. Det kunde då förväntas, att i motsvarande

situation, där skillnaden endast låg i, att de icke B-beskattade medlen in-
tjänats efter skattens upphävande, samma för de skattskyldiga bolagen
gynnsamma princip skulle följas. Efter denna förutsättning hade också
restitution av B-skatt i det stora flertalet fall ägt rum för tiden efter år
1926. Emellertid hade den 6 november 1934 i regeringsrätten meddelats
två utslag av motsatt innebörd. Dessa innefattade godkännande av en
utav länsstyrelsen i Malmöhus län tillämpad princip, enligt vilken till
utdelning, som ägt rum efter år 1926, skulle anses i första hand hava an-
vänts medel, vilka avsatts efter B-skattens upphävande. Såvitt man kun-
de bedöma av den avfattning, regeringsrättens nyssnämnda utslag erhål-
lit, skulle därvid anses, att till utdelning visst år — i den mån utdelningen
icke täckts av senaste årets vinst, beräknad enligt taxeringen till statlig
inkomst- och förmögenhetsskatt efter avdrag för därå belöpande krono-
utskylder — tagits i anspråk i första hand vad som fonderats närmast
föregående år, därefter vad som fonderats året dessförinnan och så vidare.
Resultatet bleve i de angivna fallen, att begärd restitution av B-skatt i
regel icke kunde medgivas. I den mån regeringsrättens nya princip vun-
ne tillämpning hos övriga länsstyrelser, komme visserligen alla bolag i
fortsättningen att behandlas lika, men detta kunde ej upphäva den ojämnh-
et i avseende på restitutionens totala belopp, som bleve en följd av, att
den liberalare tolkningen av 1926 års bestämmelser genom lagakraftägan-
de beslut tillämpats i det stora flertalet fall. Då i fråga om rätten till
restitution av B-skatt bolagen icke kunnat beviljas frihet att besluta, vilka
medel som skulle anses använda till viss utdelning, ansåg motionären det
vara desto mera angeläget, att restitutionsbestämmelserna erhöles en av-
fattning, som i alla förekommande fall gäve bolagen den rätt, vara de
inom de i förordningen den 14 maj 1926 utstakade gränserna i övrigt
kunde göra anspråk.

Efter därom i grundlagsenlig ordning framställd begäran har utskottet
emottagit ett av *kammarrätten* den 12 mars 1935 avgivet yttrande i an-
ledning av motionen, i vilket yttrande kammarrätten anför bland annat
följande.

Kammarrätten erinrade i första hand, att genom den av regeringsrätten
ändrade praxis i mål angående restitution av B-skatt komme bolagens
möjlighet att erhålla dylik restitution att i hög grad minskas. De svårig-
heter i bevisningshänseende, som föranleddes av den av regeringsrätten
senast tillämpade principen, torde under årens lopp alltmera ökas och
det finge därför anses såsom säkert att, även om restitutionsrätten under
obegränsad tid framåt bibehölles, åtskilliga bolag aldrig komme att återfå
tidigare erlagd B-skatt, som de vid användning av den förut gällande pre-
sumtionen skulle hava kunnat erhålla. Motionären, som torde underför-
stått, att restitutionsrätten under de närmaste åren icke skulle upphävas,
avsåge att på lagstiftningens väg åter sätta bolagen i det gynnsammare

läge i processuellt hänseende, i vilket de förut befunnit sig. Huruvida motionärens syfte genom lagstiftning borde tillgodoses, funne kammarrätten i avsevärd mån vara beroende av frågan om avveckling av rätten att åtnjuta restitution av B-skatt. Från statens synpunkt torde upphävandet med det snaraste av restitutionsrätten vara önskvärd. För bolagen vore det däremot betydelsefullt, att avvecklingen skedde på sådant sätt, att B-skattemedel i största möjliga mån kunde återgå till bolagen. Kammarrätten, som icke ville ingå på de statsfinansiella och politiska grunder, som vid avgörandet av denna sak kunde hava betydelse, ansåg sig böra från juridisk synpunkt framhålla, att ett upphävande utan vidare av restitutionsrätten skulle innebära en uppenbar kränkning av den rätt till återfående av erlagd skatt, som bolagen vid B-skattens införande tillförsäkrats. Det organiska sammanhanget mellan skattskyldighet och restitutionsrätt framginge klart av 1919 års bevillningsutskotts uttalande vid nämnda skatts tillkomst, och i överensstämmelse härmed hade vid B-skattens upphävande år 1926 lämnats uttryckliga bestämmelser om orubbad rätt till fortsatt restitution av erlagd B-skatt. Kammarrätten har härefter erinrat om, att den meningen vid flera tillfällen uttalats, att efter tillkomsten av utskiftningsskatten frågan, om bolagen skulle åtnjuta restitution av B-skatt, i väsentlig mån förlorat sin betydelse, enär varje restitution av B-skatt, åtminstone principiellt sett, skulle medföra en motsvarande ökning av skyldigheten att utgöra utskiftningsskatt. Detta övervägande teoretiska resonemang torde dock i verkligheten ej godtagas av de parter — staten och bolagen — som härav berördes. De alltjämt talrikt inkommande ansökningarna om restitution av B-skatt funne kammarrätten tydligt vittna om, att bolagen betraktade det som en väsentlig fördel att återbekomma sådana skattemedel, och det torde icke finnas något tvivel om att icke stora återbetalningar av B-skatt från statsverkets synpunkt ansåges som en olägenhet, som icke kunde uppvägas av utsikten att någon gång i framtiden i stället erhålla större belopp i utskiftningsskatt. Om kammarrätten i likhet med motionären ansåge starka skäl tala för att bolagen i största möjliga mån sattes i tillfälle att återbekomma erlagda B-skattemedel, ansåg sig ämbetsverket mot motionens innehåll i juridiskt-tekniskt hänseende böra uttala betänkligheter. Mot presumptionen, att utdelning ansåges i första hand hava skett med användande av B-beskattade medel, torde i fråga om den tid, under vilken bestämmelserna om erläggande av B-skatt varit gällande, ingen mera betydande erinran vara att göra. Beträffande förhållandena efter B-skattens upphävande låge det onekligen nära till hands att använda samma betraktelsesätt, till vilket regeringsrättens utslag den 6 november 1934 syntes ansluta sig. Den av motionären förordade presumptionen innebure däremot, att även i dessa fall B-beskattade medel skulle anses hava tagits i anspråk före de senare intjänade medlen. Att till vinnande av visst syfte stadga att ett visst åskådningssätt skulle gälla beträffande förhållandena, som inträffat under en

tidigare tidrymd, samt ett motsatt askådningssätt för tiden därefter, funne kammarrätten inkonsekvent. Ju längre tiden löpte och man avlägsnade sig från de år, då B-skatten utgätt, desto mera sällan torde för övrigt sistnämnda presumtion överensstämma med verkliga förhållandena. Enligt kammarrättens förmenande måste det därför anses olämpligt, att ifrågasvarande presumtion lagfästes. Någon bestämd lösning av det föreliggande spörsmålet ansåg sig kammarrätten icke nu kunna angiva utan syntes denna fråga lämpligen böra göras till föremål för särskild utredning. Att en sådan utredning med det snaraste borde komma till stånd, ansåg kammarrätten önskvärt icke minst av den anledningen, att de alltjämt talrikt förekommande målen rörande restitution av B-skatt på grund av sin invecklade beskaffenhet vållade såväl de beslutande myndigheterna som bolagen mycket besvär. En mera enkel och lämplig väg för tillgodoseende av bolagens rätt torde antagligen kunna finnas.

Utskottet.

De skäl kammarrätten anfört mot ett bifall till motionen har utskottet funnit övertygande. Den rättstillämpning, som kommit till uttryck i berörda av regeringsrätten den 6 november 1934 meddelade utslag, får anses ansluta sig till den uppfattning i frågan, som angavs såväl av 1924 års bevillningsutskott som även av vederbörande departementschef vid framläggande av 1926 års proposition med förslag till B-skattens upphävande. Utskottet har därför icke kunnat biträda motionen.

Vad härefter angår den av kammarrätten berörda frågan om avveckling av rätten till restitution av B-skatt, har utskottet i anslutning till vad såväl kammarrätten som bolagsskatteberedningen uttalat funnit önskvärt, att denna rätt inom en nära framtid upphäves. Genom den ändrade praxis i fråga om restitutionsrätten kommer aktiebolagens möjlighet att vinna restitution av B-beskattade medel att i hög grad minskas. Principiellt sett borde restitutionsrätten tillkomma endast sådana bolag, vilkas utdelningsbara tillgångar nedgått efter den 31 december 1924 respektive efter utgången av det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars 1925. På grund av taxeringstekniska förhållanden — i regel till följd av den år 1928 införda befrielsen för bolag från taxering för inkomst genom utdelning — har man emellertid att räkna med att, även efter det praxis kommit att följa regeringsrättens utslag, åtskilliga bolag, jämväl i andra fall än där nämnda principiella förutsättning föreligger, kunna bli berättigade till restitution av B-skatt. Ett bibehållande av restitutionsrätten torde därför medföra uppenbara ojämnheter de olika bolagen emellan.

Då utskottet sålunda ansett sig böra förorda restitutionsrättens avskaffande, har utskottet haft att taga ståndpunkt till den av kammarrätten berörda frågan om bolagens rätt till ersättning på grund härav. Genom utskiftningsskattens tillkomst låter det sig visserligen ur teoretisk synpunkt försvara att avskaffa restitutionsrätten utan särskild ersättning, då varje restitution av B-skatt medför en motsvarande ökning av skyldig-

heten att utgöra utskiftningsskatt, men det synes dock skäligt att frågans materiella sida undersökes. Vid överbägande av på vad sätt bolagens berörda anspråk lämpligen bör tillgodoses, har utskottet ansett närmast böra ifrågakomma, att tillräckligt rådrum beredes bolagen att träffa sina anstalter för erhållande av restitution. Huru långt rådrum, som därvid skall utmätas, bör enligt utskottets uppfattning bliva beroende av det värde en fortsatt restitutionsrätt kan anses motsvara. Ett bedömande härav torde knappast vara möjligt utan att man med ledning av de restitutionsbeslut, som under de senaste åren meddelats, vinner kännedom om, i vilken utsträckning berättigade anspråk på restitution framkommit. För utskottet har visserligen ett antal under år 1934 meddelade restitutionsbeslut varit tillgängliga, men några säkra slutsatser i frågan hava icke kunnat dragas av desamma.

På grund av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

1) att förevarande motion II: 319 av herr Hillgård, om ändring eller förtydligande av bestämmelserna om restitution av B-skatt, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd; samt

2) att riksdagen måtte i skrivelse hos Kungl. Maj:t anhålla, att Kungl. Maj:t ville föranstalta om utredning av frågan om avveckling av aktiebolagens rätt att åtnjuta restitution av B-skatt samt för riksdagen framlägga det förslag, vartill utredningen kan föranleda.

Stockholm den 23 maj 1935.

På bevillningsutskottets vägnar:

JOH. NILSSON.

Närvarande: herrar Nilsson i Kristianstad, Bärge i Katrineholm, Björnsson, Jönsson, Ericson i Göberga, Nilsson i Landeryd, Wahlmark, friherre Lagerfelt, Lövgren i Boden, Olsson i Närlinge, Olsson i Gävle, Olsson i Ramsta, Ericson i Boxholm, Hjalmarsson, Larsson i Örbyhus, Werner i Hultsfred, Johansson i Krogstorp, Brännström i Skellefteå, Mårtensson och Nilsson i Karlstad.