

Nr 39.

Ankom till Riksdagens kansli den 24 april 1913 kl. 6 e. m.

*Betänkande, i anledning av väckt motion om ändring i 7 §,
2:o) b) förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt
m. m.*

(2:a Avd.)

Närvarande: herrar K. G. Karlsson, Vennersten, frih. C. J. Beck-Friis, Bäckström, Jespersen, Rune, Christierson, Larsson i Klagstorp, frih. Palmstierna, frih. Fleming, Elof Ljunggren, J. Östberg, Danström, Hallin, Knaust, Bergman, Jeansson i Kalmar, Källman och Jönsson i Revinge.

I en inom Andra kammaren av herr *Rydén* väckt motion, nr 181, som hänvisats till bevillningsutskottet, föreslås, »att Riksdagen ville besluta antingen, att § 7 mom. 2:o) b) av förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt den 28 oktober 1910 skall erhålla följande ändrade lydelse:

b) Utdelning å aktier i inländska aktiebolag eller å lotter i solidariska bankbolag, vare sig denna utdelning sker i penningar eller penningars värde, genom utdelning av aktier eller lotter i eget eller annat aktiebolag eller solidariskt bankbolag eller på annat sätt;

eller ock, att punkt 4:o) i de vid förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt fogade »särskilda anvisningar till ledning vid taxeringen» må erhålla följande ändrade lydelse:

4:o)

Inkomst från bolag m. m.

Såsom beskattningsbar — — — — —
— — — till utdelningen. Likaledes anses såsom beskattningsbar utdelning av nu nämnda slag all utdelning av aktier eller lotter i eget eller

annat aktiebolag eller solidariskt bankbolag, ävensom varje annan utdelning till aktieägare eller lottägare av penningar eller penningars värde, såvida utdelningen ej är att hänföra till återbetalning vid bolags upplösning av inbetalt aktiekapital. Har aktie — — — (nuvarande lydelse) — — — — — förvärvade vinst.»

Tillika har motionären förklarat, att, därest bevillningsutskottet vid behandling av motionen skulle finna jämkningar i de föreslagna stadgandena erforderliga eller ock finna annan utväg lämpligare för uppnående av motionens syfte, han ville hava framställt motion även i dessa avseenden.

Beträffande motiveringen för ovannämnda förslag tillåter utskottet sig hänvisa till motionen.

Utskottet.

Det av den s. k. kommunalskattekommittén år 1900 avgivna betänkandet innehöll bland annat den nyheten för vårt skattesystem, att till beskattningsbar inkomst av kapital skulle räknas även »utdelning å aktier, kommanditlotter och lotter i enskilda bankbolag», och i den skrivelse till Kungl. Maj:t, däri 1901 års Riksdag med anledning av väckt motion anhöll om utarbetande av förslag om införande av en från bevillningen fristående direkt statsskatt, att utgå av alla slag av inkomst, framhölls uttryckligen, att även aktieutdelning skulle beskattas.

I 1902 års förordning om inkomstskatt stadgades också (3 §), att till inkomst av kapital skulle räknas bland annat »utdelning å aktier i inländska aktiebolag och å lotter i enskilda bankbolag». Denna bestämmelse bibehölls oförändrad i 1907 års inkomstskatteförordning och i nu gällande förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt har den ej undergått annan ändring än att av given anledning orden »lotter i enskilda bankbolag» utbyts mot »lotter i solidariska bankbolag».

Vad under »utdelning» i förevarande bemärkelse bör inbegripas, har ej närmare bestämts än att i punkt 4:o i särskilda anvisningarna till ledning vid taxering för inkomst och förmögenhetsskatt föreskrivits, att »såsom beskattningsbar utdelning från aktiebolag eller solidariskt bankbolag upptages det belopp, som delägaren nästföregående år uppburit eller ägt uppbära i utdelning från bolaget, utan hänsyn till vilka bolagets tillgångar som använts till utdelningen». Ej heller lämna förarbetena till vare sig de äldre eller nyare skatteförordningarna någon tydlig ledning härutinnan.

Vid granskning av 1910 års förslag till förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt erinrade kammarrätten beträffande nyssberörda punkt

4:o), som redan i förslaget hade sin nuvarande lydelse, att då utdelning från aktiebolag och solidariskt bankbolag här förklarades vara beskattningsbar, »utan hänsyn till vilka bolagets tillgångar som använts till utdelningen», skulle detta kunna tolkas på det sätt, att även en vid bolags upphörande eller inskränkning av dess verksamhet företagen utdelning av aktiekapital eller eljest av kapital, som inbetalts av bolagets delägare, skulle bliva föremål för beskattning. Under antagande att en sådan tolkning ej vore i förslaget avsedd, hemställde kammarrätten om sådan omformulering av denna punkt, att berörda tolkning förebyggdes.

Med anledning härav yttrade chefen för finansdepartementet vid ärendets föredragning i statsrådet: »Med utdelning i förslagets bemärkelse kan icke, synes det mig, förstås annan utdelning än den, som äger rum under bolagets verksamhet; och är sådan utdelning givetvis, oberoende om därtill använts kapitaltillgång eller årsvinst, beskattningsbar hos delägaren. Är åter fråga om utbetalande till delägare av delägarernas andel i bolagets kapitaltillgångar i sammanhang med bolagets upplösning, föreligger icke någon utdelning i ovan angivna bemärkelse. Om delägaren därvid skulle göra en vinst, är beskattningen av denna vinst beroende av de allmänna reglerna för beskattning av vinster av tillfällig natur — — —. Kammarrättens erinran synes mig därför icke påkalla omformulering av ifrågavarande punkt.»

Frågan återupptogs emellertid vid 1910 års riksdag av enskild motionär, som, under åberopande av kammarrättens berörda uttalande, framhöll, att ifrågavarande bestämmelse i punkt 4:o) av särskilda anvisningarna syntes föranleda, att där, under ett aktiebolags verksamhet, i sammanhang med nedsättning av aktiekapitalet viss del därav utdelades, denna utdelning bleve beskattningsbar. Detta kunde ej vara riktigt, då en sådan utdelning i själva verket endast vore ett återbekommande av insatta medel och ingalunda borde betraktas såsom inkomst. På grund därav hemställdes, att punkten måtte omformuleras i det av kammarrätten angivna hänseendet.

Bevillningsutskottet, som avstyrkte motionen, yttrade: »Utskottet, som delar motionärens uppfattning, att sådan utbetalning till aktieägare, som sker med anlitan av aktiekapitalet, icke bör anses utgöra beskattningsbar inkomst för aktieägaren, har emellertid ansett det kunna befaras, att, därest i anvisningarna skulle införas särskilt stadgande av det i motionen angivna innehåll, detta skulle kunna så tolkas, att, då vid bolags upplösning tillgångarna i bolaget fördelas mellan aktieägarna, den del av de utbetalda medlen, som ej tagits från aktiekapitalet och ej heller ut-

göres av vinstmedel, borde i likhet med dessa senare bliva föremål för inkomstbeskattning; och har utskottet på grund härav och med avseende å vad departementschefen i ämnet anfört, funnit yrkande om ändring i förevarande del av anvisningarna icke böra bifallas.»

Utskottets mening biträdades av Riksdagen, och något förtydligande av hithörande bestämmelser kom icke till stånd.

Ehuru ordalagen i förevarande punkt 4:o ej ovillkorligen inskränka skatteplikten för aktieutdelning till sådan, som äger rum under ett bolags bestånd, finner emellertid denna tolkning stöd i chefens för finansdepartementet ovannämnda uttalande, och jämväl bevillningsutskottets nyss återgivna, av Riksdagen godkända yttrande angiver, att vad vid bolagets upplösning tillfaller aktieägarna bör anses beskattningsbart såsom inkomst allenast i den mån däri ingå ännu ej fonderade vinstmedel. I praxis lär ej heller någon tvekan råda därom, att vid bolags upplösning aktieägarnas andelar i bolagets kapitaltillgångar icke skola beskattas. En sak för sig är, att den vinst delägare därvid gör kan bliva beskattningsbar enligt de allmänna reglerna för beskattning av vinster av tillfällig natur.

Med avseende å den omfattning, i hvilken aktieutdelning under ett bolags bestånd bör beskattas, torde vara ostridigt, att så icke skall ske beträffande utdelning, som utgör återbetalning av det till bolaget för aktier inbetalda kapital, aktiekapital jämte den del av reservfonden, som vid emission av nya aktier uppkommit genom högre inbetalning för aktierna än deras nominella värde. All annan valuta, som tillfaller aktieägarna, skall beräknas såsom beskattningsbar inkomst. Utan betydelse är, om för utdelningen tagits i anspråk vinstmedel, årets eller tidigare, eller kapitaltillgång av annan beskaffenhet än den nyssnämnda eller överhuvud taget om de utdelade medlen i bolagets hand varit att anse som beskattningsbar inkomst eller icke.

Härvid märkas följande prejudikat.

Sedan R. aktiebolag, som idkade fabriksrörelse, sålt tomter, som bolaget ägt några tiotal år, gjorde bolaget, utom vanlig vinstutdelning, även en särskild »kapitalutbetalning» till aktieägarna av köpeskillingen för tomterna. Denna utbetalning har förklarats beskattningsbar. (Regeringsrättens utslag den 8 juni 1909 på besvär av J. A. Norblad).

I. aktiebolag sålde sin fasta egendom (fabriker, vattenfall m. m.) till staten, men tog egendomen på arrende av köparen och fortsatte sin fabriksrörelse. Av influtna köpeskillingen utdelades visst belopp å hvarje aktie. Detta belopp har beskattats. (Regeringsrättens utslag den 9 juni 1911 på besvär av P. A. Hellström).

Utdelar bolag till sina aktieägare nya aktier i bolaget utan ersättning eller till pris under kursvärdet, anses aktieägarna härigenom icke hava erhållit sådan utdelning, som nu är i fråga.

En aktieägare i B. aktiebolag, som fått nya aktier i bolaget utan att hava behövt inbetala något, har icke för dem beskattats, då genom nämnda åtgärd något kapital ej utdragits från bolaget. (Kungl. res. den 9 september 1904.)

På grund av bestämmelse i testamente har ett visst antal aktier i ett bolag, jämte annan egendom, avsatts till en fond, vars hela avkastning skulle tillfalla en testators dotter, sedermera gift med Å., och har därefter enligt beslut å bolagsstämma med användande av besparade vinstmedel aktiekapitalet ökats, i följd varav nya aktier för var gammal utlämnats till fonden. I tvist om rätt att utfå de nya aktierna såsom utdelning å de gamla har makarna Å:s talan därom ogillats, enär fondens kapitalvärde ej ökats genom tillförandet av aktierna, men skulle minskas, om de utlämnades till makarna. (Kungl. Maj:ts dom den 12 juni 1908.)

Det av motionären refererade rättsfallet är tydligen icke att räkna till fall av bolags upplösning i vanlig mening utan torde, efter regeringsrättens motivering, få anses innebära, att om ett bolag uppgår i ett annat och aktieägarna i förstnämnda bolag således i utbyte mot sina aktier erhålla aktier i det sistnämnda bolaget, någon beskattningsbar utdelning icke föreligger.

Beträffande frågan om beskattning av ersättning för överlåtelse av teckningsrätt vid emission av nya aktier har uttalats, att denna fråga borde avgöras på samma sätt som saken skulle ställt sig, om själva de aktier, på vilka teckningsrätten grundade sig och icke endast teckningsrätten överlätits, vadan beskattningsbar inkomst skulle föreligga, om aktierna förvärvats genom köp eller byte inom fem år, förrän teckningsrätten försålles. (Palmgren: »Självdeklaration», 8:e uppl., sid. 48.)

Motionären har till utgångspunkt för sin framställning tagit det i motionen omförmälda prejudikatet och därvid funnit den av regeringsrätten gjorda tillämpningen av hithörande stadganden, om ock formellt riktig, innebära ett obehörigt undandragande av viss inkomst från beskattning. Emellertid synes motionären hava missförstått prejudikatet så, att han ansett detsamma angiva den högsta instansens ståndpunkt rörande ett fall av utdelning i sammanhang med ett bolags verkliga upplösning. Däremot har motionären icke berört det föreliggande spörsmålets behandling vid 1910 års riksdag, därför ovan redogjorts. Efter motiveringen att döma synes motionären dock haft närmast i sikte just frågan om beskattning av vad

som tillfaller aktieägarna vid ett bolags upplösning. De av motionären formulerade alternativen, vilka knappast täckas av den förebragta motiveringen, synas såsom motionärens mening innebära, att skatteplikt bör stadgas för all utdelning, som tillkommer aktieägarna vare sig under bolagets bestånd eller efter dess upplösning, med undantag blott för inbetalt aktiekapital.

Sålunda får motionen anses avse beskattning även av nya aktier, som utan ersättning lämnas de gamla aktieägarna, s. k. gratisaktier. I detta avseende kan utskottet icke dela motionärens uppfattning. Det får nämligen ihågkommas, att ett aktiebrev icke representerar någon given rätt till just det belopp, varå det lyder. En aktie medför enligt sitt begrepp allenast rätt till en viss kvotdel av bolagets behållna tillgångar. Kvoten ändras ej därigenom, att aktieägaren i stället för en aktie får flera, som tillsammans förete ett högre nominellt belopp än den förra. De nya aktierna tillföra icke aktieägarna något nytt värde och företräda ej annan tillgång, än redan de gamla aktierna gjort, utan innebära så att säga blott en klyvning av dessa senare. Att beskatta sådan aktieutdelning måste därför anses oriktigt, vare sig utdelningen skett under bolagets fortbestånd eller, såsom i det av motionären citerade rättsfallet, vid ett äldre bolags uppgående i ett nytt i form av aktier i detta.

Vad nu angår beskattning av utdelning under ett bolags fortbestånd synas, efter vad ovan anförts, lag och rättspraxis, utom beträffande s. k. gratisaktier, redan motsvara motionens syfte, vadan utskottet finner förhållandena i denna del ej påkalla några ändrade bestämmelser.

Däremot kunna onekligen de av motionären framhållna olägenheterna framträda i många fall av bolags upplösning och tillgångarnas utskiftande bland delägarna. Vad därvid utdelas blir, med nu gällande bestämmelser, i regel skattefritt, ehuru i utdelningen ofta nog ingå medel, som, materiellt sett, borde beskattas. Detta förhållande kan inbjuda till bestämmelsernas kringgående, exempelvis så, att ett bolag, som, på grund av sitt ändamål att t. ex. köpa och stycka en fastighet eller exploatera ett patent, är av kort varaktighet, underlåter att utdela eventuell vinst förrän i sammanhang med bolagets upplösning. I sådana och andra liknande fall synes orättvist, att vinster, som, där de omedelbart hade utdelats, blivit utan tvekan beskattade, skola undgå skatt blott därför, att de i stället under några år fonderats för att sedan på en gång falla aktieägarna till. Utskottet anser därför fullgiltiga skäl tala för, att en utredning åvägabringas, avseende undersökning, i vilken omfattning värden, som vid bolags upplösning till-

föras aktieägarna, böra såsom deras inkomst beskattas, samt i vad mån vidkommande författningar böra i sådant avseende förändras eller förtydligas.

På ovan anförda skäl får utskottet hemställa,

att Riksdagen, i anledning av herr Rydéns förevarande motion, II: 181, om ändring i 7 § 2:o) b) förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt m. m., måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla, det Kungl. Maj:t täcktes föranstalta om utredning, huruvida och i vad mån, då ett aktiebolag eller solidariskt bankbolag upplöses, bolagets uppsparade tillgångar, vilka icke utdelas förrän i sammanhang med bolagets upplösning, må kunna göras till föremål för inkomstbeskattning hos delägarna, samt för Riksdagen framlägga det förslag till ändring i gällande författningar, som av utredningen kan föranledas.

Stockholm den 24 april 1913.

På bevillningsutskottets vägnar:

K. G. KARLSSON.
