

Nr 708

Av herr Nilsson i Svalöv m. fl., i anledning av Kungl. Maj:ts propositioner nr 5, med förslag till lag om avveckling av fideikommiss m. m. och nr 26, med förslag till förordning om inkomstbeskattning av fideikommissbo, m. m.

(Lika lydande med motion nr 578 i Första kammaren)

En av de väsentligaste uppgifterna vid en avveckling av fideikommissen är att skapa möjlighet att såsom en förvaltningsenhet hålla samman fideikommissegendom som består av jord och skog i den omfattning att ett bevarande av helheten framstår som ett allmänt intresse. Inte minst gäller detta där egendomen representerar en historisk kulturmiljö eller det däri ingår samlingar av nationellt värde och intresse.

Såväl i nu föreliggande proposition nr 5 angående avveckling av fideikommissen som i det betänkande vari resultatet av vederbörligt utredningsarbete redovisats fastslås angelägenheten ur ekonomisk, social och kulturell synpunkt av att undvika en skingring av berörda fideikommiss, samtidigt som det anses angeläget att successivt nå en arvsföljd i överensstämmelse med generellt gällande arvsrätt.

Stiftarna av fideikommissen förverkligade från då rådande utgångspunkter sammanhållandets idé genom en anordning innebärande att den berörda egendomen sammanhölls i en och samma fysiska persons hand med begränsad nyttjanderätt, alltså ej full äganderätt. Härigenom förhindrades skingring av egendomen, utom i fall där Kungl. Maj:t lämnade medgivande härtill. Syftet med denna anordning var dock i och för sig icke blott att ge innehavaren ekonomiska möjligheter att fylla sina uppgifter enligt den tidens uppfattning eller bereda honom ekonomisk trygghet. Även övriga släktmedlemmar förutsattes skola få del av avkastningen. Detta är mer eller mindre tydligt utsagt men i regel förutsatt i urkunden.

När man nu genom en avveckling successivt vill ge full äganderätt åt intressenterna enligt gällande arvslag utan att för den skull splittra den ekonomiska enheten i fideikommiss av berört slag eller därmed förenade miljö- och kulturvärden följer man den principiella tankegång som föranlett instiftandet av fideikommissen. Samtidigt vill man anvisa en utväg att ge de berörda fastigheterna bästa möjlighet att fylla den nya tidens krav, nämligen att tillhandahålla samhället rationellt skötta storföretag inom främst skogs- och jordbruket.

¹ Bihang till riksdagen protokoll 1963, 4 saml. Nr 708—710.

Förutsättningarna för det i tiden gemensamma syftet har från stiftarnas tid till i dag förändrats så till vida att det ekonomiska fortskridandet skapat företagsformer, vilka icke stod gångna tiders fideikommissarier eller lagstiftare till buds. Dessa nya företagsformer karakteriseras av att tillgångar hålls samlade, samtidigt som det värde dessa tillgångar representerar är fördelat på många, ständigt växlande händer, vanligen inom ramen för ett bolag eller en förening. Dagens lagstiftare har till sitt förfogande möjligheter som fideikommissstiftarna i praktiken saknade men som de eljest måhända skulle ha utnyttjat.

Olika utvägar att bibehålla fideikommissen såsom enheter samtidigt med en uppdelning av ägande- och nyttjanderätten har under senare år prövats och förkastats. Vilka svårigheter som mött försöken att finna en tillfredsställande lösning belyses bl. a. av det av fideikommissutredningen framlagda förslaget om införande av ett helt nytt rättsinstitut, s. k. bygdegods, i rättsligt hänseende underkastat en särregim mer avvikande från gängse normer än fideikommissinstitutet. I stället för detta förslag föreslås nu möjlighet att överföra fideikommissegendom till aktiebolag. Även för dessa aktiebolag kommer att råda en särregim. Emellertid blir denna mindre utpräglad än den som skulle blivit rådande för bygdegodsens. Dessa skulle ha representerat ett nytt och egenartat rättsinstitut, skapat i enda syfte att komma till rätta med de svårigheter fideikommissavvecklingen föranleder. Aktiebolaget är däremot en företagsform som vunnit burskap i svensk rätt för mycket länge sedan och som för närvarande dominerar inom åtskilliga sektorer av näringslivet. Vid användande av aktiebolaget som instrument för sammanhållande av fideikommissegendom skulle särregimen kunna begränsas till i huvudsak vissa inskränkningar i bolagets rätt att förfoga över sina tillgångar. Detta förfaringssätt för fideikommissegendomarnas sammanhållande innebär ett långt mindre ingrepp i bestående rättsordning än tillskapandet av den speciella företagsformen bygdegods. Förutsett att bolagsbildning visar sig komma till stånd i avsedd omfattning, skulle problemet om fideikommissegendomarnas fortsatta sammanhållande ha lösts åtminstone i princip.

Framgången i försöket att sammanhålla fideikommissstillgångar blir emellertid beroende av de ekonomiska villkor som ställes av staten, dels då det gäller de olika tillgångarnas överförande på aktiebolag, dels vad angår den framtida förvaltningen av tillgångarna. Skulle bolagsbildning medföra väsentliga ekonomiska nackdelar för intressenterna, måste man räkna med att sådana aktiebolag inte skulle komma till stånd i avsedd omfattning. Syftet att sammanhålla berörda tillgångar genom bolagsbildningen skulle då förfelas.

Som av lagrådet framhållits (proposition nr 5 s. 218), beaktas alltid de skattemässiga konsekvenserna vid företagsorganisatoriska åtgärder inom näringslivet. I proposition nr 26 har föreslagits bestämmelser, avsedda att

för fideikommissens del eliminera vissa ofördelaktiga skattekonsekvenser i samband med bolagsbildningen. Emellertid innefattar dessa bestämmelser inte någon lindring i rådande dubbelbeskattning av aktiebolag. Av alla skattekonsekvenser på grund av bolagsbildning är dubbelbeskattningen av den tillskjutna egendomens avkastning den mest besvärande. Den extra beskattning som aktiebolagsformen föranleder är med rådande bolagsskatt betydande. I stort sett halveras härigenom avkastningen av de tillgångar som överförs på ett aktiebolag. Endast i de fall då aktiebolagsformen leder till ökad produktivitet används inom näringslivet denna i skattehänseende kostsamma men i vissa företagsekonomiska sammanhang effektiva företagsform.

Då här talats om aktiebolagsform avses aktiebolag av annan typ än de s. k. familjebolagen. Vad som avses är aktiebolag med aktierna spridda bland flera personer utanför en familjs ram och med aktieägare verksamma utanför bolaget. Man måste räkna med att fideikommissbolagen kommer att tillhöra sistnämnda bolagskategori, i vissa fall efter en kort övergångsperiod. Vid gällande arvsregler och vid numera rådande arvsskattesatser kommer det i regel att bli omöjligt att hålla egendomar eller bolag av den storleksordning det här gäller samlade i en enda familjs ägo.

Att märka är att det här även är fråga om icke produktiva tillgångar (som dock skall vårdas) i form av konstskatter, kulturmiljöer etc. Detta försvårar ytterligare möjligheten att inom en släkts ram sammanhålla det tidigare fideikommisset.

I proposition nr 26 uttalas (s. 18), att dubbelbeskattningen av bolagsinkomsten i viss utsträckning skulle kunna mildras genom att efterträdaren respektive annan delägare verkställer löneuttag. Om emellertid löneuttag sker med större belopp än som motsvarar skäligt vederlag för gjorda tjänster, innebär detta att löntagaren i kraft av sin majoritetsställning tillgodogör sig medel som rätteligen tillkommer bolaget som sådant, dvs. även minoriteten i aktieägarkretsen. I den mån skattelindring skulle kunna vinnas på denna väg i ett flertalsbolag innebär förfaringssättet ett maktmissbruk till förfång för minoritetsdelägarna i bolaget. I aktiebolagslagen, 139 §, finns korrektiv häremot, i det att en kvalificerad minoritet äger påkalla domstols prövning av arvodes storlek. Vare sig en oskäligt hög lön kan visas strida mot allmän lag eller den utgör ett för lagstiftningen svåråtkomligt maktmissbruk, torde dock förfaringssättet utgöra en olämplig grundval för ny lagstiftning.

I föreliggande propositioner har ställningstagandet till dubbelbeskattningsfrågan uppskjutits till senare tidpunkt. På grund härav befinner sig skattefrågan för avvecklade fideikommiss trots all god vilja, alla ansträngningar och de i och för sig omsorgsfullt genomtänkta reglerna enligt proposition nr 26 i dag i ett otillfredsställande läge. Den s. k. Anneliska lagen är här av underordnad betydelse. Får emellertid inte denna skattefråga en

snar och väl genomtänkt lösning, riskeras att bolagsbildningar inte kommer till stånd, att den civilrättsliga lagstiftningen grundas på felaktiga skatteförutsättningar och att riksdagen sålunda nödgas fatta sitt beslut utan säker kunskap om dess konsekvenser.

Dessvärre är det inte lika lätt att framlägga ett förslag, vilket undanröjer hindren för de avsedda bolagsbildningarna, som att konstatera behovet av åtgärder. Förslaget om avveckling av fideikommissen är en tvångs- och särlagstiftning, och i överensstämmelse härmed är fideikommissbolagen i väsentliga hänseenden underkastade en tvångs- och särregim. Det kunde då synas konsekvent att också skattebestämmelserna för dessa bolag gäves karaktären av en särlagstiftning för att avvecklingslagens syfte att sammanhålla egendomarna skulle kunna uppnås. Å andra sidan ter sig en lösning av frågan genom införande av speciella bolagsskatteprivilegier för fideikommissbolagen föga tilltalande, även om dessa privilegier endast skulle avse att utjämna eljest uppkommande extrakostnader i skatt på grund av bolagsbildningen. Någon annan utväg bör därför enligt vår mening eftersträvas.

Vi vill för vår del förorda, att det jämsides med aktiebolagsformen skapas möjlighet att i framtiden använda annan samägandeform för fideikommissens förvaltning. I proposition nr 5 (s. 125) antyder också departementschefen en sådan utväg: »Det kunde även tänkas att låta annan enskild, för ändamålet bildad juridisk person övertaga skogskomplexet, men i valet mellan olika organisationsformer torde aktiebolaget vara att föredraga.»

Det skall här inte bestridas att aktiebolagsformen i många fall kommer att visa sig effektiv och från olika synpunkter lämplig för sitt ändamål. I andra fall skulle den emellertid, såsom vi ovan anfört, bli ekonomiskt betungande. Kan man nå syftet med den nu aktuella lagstiftningen genom att skapa viss valfrihet — och samtidigt undvika onödig irritation — synes möjligheterna härtill allvarligt böra prövas.

Det enligt vår mening närmast till hands liggande skulle vara att öppna möjlighet att överföra fideikommisssegendomen på handelsbolag. Denna bolagsform är visserligen inte reglerad i lag i samma omfattning som aktiebolagsformen, men detta synes i förevarande sammanhang till väsentlig del sakna betydelse. En bolagsordning skall finnas. Det väsentliga är att Kungl. Maj:t för sitt godkännande ställer sådana krav på denna som står i överensstämmelse med den nya lagstiftningen. Därvid kan även i anslutning till aktiebolagslagens regler ges föreskrifter om bl. a. styrelse, revision, framläggande av årsredovisning m. m.

Handelsbolagsformen är utåt inte lika känd som aktiebolagsformen. Detta beror måhända främst på att handelsbolaget i motsats till aktiebolaget inte är underkastat skyldighet att publicera årsredovisningar m. m. Handelsbolagen framträder därför inte utåt i tillnärmelsevis samma omfattning som

aktiebolagen. Icke förty är handelsbolagsformen inom näringslivet en vanlig och beprövad företagsform. Också företag med betydande resurser arbetar under denna form. Som allmänt kända exempel må nämnas Atomkraftskonsortiet, Krångede AB & Co, Trafikförvaltningen Göteborg—Dalarna—Gefle och Bergslagens järnvägsaktiebolag & Co. Inom bokförlags- och rederibranscherna finns för närvarande koncerner av dominerande storleksordning, vilka är organiserade som handelsbolag. Även mindre företag föredrar ofta handelsbolagsformen. Det syns mot bakgrunden av hittillsvarande erfarenheter av handelsbolagsformen inte kunna påvisas något skäl till antagande, att handelsbolaget mindre väl än aktiebolaget skulle vara i stånd att fylla funktionen att hålla samman fideikommisssegendomarna. Ingendera bolagsformen ger måhända full garanti emot skingring av bolagsförmögenheten, framför allt i händelse företaget skulle råka på obestånd. Handelsbolaget är emellertid inte eget skattesubjekt, utan för sådant bolags inkomster skattar dess delägare. Därmed syns i förevarande fall risken för att ekonomiska svårigheter skall uppkomma vara mindre för handelsbolaget än för aktiebolaget.

Handelsbolaget torde sålunda vara minst lika väl lämpat som aktiebolaget att tjänstgöra såsom instrument för sammanhållning av fideikommisssegendomarna i propositionens syfte. Vissa omständigheter talar för att handelsbolaget stundom skulle kunna ge bättre garantier än aktiebolaget mot en splittring av egendomen. En jämförelse med andra företag belyser här sammanhanget. Samma skäl som talar emot en splittring av fideikommisssegendomarna talar emot en skingring av t. ex. de stora börsnoterade företagens tillgångar. Likväl har ingen kommit på tanken att begränsa dessa bolags handlingsfrihet i syfte att förhindra sådan splittring. Att i verkligheten börsbolagens tillgångar hålls samman beror ingalunda på någon offentlig tillsyn och kontroll utan på rent företagsekonomiska överväganden. Det är inte juridiska utan företagsekonomiska överväganden som gör att börsbolagens och även andra aktiebolags tillgångar hålles samlade. Det syns angeläget att företagsekonomiska synpunkter får komma till uttryck även beträffande fideikommisssegendomarna. Detta blir fallet om intressenterna i fideikommisssegendomarna tillåts välja den företagsform som de i varje särskilt fall finner mest ändamålsenlig. Skulle det — som synes sannolikt — visa sig, att aktiebolaget är en i många fall ekonomiskt ofördelaktig företagsform för innehavet av fideikommisssegendom, kommer fideikommissföretagets ekonomi att bli sämre än vad som skulle varit nödvändigt med därav följande risk för en utveckling av företagets affärer i ej önskvärd riktning. Denna risk kan delvis elimineras genom användande av en annan företagsform som instrument för egendomsinnehavet, t. ex. handelsbolaget, med vilket inte är förenat andra skattekostnader än sådana som redan belastar egendomarna.

Det är angeläget att möjligheten att välja mellan aktiebolag och handels-

bolag står öppen redan vid den nya lagstiftningens ikraftträdande. Att skjuta på ställningstagandet — t. ex. med den motiveringen att erfarenheter av den i propositionerna föreslagna lagstiftningen bör avvaktas — skulle medföra vissa icke önskvärda konsekvenser, såsom framgår av följande.

En ombildning av ett företag från handelsbolag till aktiebolag föranleder aldrig några omedelbara skattekonsekvenser. En sådan företagsombildning innebär nämligen att avkastning som förut varit underkastad enkelbeskattning i fortsättningen blir dubbelbeskattad. Mot en dylik åtgärd kan därför ur fiskal synvinkel inte finnas något att erinra. En företagsombildning i motsatt riktning, alltså en ombildning av ett aktiebolag till ett handelsbolag, är däremot ofta förenad med prohibitiva skattekostnader. Ombildningen innebär, att avkastningen överförs från dubbelbeskattning till enkelbeskattning. På grund härav måste i regel beskattning såsom för utdelning eller utskiftning ske. Läget i fråga om fideikommisssegendomarna är nu enligt Kungl. Maj:ts förslag att en bolagsbildning anses önskvärd. Däremot kan det inte diskuteras om det nya bolaget skall vara ett aktiebolag eller ett handelsbolag. Bildas då ett aktiebolag och befinner denna bolagsform efter ett antal år olämplig, kan det vara svårt att ändra företagsform. Om däremot valfrihet skulle råda och det på grund härav bildades ett handelsbolag, men denna företagsform efter hand skulle befinnas olämplig, skulle en övergång till aktiebolagsformen möta föga hinder i skatteavseende.

Anser man sålunda att frågan om lämpligaste företagsform för innehav av fideikommisssegendomarna inte är helt klarlagd är det av väsentligt intresse att möjligheten att bilda handelsbolag nu införes. Såväl fideikommissnämnden som intressenterna i fideikommisssegendomarna skulle i så fall med tiden få sådan erfarenhet av de båda företagsformerna att dessas värde ur olika synvinklar skulle låta sig uppskatta med större säkerhet än som är möjlig att vinna i dag, innan bolagsform av något slag för dylika innehav prövats.

Vi vill slutligen ifrågasätta det skäligen i att ställa intressenterna i de berörda fideikommisssegendomarna inför det enda val som ett obligatoriskt användande av aktiebolagsformen skulle framtvunga. Antingen sker då icke bolagsbildning, i vilket fall inlösen av egendomen kommer till stånd. Intressenterna får därvid i princip behålla det förmögenhetsvärde som fideikommisset representerar, men de förlorar egendom till vilken de är knutna genom band med ett långt förflutet. Eller också sker aktiebolagsbildning. Intressenterna får då behålla egendomarna i egen ägo efter en väsentlig minskning av förmögenhetsvärdet på grund av effekten av dubbelbeskattningen. Ett fakultativt användande av handelsbolagsformen innebär däremot en möjlighet för intressenterna att reglera situationen på ett från allmän och enskild synvinkel tillfredsställande sätt. På detta sätt bör övergången kunna gå mer smidigt än eljest torde bli fallet, vilket är ägnat att förbättra förutsättningarna för fideikommisssegendomarnas framtida utveckling.

Under åberopande av det anförda hemställer vi,

att riksdagen vid behandling av propositionerna nr 5 och 26 måtte besluta, att fideikommiss skall kunna ombildas till aktiebolag *eller* handelsbolag, varvid för senare fallet skall i tillämpliga delar gälla samma bestämmelser som då fideikommissegendom tillskjutes i samband med teckning av aktier i bolag; samt

att vederbörande utskott måtte utarbeta förslag till här-
för erforderlig författningstext.

Stockholm den 19 februari 1963

Eric Nilsson

i Svalöv

Fredrik-Adolf Hamilton

Einar Hægglom

Tage Magnusson

i Borås

Hans Wachtmeister