

## Nr 102.

Av herr **Winkler m. fl.**, om skrivelse till Kungl. Maj:t  
angående författningsändringar för undvikande  
av dubbelbeskattning å aktiebolags vinstmedel.

Enligt 1910 års inkomst- och förmögenhetsskatteförordning med däri år 1911 gjorda tillägg blev aktiebolags vinst delvis underkastad dubbel beskattning, nämligen *dels* hos aktiebolaget genom inkomstskatt efter en fast grundtaxa av  $2\frac{1}{2}\%$  av det taxerade beloppet, vilken taxa därefter, när den taxerade inkomsten i förhållande till kapitalet översteg 4 %, progressivt ökades till ett maximum av 5,85 % vid en inkomst av 100 %, *dels* hos delägarna genom en progressiv inkomstskatt å den del av vinsten, vilken från bolaget utdelades. Genom den år 1919 vidtagna ändringen i denna skatteförordning har i första hand den bolagen åvilande skatteskuldigheten — utom beträffande en mindre sänkning vid lägre vinstprocenter — blivit högst avsevärt skärpt, i det att grundbeloppet för progressionsskalan, då inkomstprocenten överstiger 7 % stegrats och höjts ända till 12 % vid en inkomst som utgör 150 % av kapitlet. Dessutom ha bolagen pålagts en alldeles ny skattebörd genom den med ett grundbelopp av 2 % utgående proportionella inkomstskatten å den del av bolagets nästföregående år till beskattning taxerade inkomst, som hos bolaget fonderats (B:skatt).

Slutligen har den till delägarna utdelade vinsten i många fall underkastats skarpare beskattning än förut genom att skattefoten i den allmänna skatteskalan höjts för de större inkomsterna.

Beträffande den kommunala skatteplikten voro aktiebolagen tidigare skyldiga att utgöra vanlig inkomstbevillning för hela bolagets vinst, varemot delägarna icke behövde inräkna utdelning av

aktier i inländska bolag i bevillningspliktig inkomst. I dessa bestämmelser har till en början på grund av beslut vid 1919 års riksdag denna avdragsrätt blivit fråntagen aktionärerna, och sedermera har vid det år 1920 antagna skatteprovisoriet en kommunal progressiv skatt pålagts varje till inkomst- och förmögenhetsskatt beskattningsbart belopp, som ifråga om bolag överstiger 6 % å bolagets kapital och reservfond, och ifråga om övriga skatteskyldiga en summa av 3,000 kronor, varvid skattens grundbelopp i det förra fallet högst får uppgå till 5 % och i det senare till 6 % av det beskattningsbara beloppet.

Såsom kammarrätten, vilken i skatteärenden torde utgöra den främsta sakkunniga myndigheten i landet, vid upprepade tillfällen framhållit, innebär denna omläggning i beskattningen av aktiebolagens vinst genom den systematiska dubbelbeskattningen av samma inkomst hos både bolaget och dess delägare en förvanskning av skattesystemets grundprinciper. Det synnerligen befogade i detta omdöme torde också i första hand bestyrkas därav, att de nuvarande beskattningsreglerna fört med sig ett uppenbart förgripande på den mest fundamentala av alla skatteprinciper, nämligen den att beskattningen för samtliga medborgare skall innebära ett lika mått av rättvisa. Med nu gällande skattebestämmelser har emellertid den stora grupp av skattskyldiga, som placerat sina besparingar i aktier, ställts helt utanför denna grundregel, i det de för alldeles samma inkomst under fullständigt samma skatteformer både som enskilda inkomstagare och i egenskap av ägare av aktiebolagets kapital gjorts skattepliktiga till såväl stat som kommun.

Obilligheten av den dubbla beskattningen faller särskilt i ögonen i det betydande antal fall, då aktionärerna, på samma sätt som bolagsmännen i ett handelsbolag eller enkelt bolag, i större eller mindre grad själva omhänderhava aktiebolagets förvaltning. Liksom i bolagen av det förra slaget måste i dessa fall den inom aktiebolaget uppkomna vinsten, i den mån densamma överstiger normal kapitalränta jämte riskpremie för kapitalförlust, vara att anse som inkomst, vilken tillkommer dessa aktionärer på grund av deras vid bolagets skötsel nedlagda arbete. Den här antydda typen av aktiebolag d. v. s. av bolag, som på en gång äro sammanslutningar av kapital och av arbete, torde vara synnerligen vanliga bland de mindre och medelstora aktiebolagen. Ur förevarande synpunkt är det också av största

vikt att beakta, att aktiebolagsformen i vårt land fått en kanske större användning än i andra jämförbara länder, och att i den svenska bolagsstiftningen icke såsom fallet är i t. ex. England och Tyskland utbildats en särskild bolagstyp med begränsad ansvarighet, särskilt avpassad för dylika mindre och medelstora företag.

Än vidare torde det ligga i öppen dag, att beskattningen av aktiebolagen numera drivits vida utöver den gräns, som är förenlig med det för varje skattesystem gällande önskemålet, att beskattningen icke bör så anordnas, att densamma direkt hämmar näringslivets sunda utveckling. I ett kapitalfattigt land som Sverige har det otvivelaktigt för näringarnas uppkomst och förkovran varit av oskattbar betydelse, att det tillgängliga kapitalet kunnat sammanföras under de bekväma och relativt trygga former, som aktiebolaget medger, och det ligger säkerligen ingen överdrift i det påståendet, att svensk handel och industri utan denna möjlighet icke skulle nått sin nuvarande ställning. Genom det omfattande kapitalslöseri, som under krisåren ägt rum, icke minst på grund av statens ingripanden, har landets kapitaltillgång avsevärt reducerats. Den numera rådande kapitalräntan likaväl som de ofta upprepade maningarna till ökad sparsamhet och ökad produktion bära också tillräckligt vittne om att en stegrad kapitalbildning och ett bättre utnyttjande av det förefintliga kapitalet mer än tidigare är en oavvislig nödvändighet. Under sådana omständigheter synes det därför minst av allt vara ett allmänintresse att genom dubbel beskattning av aktiebolags vinster både hämma den betydande kapitalbildning, som i allmänhet försiggår inom aktiebolagen, och därtill försvåra användandet av kapitalsammanslutning i aktiebolagets form, vilken dock obestriddligen erbjuder en av de bästa möjligheter för ett produktivt tillgodogörande av besparingar.

För att råda bot på den påtagliga orätt, som genom den dubbla beskattningen av aktiebolagens vinster i större eller mindre grad tillfogas deras aktionärer, ävensom för att avhjälpa de ekonomiskt skadliga konsekvenser, som denna dubbelbeskattning medför för näringslivet, borde skattelagstiftningen lämpligen på så sätt ändras, att aktiebolagen medgävos rätt att fråndraga den del av vinsten, som till aktieägarna utdelas, och skatt å utdelningen påföras dessa. Aktiebolagen skulle sålunda allenast hava att erlägga skatt å vad som av vinsten återstår sedan utdelningen frånräknats.

Skulle med anledning av statens skattebehov det anses omöjligt att så förändra bestämmelserna om inkomst- och förmögenhetsskatt, att all dubbelbeskattning av aktiebolagens inkomster avskaffas, borde man åtminstone kunna återgå till 1902 års bestämmelser, att från ett aktiebolags vinst finge, innan skatt beräknas, avdragas vad som utdelas till aktieägarna, dock ej mer än 6 % beräknat å bolagets aktiekapital och reservfond. En dubbelbeskattning av aktiebolagens vinster borde rimligen icke böra komma ifråga med mindre än att kapitalsammanslutningen kan sägas verkligen hava medfört positivt påvisbara fördelar, vilket näppeligen kan vara fallet, därest vinsten i förhållande till det egna kapitalet ej överstiger 6 %, vilket torde kunna betraktas som ett minimum av kapitalränta av här ifrågasvarande art.

I samband med en dylik förändring av aktiebolagens beskattning borde därför den av riksdagen år 1919 godkända s. k. B-skatten såsom saknande varje berättigande borttagas.

Såsom redan omförmäls infördes vid 1919 års riksdag även en kommunal beskattning av utdelning å aktier, och dylik skatt medtogs jämväl i det vid 1920 års riksdag antagna provisoriet för kommunal beskattning. Härmed var en dubbelbeskattning av aktiebolagens vinster fullt genomförd. Det viktigaste skäl, som i de förslag, som framkommit angående kommunal beskattning av utdelning å aktier, framhållits, är, att personer, vilkas huvudsakliga inkomst består av utdelning från aktiebolag, ofta belägna å andra orter, än där de själva äro bosatta, borde erlægga skatt till den kommun, varest de äro skattskrivna och vars alla fördelar de åtnjuta i samma utsträckning som de medlemmar av kommunen, som för sin inkomst erlægga full kommunalskatt. Ehuru det icke kan förnekas, att i många fall, i synnerhet då det gäller de större aktiebolagen, ägarna av aktierna äro kringspidda i en mångfald olika kommuner, merendels andra än den inom vilken aktiebolaget driver sin verksamhet, torde det dock med stor sannolikhet förhålla sig så, att i de flesta bolagen, synnerligast de små och medelstora, aktieägarna äro bosatta och skattepliktiga i samma kommun, varest bolagets verksamhet bedrives och att sålunda kommunerna som regel erhålla dem tillkommande skatt, utan att en dubbelbeskattning av de från aktiebolagen stammande vinsterna behöver tillgripas. Skulle det likväl anses ändamålsenligt eller nödvändigt att bibehålla en kommunal

beskattning av utdelningen å aktier, borde en lämplig reduktion ske i den kommunalskatt, som av aktiebolaget skall utgöras.

Ifråga om här berörda skattefrågors föregående behandling hänvisas till bifogade bilaga.

På grund av vad vi här anfört hemställa vi,  
att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om framläggande till nästa riksdag av förslag till sådana ändringar av skatteförordningarna, som äro erforderliga för undvikande av dubbelbeskattning å aktiebolags vinstmedel.

Stockholm den 20 januari 1921.

*Nils Winkler. Erik Nylander. Edvard Lithander.*

*Malte Sommelius. Edwin Leffler. Sven Lübeck.*

*G. A. Björkman. Walter Kant.*

---

## Bilaga.

**Historik över aktiebolags och solidariska bankbolags beskattning.***I. Den statliga beskattningen.*

1902 års förordning om inkomstskatt. Kungl. Maj:ts förslag.

För täckande av de nya skattebehov, som uppstodo vid genomförande av 1901 års härordning, antogs vid 1902 års riksdag en från den allmänna bevillningen fristående direkt statlig inkomstskatt. I det förslag till förordning om inkomstskatt, som härvid av Kungl. Maj:tt framlades, hade på riksdagens direktiv i strid med de grundsatser, som dithills varit gällande för vår bevillningslagstiftning, en dubbelbeskattning av samma inkomst hos såväl aktiebolag<sup>1)</sup> som aktieägare för första gången såtillvida blivit förordad, som det belopp av utdelningen, vilket översteg 4 % av det inbetalta kapitalet jämväl hos bolaget gjordes till föremål för en progressiv beskattning. I sitt anförande till statsrådsprotokollet vid detta tillfälle framhöll dåvarande departementschefen, att enligt hans förmenande de svårigheter, som gjorde frågan om aktiebolagens inkomstbeskattning till ett av de mest komplicerade problemen på detta område, berodde därpå att å ena sidan den juridiska fiktion, enligt vilken ett aktiebolag i rättsligt avseende betraktades såsom en *person*, uppenbarligen *icke* vore hållbar ifråga om inkomstskatten, medan å den andra en beskattning hos aktieägaren av hela bolagets vinst och ej blott av utdelningen av flera skäl icke läte sig göra. De allmänna reglerna för inkomstbeskattningen räckte därför ej till ifråga om aktiebolagen, varför, om en större eller mindre del av aktiebolagens vinst icke skulle förbli obeskattad, särskilda regler av sådan art i detta fall måste uppställas, att skatten å aktiebolagen måste anordnas som en supplementär skatt att upptagas i samband med inkomstskatten. Särskilt med hänsyn till det förhållandet att den direkta beskattningen ägde det kännetecknande företrädet att kunna anpassas efter skatteförmågan ansåg departementschefen det dessutom vid bedömande av förevarande fråga vara av alldeles särskild vikt att beakta, att aktiebolagen i och genom de av lagstiftningen särskilt gynnade former, varunder kapital kunde sammanskjutas, — i överensstämmelse med den allmänt erkända principen att inkomst av kapital ägde större skattekraft än inkomst av arbete, — måste anses äga en skatteförmåga, som icke tillfullo toges i anspråk allenast därigenom att utdelningarna till aktieägarna och avsättningarna till bolagets fonder beskattades enligt inkomstskattens vanliga regler. Då den dagliga erfarenheten emellertid visade, att många aktiebolag förde en tynande tillvaro, kunde likväl en ökad skattekraft icke omedelbart anses uppkomma blott genom en kapitalsammanslutning under aktiebolagets form. På grund härav var det därför nödvändigt att vid skatteläggningen av aktiebolagen någonstädes draga en gräns och detta så mycket mer, som skattelagstiftningen

<sup>1)</sup> För korthetens skull användes uttrycket aktiebolag såsom liktydigt med aktiebolag och enskilda bankbolag.

icke finge så anordnas, att bildandet av nya aktiebolag försvarades och därmed landets ekonomiska utveckling hämmades. För vinnande av dessa båda syften hade därför, i viss mån efter utländsk förebild, föreslagits, att den särskilda skattelagstiftningen för aktiebolag skulle inträda först då bolagets vinst, uttryckt i visst förhållande till det inbetalta kapitalet, uppnådde en viss storlek samt därjämte endast träffade den vinst, som översköte detta procentförhållande. Genom denna anordning komme visserligen, såsom departementschefen påpekade, en del av bolagets vinst att bli obeskattad i det fall, då utdelningen understeg den sålunda föreslagna avdragsrätten, men då inkomstskatten för aktiebolag icke läte sig rangera under de allmänna reglerna för denna skatt utan rätteligen vore en särskild skatteart, syntes det departementschefen icke ligga någon oegentlighet i ett dylikt förhållande. Över huvud föreläge ej heller någon nödvändighet att sätta avdragsrätten i visst förhållande till utdelningen. Då vidare emot förslaget hade anförts, att det med de föreslagna bestämmelserna kunde inträffa, att vinstbelopp, som avsattes till bolagets fonder, både hos bolaget och aktionärerna ginge fritt för beskattning, gjorde departementschefen häremot gällande, att denna invändning icke ur den rena inkomstskattens synpunkt vore hållbar. Inkomstskatten vore en personlig skatt, som hade till syftemål att beskatta *den och den personens* inkomst, ej det och det *vinstbeloppet*. Då det till bolagets fonder avsatta beloppet tillfölle icke någon viss person utan blott bolaget självt, som ansetts böra därför beskattas, syntes den ovannämnda invändningen ej böra tillmätas större vikt.

I yttrande över detta förslag framhöll kammarrätten, att den partiella dubbelbeskattning av aktiebolagens vinst, som förslaget innebar, visserligen stode i strid med bevillningslagstiftningens dittillsvarande grunder, men icke desto mindre ansåg sig kammarrätten dock böra tillstyrka förslaget i denna del dels med hänsyn till de då för handen varande förhållandena, dels också i betraktande därav, att den medgivna avdragsrätten skyddade de mindre gynnsamt ställda aktiebolagen emot dubbel beskattning. Däremot ansåg sig kammarrätten icke kunna tillstyrka, att den progressiva skattemetoden tillämpades för aktiebolagen på samma sätt, som för de övriga inkomstskattepliktiga. Rent skatteteoretiskt sett torde den progressiva skattemetoden, såsom en i egentligaste mening personlig skatt efter förmåga, uteslutande böra utgöras av *fysiska* personer, varav logiskt följde, att aktiebolagen blott borde göras till föremål för en rent proportionell beskattning. Bl. a. i syfte att undvika en ojämn beskattning olika aktiebolag emellan för det fall, att ett bolag fonderade den större delen av sin vinst, medan ett annat använde huvudparten för utdelning till aktionärerna, förklarade kammarrätten sig dock kunna biträda den meningen, att någon del av bolagets beskattningsbara vinst pålades progressiv skatt. I enlighet härmed och på i övrigt anförda skäl föreslog kammarrätten, att den progressiva skatten borde påföras aktiebolagen endast för den del av vinsten, som överstege utdelningen och sålunda för bolaget reserverades, medan återstoden av vinsten borde beskattas proportionellt, dock med avräkning från denna vinstandel av ett belopp, som motsvarade — icke ovillkorligen 4 % av det inbetalta kapitalet — utan den verkställda utdelningen intill 4 % såsom maximum.

Kammarrättens yttrande.

Bevillnings-  
utskottet.

Bevillningsutskottet anslöt sig — dock med vissa ändringar — i huvudsak till Kungl. Maj:ts förslag ifråga om aktiebolagens beskattning. Då enligt utskottets mening aktiebolagets hela vinst i görligaste mån borde beskattas, men, då detta efter Kungl. Maj:ts förslag icke komme att ske i den mån det skattefria avdraget icke utdelades till aktieägarna, fann utskottet sig böra avstyrka, att avdragsrätten utsträcktes till annan del av vinsten än den verkligen utdelade. I syfte att mera rättvist avvåga denna avdragsrätt i förhållande dels till den då vanliga kapitalräntan, dels också till det vid fastighetsbeskattningen medgivna avdraget för hyresvärde av annan fastighet förordade utskottet vidare, att gränsen för aktiebolagens rätt till avdrag för verkställd utdelning höjdes från 4 till 6 %.

Riksdagen.

I enlighet med bevillningsutskottets ändringsförslag beslöt riksdagen att i fråga om taxering av inländska aktiebolag och enskilda bankbolags inkomst avdrag finge ske för ett belopp, som motsvarade den till aktie- eller lottägarna bestämda utdelningen, dock icke för mera än 6 % å inbetalt aktie- eller lottkapital. I övrigt skulle aktiebolagen vara underkastade samma allmänna beskattningsregler i avseende på beräkningsgrunder och skatteskala som andra skatteskyldiga.

1904 års för-  
slag till om-  
läggning av  
aktiebolagens  
beskattning.

Ett nytt förslag till beskattning av aktiebolagens inkomst utarbetades där-  
efter år 1904. Enligt detta förslag komme dubbelbeskattningen att utsträckas  
såtillvida, som avdragsrätten upphörde redan, då den utdelade vinsten översteg  
5 % i stället för den gällande gränsen av 6 % å det inbetalta kapitalet. Däremot  
modererades beskattningen därigenom, att någon annan progressiv beskattning  
därvid icke skulle äga rum än den, som blev en följd därav, att, när utdelningen  
uppginge till eller överstege 5 %, avdrag i varje fall medgaves för belopp mot-  
svarande nämnda procent av aktiekapitalet. Medan enligt då gällande bestäm-  
melser två faktorer medverkade till skatteprogressionen nämligen dels vinstens  
förhållande till aktiekapitalet, dels aktiekapitalets storlek, skulle enligt förslaget  
vid progressionens bestämmande den senare faktorn utelämnas. I jämförelse med  
gällande föreskrifter inneburo de föreslagna bestämmelserna i huvudsak, att skatte-  
skyldigheten för aktiebolag inträdde något tidigare, men att densamma blev lägre  
för större taxerade årsinkomster och högre för de mindre.

Detta förslag vann i det väsentliga kammarrättens gillande, som däri såg  
ett beaktande av den principen, att den progressiva skattemetoden, vilken för de  
större bolagen medfört en obilligt sträng beskattning, icke utan orättvisa kunde  
tillämpas vid beskattning av andra än fysiska personer. I detta sammanhang  
fann kammarrätten dessutom tillfälle framhålla, att skiljaktigheten i förutsätt-  
ningar för beskattning av juridiska och fysiska personer i själva verket voro så  
betydande, att det borde tagas under övervägande, huruvida icke de juridiska  
personernas och särskilt aktiebolagens beskattning borde anordnas efter andra  
grupper än dem, som gällde för fysiska personers beskattning. Det här omnämnda  
förslaget föranledde emellertid icke till någon åtgärd.

1910 års för-  
ordning om  
inkomst- och  
förmögen-  
hetskatt.  
Kungl. Maj:ts  
förslag.

Vid den år 1910 efter åtskilliga decenniens förarbeten vidtagna reformen av  
den direkta beskattningen till staten lades därefter för aktiebolagens vidkommande



en helt ny grund för denna beskattning. Därvid synes den ovan av kammar-rätten antydda principen väsentligen hava varit vägledande. Beträffande grund-satserna för det nya förslaget framhöll föredragande departementschefen sålunda till en början, att en skatteskala, som hade till ändamål att träffa den personliga skatteförmågan, uppenbarligen icke kunde vara så anordnad, som motsvarade syftet vid beskattning av juridiska personer. För bestämmande av den personliga skatteförmågan framstode inkomstens absoluta storlek som det mest fram-trädande momentet och härpå byggde progressionsskalan. För bedömande av en juridisk persons skatteförmåga vore det däremot nödvändigt att jämväl taga hän-syn till det kapital, vars avkastning inkomsten motsvarade. Först i den mån bolagets inkomst på grund av gynnsamma omständigheter överstege den normala avkastningen förelåg sålunda enligt departementschefens mening en fullgiltig grund för tillämpning av en progressiv skatteskala. Utom det att hänsyn till denna synpunkt i det då gällande beskattningssystemet för aktiebolagen icke blivit iakttagen, framhöll departementschefen dessutom, att den utjämning i skatte-skyldigheten bolagen emellan, som avdragsrätten för verkställd utdelning eljest i viss mån skulle befördra, i många fall bleve mer eller mindre illusorisk, särskilt på den grund att avdraget enligt då gällande författning gjorts beroende av den till aktieägarna verkställda utdelningen. Sålunda vore ett bolag inkomstskatte-skyldigt även för det belopp, som motsvarade sex % å aktiekapitalet, om bolaget istället för att utdela sin vinst avsatte denna till fonder. — Till dessa skäl för en revision av aktiebolagens beskattning anfördes därjämte att, om den allmänna bevillning, — för bolag uppgående till en procent av all inkomst — med bevill-nings avskrivning avlyftes från alla de bolag, varpå densamma för det dåva-rande vilade, bolagsbeskattningen skulle bliva än mer ojämn än ditintills.

Om hänsyn jämväl toges till den skatteskyldighet, som denna bevillnings-avgift för aktiebolagens vidkommande innebure, kunde emellertid i själva verket sägas, att bolagen i bevillning utgjorde dels en allmän grundskala å all sin in-komst dels också en inkomstskatt, som i princip progressivt beskattade den del av inkomsten, som kunde anses överstiga en normal avkastning av det i bolaget insatta kapitalat. I detta förhållande såg departementschefen ett uppslag till ett nytt beskattningssystem, som följdriktigt utbildat skulle motsvara anspråken på en rationell ordning vid aktiebolagens beskattning. I enlighet härmed fastställ-des till en början med hänsyn dels till det önskade skatteresultatet, dels också till den procentsats, som gällde för beskattning av andra juridiska ävensom av enskilda personer, en fast grundtaxa uppgående till 2.5 %. Sedan samtliga aktie-bolag sålunda påförts detta för alla lika belopp borde därefter enligt förslaget jämväl de bolag, vars vinst överstege 5 % av kapitalet erlagga en särskild pro-gressiv skatt. I syfte att bättre avpassa denna senare skatt efter bolagens skatte-förmåga, såvitt denna kom till uttryck i vinstens förhållande till kapitalet, änd-rades härvid progressionsskalan på så sätt, att de större bolagen blevo något lind-rigare och de mindre något strängare beskattade än tidigare varit fallet. Slut-ligen berörde departementschefen jämväl frågan, huruvida icke bolagen borde till det inbetalta kapitalet få räkna även sådana till reservfonden lagda medel, som motsvarade överkursen å nytecknade aktier: Ehuru en dylik anordning icke kunde

frånkännas fog, hade bestämmelser därom dock icke upptagits i förslaget, enär den statsfinansiella betydelsen därav icke med då föreliggande utredning kunde överskådas.

Kammarrät-  
tens yttrande.

I yttrandet över detta förslag framhöll kammarrätten till en början det riktiga i att aktiebolagen liksom tidigare icke pålades särskild förmögenhetsskatt, enär denna förmögenhet beskattades i vederbörande delägares händer. Likaledes fann kammarrätten ingen anledning till erinran mot den föreslagna progressiva beskattningen och detta så mycket mindre, som därigenom komme att undanrödjas den obilligheten, att aktiebolag med olika stora aktiekapital men med lika stora procentuella vinster dittills fått skatta efter olika skattefot.

Däremot uttalade kammarrätten sina betänkligheter däremot, att det dittillsvarande avdraget för verkställd utdelning helt och hållet skulle bortfalla, enär härigenom icke blott en ökad dubbelbeskattning utan jämväl en skärpt beskattning av bolag, som icke haft någon större vinst, komme att inträda. Med hänsyn till de vitt skilda grunder varefter enskilda personer och bolags inkomster blivit skattelagda ville kammarrätten dock icke förneka, att en avdragsrätt efter mönster av den då gällande näppeligen skulle kunna på ett tillfredsställande sätt inpassas i det föreslagna skattesystemet.

Bevillnings-  
utskottet.

Det av Kungl. Maj:t sålunda framlagda förslaget lämnade bevillningsutskottet med en mindre ändring av progressionsskalans gradering utan erinran. Beträffande beräkningen av aktiebolagens kapital framhöll utskottet dock angelägenheten därav att en undersökning måtte anställas rörande möjligheten av att i aktiekapitalet även inräkna reservfonden, i syfte att på detta sätt enligt rättvisa grunder fördela skatteskyldigheten mellan olika bolag. Detta utskottets förslag blev sedermera av riksdagen bifallet.

1911 års riks-  
dag.

I anledning av 1910 års riksdags förberörda uttalande framlade Kungl. Maj:t därefter vid 1911 års riksdag förslag till ändrade bestämmelser rörande aktiebolagens beskattning. Enligt detta förslag, som av riksdagen antogs, skulle vid den för skatteprogressionens bestämmande erforderliga beräkningen av förhållandet mellan bolagsvinst och kapital till det sistnämnda räknas aktie- eller lottkapital samt reservfond, oavsett huru nämnda kapital eller fond blivit bildad.

Medan bevillningsutskottets majoritet tillstyrkte detta förslag anförde sex ledamöter däremot sin reservation. Under medgivande av, att den föreslagna anordningen medförde en uppmuntran till ökad omtanke om bolagets soliditet, ansågo reservanterna dock att andra och viktigare synpunkter funnes som borde beaktas för vinnande av ett större mått av rättvisa i skattehänseende bolagen emellan. Genom den sänkta gränsen för skatteprogressionen komme nämligen alla nya bolag, ävensom sådana äldre bolag, som icke kunnat upplägga en reservfond, att ställas i ett ogynnsammare läge. Detta mindre tilltalande resultat vore en följd därav, att den synpunkten i förslaget icke blivit tillgodosedd, att ett bolag med större reservfonder i allmänhet måste anses äga en större skattekraft. Utan att jämväl denna synpunkt vederbörligen bleve beaktad, kunde full

rättvisa i beskattningsavseende icke vinnas, och enligt reservanternas mening borde det därför utredas, huruvida icke i analogi med gällande beskattningsregler för enskilda personer samt i betraktande därav, att de till fonder avsatta vinstmedlen icke voro pålagda den dubbelbeskattning, som träffade de utdelade vinstmedlen, inkomstskatten för aktiebolag borde kompletteras med en förmögenhets-skatt. Härvid borde dock självklart tillses, att skatten icke gjordes så tyngande, att den motverkade den för bolagens soliditet önskvärda fondbildningen.

Vid 1913 års riksdag förekom ånyo frågan om aktiebolagens beskattning på grund av en i andra kammaren väckt motion, vari bland annat föreslagits, att utdelningen av så kallade gratisaktier borde beskattas såsom vinstmedel. Bevillningsutskottet avstyrkte motionen under framhållande av, att ett aktiebrev blott vore ett bevis om äganderätt till en viss kvotdel av bolagets behållna tillgångar, varför en utdelning av gratisaktier enligt sakens natur icke kunde tillföra aktionärerna något nytt värde. Denna utskottets mening vann jämväl riksdagens bifall.

1913 års riksdag.

I anslutning till de år 1911 inom bevillningsutskottet reservationsvis anförda synpunkterna upptog regeringen i proposition till 1918 års riksdag ånyo frågan om beskattning av aktiebolagens fonderade medel. På grund av de betydande vinster, som företag inom olika branscher kunnat tillgodogöra sig under de senast förflutna åren, hade fonderingen av vinstmedel inom bolagen tagit en avsevärd omfattning och föranlett ofta återkommande emissioner av s. k. gratisaktier. Enligt föredragande departementschefens mening syntes detta bära vittne om, att denna form av kapitalbildning i beskattningshänseende vore särskilt gynnad. Detta förhållande ansåg departementschefen dessutom stå i samband med den inkonsekvensen i skattelagstiftningen, att dubbelbeskattningen av bolagens vinst icke vore fullt genomförd särskilt ifråga om den vinst, som ej utdelades till aktieägarna. Den närmast till hands liggande lösningen av denna fråga syntes visserligen — med hänsyn till det förhållandet att aktieägarnas vinst vore densamma antingen den utdelades eller ej — vara att hos aktieägarna skattelägga hela bolagets vinst. Men då av olika skäl denna utväg ej kunde väljas, syntes därför en särskild beskattning av bolagens fonderade vinster böra ske hos bolagen. Som emellertid en slutgiltig lösning i denna riktning icke borde företagas utan föregående noggrann utredning föreslog departementschefen som en provisorisk åtgärd sådan förändring i den skattetekniska betydelsen av bolagens kapital att däri inberäknades blott dels aktiekapitalet, i den mån detsamma motsvarade verkligt av delägarna gjorda tillskott, dels också reservfonden intill ett belopp av 50 % av detta kapital.

1918 års riksdag.

I begärt utlåtande över detta förslag förklarade sig kammarrätten bestämt avstyrka, att en konsekvent dubbelbeskattning principiellt lades till grund för beskattning av aktiebolagens inkomster. Då i vår dittillsvarande skattelagstiftning verklig dubbelbeskattning tidigare i viss utsträckning ägt rum, ansåg kammarrätten detta hava berott på den omständigheten, att vid ett skäligt och effektivt

Kammarrättens yttrande.

utnyttjande av den särskilda skattekraft, som ansetts förefinnas hos aktiebolagen, icke befunnits möjligt att undgå densamma.

I anslutning härtill fann kammarrätten sig böra uttala, att enligt dess mening några omständigheter icke tillkommit, som kunde föranleda en ytterligare utvidgning av den dåvarande dubbelbeskattningen. Enligt kammarrättens uppfattning skulle förslaget därjämte, om det genomfördes, komma att innebära ett redan i och för sig olyckligt sönderbrytande av den grundläggande principen för aktiebolagens beskattning, nämligen, att densamma bör avpassas efter inkomstens förhållande till kapitalet, varvid som kapital bör betraktas allt det bundna kapital, varav inkomsten utgjort avkastning. Dessutom kunde förväntas, att förslagens bestämmelser komme att motverka en ur nationalekonomisk synpunkt önskvärd kapitalbildning hos bolagen. Slutligen erinrade kammarrätten även därom, att ett inräknande av blott halva reservfonden i bolagens »kapital» icke syntes vara med billigheten överensstämmande i de fall, då större delen av reservfonden utgjorde av delägarna verkligen inbetalt kapital, varförutom ett dylikt stadgande skulle medföra en viss ojämnhet i bolagens beskattning, i det att ett bolag, vars reservfond icke uppginge till halva det verkligen inbetalta kapitalet, och som överförde besparade vinstmedel till aktiekapitalet, bleve hårdare beskattat än ett annat bolag i samma ställning, som lade besparade vinstmedel till reservfonden.

Bevillnings-  
utskottets  
betänkande.

I betänkande över detta skatteförslag uttalade bevillningsutskottet, att det samma, vid sidan om dess statsfinansiella betydelse, jämväl syntes vara förestavat av det mera teoretiska syftet att konsekvent genomföra dubbelbeskattning av aktiebolagens inkomster. Förslaget stode sålunda i strid med gällande uppfattning, att förekomsten av en dubbelbeskattning icke finge vara en principiell regel utan ett av praktiska skäl betingat undantag. Bland annat hade därför som ett korrektiv mot dubbelbeskattningens konsekvenser uppställts relationen mellan bolagets inkomst och kapital som grundval för bestämmande av bolagets skatteplikt. På sätt kammarrätten framhållit skulle emellertid dessa skattetekniska grunder för aktiebolagens skatteläggning komma att sönderbrytas, om Kungl. Maj:ts förslag bifölls. Vid sidan härom framhöll utskottet dessutom, att den eftersträfvade fiskaliska förmånen därav att vinsten helt eller delvis utdelades till aktionärerna, komme att köpas för högt, om företagens konsolidering samtidigt äventyrades, och enligt utskottets mening borde det ur denna synpunkt icke förbises, att bolagen för sin verksamhet vid då rådande förhållanden behövde jämförelsevis mycket större kapital än under tidigare normala tider. Av dessa skäl ansåg sig utskottet böra avstyrka bifall till Kungl. Maj:ts förslag beträffande ändring av § 20 i inkomstskatteförordningen.

Emellertid gjorde utskottet samtidigt det uttalandet, att detta avstyrkande icke innebure en förklaring, att de dåvarande bestämmelserna i förevarande ämnen i allo vore tillfredsställande. Tvärtom förmenade utskottet, att vid den av departementschefen i utsikt ställda allmänna revisionen av inkomst- och förmögenhetsskatteförordningen jämväl bland annat den frågan borde upptagas, huruvida och i vad mån beskattning av bolagens fonderade vinster borde ifrågakomma.

I enlighet med denna framställning beslöt jämväl riksdagen, att den förevarande propositionen icke skulle föranleda till någon riksdagens åtgärd.

I anledning av denna utgång begärde och erhöll dåvarande departementschefen bemyndigande att tillkalla särskilda sakkunniga med uppdrag att utreda bland annat frågan om skärpt beskattning med hänsyn till den större skattekraften hos bolag med stora tillgångar i fonderade medel.

I sitt betänkande framhöllo de sakkunniga beträffande detta spörsmål till en början att rent principiellt sett skatteskyldighet åvilade delägarna för ett bolags ej utdelade vinstmedel. Men då denna skyldighet av flera skäl ej kunde påläggas aktionärerna, återstode ingen annan utväg, än att bolaget därför gjordes skattepliktigt. Som denna skatteplikt icke kunde fullgöras enbart genom en höjning av bolagens inkomstskatt, förordade de sakkunniga en i viss mån fristående skatt å bolagets fonderade vinstmedel, den så kallade B-skatten. I de fall då sålunda beskattade fonderade vinstmedel senare toges i anspråk för vinstutdelning, måste likväl för undvikande av tredubbel beskattning rätt till restitution av skatt medgivas bolaget. Ehuru denna B-skatt teoretiskt sett borde uttagas till de belopp, som skulle vunnits vid beskattning hos aktieägarna, vore ett sadant beräkningsätt av skattebeloppet icke praktiskt möjligt att genomföra, och då en sådan skatt ytterst avsåge att träffa delägarna och ej bolaget, ansågo de sakkunniga enda utvägen vara att efter en viss för alla bolag lika medelprocent proportionellt beskatta bolagens fonder. Med hänsyn till dels att ej motverka bolagens fonderbildning dels också till den omständigheten att fonderbildningen kunde vara av temporär karaktär t. ex. för mötande av senare väntade förluster eller förfallna skatter, ansågo de sakkunniga, att en viss sparsamhet måste iakttagas vid fastsättande av denna medelprocent och angävo denna förslagsvis till två procent. Denna skatt skulle upptagas å den del av bolagets taxerade inkomst, som icke utdelats eller utskiftats till delägarna. Då emellertid, på grund av att detta belopp icke kunde bestämmas förr än vid den bolagsstämma, då beslut fattades om användande av föregående års vinst, måste B-skatten komma att utgöras av den näst föregående år till vanlig inkomstskatt taxerade vinsten.

I yttrande över detta betänkande konstaterade kammarrätten, att genom antagande av detta förslag skulle den dubbelbeskattning, som bolag och dess delägare redan voro underkastade i avseende å statsbeskattning, ytterligare utsträckas och befästas, vilket såsom kammarrätten upprepade gånger framhållit, innebure ett förgripande på de alltjämt gällande beskattningsrättsliga reglerna. Ett rättvist avvägande av skattebördan efter skattekraft kunde därför icke, såsom de sakkunniga förmenade, vinnas på den mycket primitiva väg, som förslaget anvisade, utan erfordrades härför alldeles andra åtgärder än en systematisk dubbelbeskattning. Detta framginge redan därav, att den av de sakkunniga hävdade satsen om en ökad fondering såsom ett mått på ett bolags ökade skatteförmåga icke kunde tillerkännas allmän giltighet. Tvärtom vore enligt de i 1910 års inkomstskatteförordning grundlagda principerna det procentuella förhållandet mellan bolagets inkomst och samlade kapital ett riktigt mått på bolagets skattekraft, varför enligt denna norm en ökning av kapitaltillgångarna i förhållande till inkomsten medförde en lägre skattekraft. Om emellertid skattebehovet vore så trängande, att mer eller mindre irrationella beskattningsformer måste tillgripas, fann sig kam-

marrätten dock böra göra det utlåtandet, att den föreslagna beskattningsåtgärden blott finge betraktas som ett provisorium att avlösas vid en revision av skattelagstiftningen i syfte att bättre tillgodose principen om skatt efter förmåga. Under alla omständigheter borde dubbelbeskattningen icke drivas längre än rimligt vore, varför rätt till avdrag från B-beskattnings åtminstone borde göras jämväl för erlagda kronoutskylder.

Kungl. Maj:ts  
proposition  
till 1919 års  
riksdag.

I den mån aktiebolags beskattning därav berördes innebar Kungl. Maj:ts proposition till 1919 års riksdag angående ändring av gällande inkomst- och förmögenhetsskatteordning dels en omläggning av skatteskalen dels ny beskattning av den del av ett bolags vinst, som icke utdelades till aktieägarna. Däremot avsåg förslaget icke att göra någon ändring i den principen att ett bolag bör för hela sin inkomst erlagga skatt bestämd uteslutande med hänsyn till inkomstprocenten.

Då den vanliga inkomstskatten den så kallade A-skatten borde i viss proportion till skatten å enskilda, och då denna senare enligt förslaget skulle ändras, hade i syfte att skona bolag med låg avkastning den lägsta skattesatsen, som tidigare varit 2,5 %, sänkts till 1,5 % vid en inkomst, som icke överstege 4 %. Skatteskalen ökades därefter långsamt, till dess inkomsten växte till 5 % och steg därefter, i syfte att ytterligare framhäva skattens natur av en konjunkturbeskattnings, i starkare progression upp till högst 12 % vid en inkomst av över 150 % av kapitalet mot tidigare högst 5,85 % vid 100 % inkomst.

Beträffande frågan om beskattning av aktiebolags icke utdelade vinst framhölls i propositionen att med då gällande bestämmelser en ojämnhet i beskattningen av aktieinkomst lätt uppstode därigenom att vid samma vinstprocent en aktieinkomst kan komma att beskattas olika beroende på, huruvida vinsten i sin helhet eller blott delvis utdelas. För att uppnå en rättvis beskattning i detta hänseende föreslogs därför, att för aktieinkomsten skulle erläggas tre skatter, nämligen dels av bolaget en skatt, (A-skatten), som grundades på de med aktiebolagsformen förenade fördelarna och beräknades efter inkomstprocenten, och en annan skatt (B-skatten), å icke utdelad vinst, dels ock å delägarna skatt å dem tillkommande utdelning. Ehuru den lösning av förevarande skatteproblem, som av de ovannämnda sakkunniga förordades, onekligen i jämförelse med Kungl. Maj:ts vid föregående riksdag framlagda förslag innebure ett gynnande av äldre bolag med samlade fonder, fann departementschefen sig dock böra förorda de sakkunnigas förslag på grund av dess företräde att utan godtycklighet genomföra en bestämd princip, nämligen att vederbörande bolag för delägarens räkning skulle förskottera skatt, som definitivt erlades vid utdelningen, och att skattebeloppet sålunda återginge till bolaget i den mån utdelningen skedde. I propositionen förordades således upptagande av en B-skatt vid sidan om A-skatten, men gjordes på grund av de erinringar, som framförts mot B-beskattnings angående sådana vinstmedel, som blivit avsatta till betalning av kronoutskylder, dock framställning om sådan ändring i de sakkunnigas förslag, att avdragsrätt för kronoutskylderna borde medgivas. För att likväl den finansiella verkan härav ej skulle bli alltför kännbar föreslogs dock, att grundbeloppet för B-skatten skulle höjas från 2 till 3 %.

I vad föreliggande förslag avsåg aktiebolagsbeskattningen, uttalade bevillningsutskottet vidkommande B-skatten farhågor däröver, att denna skatt, åtminstone i den storlek, som ifrågasatts, komme att i vissa fall medverka till överdriven utdelning och hindra behörig fondbildning. För att undvika denna risk förordade utskottet en nedsättning av grundbeloppet från 3 till 2 %. I övrigt gjorde utskottet det uttalandet, att B-skatten i allmänhet mera torde betecknas som en praktisk nödfallsutväg än som en rationell skatteform, samt att svårigheten att finna en bättre lösning finge motivera dess antagande.

Bevillnings-  
utskottet.

Med de ändringar i Kungl. Maj:ts proposition, som av dessa utskottets beslut påfordrades, godkändes av riksdagen det framlagda ändringsförslaget angående bolagsbeskattningen.

## *II. Den kommunala beskattningen.*

I fråga om skyldighet att utgöra bevilling voro aktiebolagen enligt bevillningsförordningen jämnställda med enskilda personer, varvid dock var att märka, att före år 1919 såsom inkomst av kapital blott räknades utdelning av aktier i utländska bolag men däremot ej sådan av aktier i inländska aktiebolag. Innan redogörelse lämnas för den vid 1919 års riksdag företagna ändringen i detta avseende, torde det vara på sin plats att beröra de av de kommunalskattesakkunniga år 1917 framlagda riktlinjerna för aktiebolagens kommunala beskattning.

Enligt Landéns förslag skulle aktiebolag erlägga såväl egendomsskatt som kommunal inkomstskatt samt aktieägarna jämväl denna senare skatt för bekommen utdelning. Vid jämförelse mellan den statliga och kommunala inkomstbeskattningen framhöll Landén till en början, att liksom det vid en ren statlig inkomstskatt vore givet, att aktieägarna i första hand vore de skatteskyldiga, så vore det vid den kommunala beskattningen lika givet, att aktiebolagen skulle underkastas den beskattning vid inkomstkällan, som vore den karakteristiska formen för den kommunala inkomstskatten, medan däremot frågan om aktieägarnas beskattning för aktieutdelning kunde vara i behov av särskild prövning.

Landéns  
förslag.

Vid upptagande av denna fråga hävdade L. den meningen, att en beskattning av bolagets inkomst både hos bolaget och aktieägarna icke vore en dubbelbeskattning. Genom den ekonomiska utvecklingen hade förhållandet mellan bolaget och dess aktionärer så förskjutits, att det stora flertalet aktieägare icke hade annan personlig beröring eller befattning med bolaget än den att lyfta den årliga utdelningen. Från aktionärernas synpunkt vore placeringen i aktier lik varje annan penningplacering, varför utom densamma genom högre utdelning och möjligheten till kapitalvinst i regel vore mera lukrativ än insättning å bankräkning. Vidare hade redan vid 1902 års förslag till statlig inkomstskatteförordning vederbörande departementschef dels utgått från den uppfattningen, att vinstbeskattningen hos aktiebolagen vore av en annan natur än den personliga inkomstbeskattning, som träffade delägarna, dels också betonat lämpligheten av att för beskattning utnyttja aktiebolagens större skattekraft. Vid detta tillfälle hade därför knappast varit tal om en dubbelbeskattning, enär man ur dessa synpunkter icke

behövt uppställa fiktionen, att aktiebolagen och deras delägare voro självständiga rättssubjekt. Med än större skäl kunde enligt Landéns mening i den kommunala beskattningen också hävdas, att aktiebolagen och aktieägarna i fråga om skatteskyldighet voro från varandra fullt fristående rättssubjekt. Vad den mera personliga inkomstbeskattningen inom kommunen beträffade, riktade sig densamma mot sådan inkomst, som icke direkt härflöte från någon konkret förvärvskälla inom kommunen. Grunden för beskattningen vore här, att den skatteskyldige hade sitt hemvist inom kommunen, och måttet för densamma bleve hans inom kommunen skattepliktiga inkomst. Hit hörde sedan hans inkomst, som icke vore underkastad en annan kommuns beskattningsrätt, och sålunda, bland annat, hans inkomst genom aktieutdelning. Ty denna inkomst vore såsom sådan icke underkastad beskattning annorstädes och borde alltså, om den bleve föremål för beskattning, beskattas hos aktieägaren och i hans bostadskommun. Att vederbörande driftskommun därjämte beskattade de inkomstkällor, som tillhörde det bolag, från vilket aktieutdelningen erhöles, vore en sak för sig. Aktieägarnas verkliga uppburna utdelning vore för honom en inkomst, som i hans hand vore fullt så skattekraftig som all annan av honom åtnjuten inkomst. Den omständigheten, att välbärgade eller till och med förmögna medlemmar av kommunen enligt nu gällande lagstiftning kunde alldeles undandraga sig att bidra till kommunens utgifter endast genom att placera sina tillgångar i aktier istället för att på annat sätt göra dem räntebärande, hade länge med rätta framhållits såsom en brist i den kommunala skattelagstiftningen. Och denna brist framträdde i så mycket skarpare dager i de fall, då aktieägarens bostadskommun vore en annan än den, där aktiebolaget utövade sin verksamhet. Med hänsyn härtill hade i förslaget dels bibehållits den skatteskyldighet i fråga om inkomst, som enligt gällande bevillningsförordning ålåg aktiebolagen, dels ock såsom en nyhet stadgats, att aktieägarna skulle vara skattskyldiga för sin inkomst genom aktieutdelning från bolagen.

Ej heller kunde aktionärernas skatteskyldighet medföra någon rätt för bolagen att undandraga sig beskattning av viss del av vinsten. Bolagets skatteplikt och skatteförmåga vore oberoende av aktionärernas, och ur kommunernas intressesynpunkt vore det särskilt i de vanliga fall, då bolaget och aktionärerna voro underkastade olika kommuners beskattning, oriktigt att på grund av delägarnas skatteplikt för utdelning å aktier medgiva nedsättning i bolagens skatteskyldighet. Vidare anförde Landén, att en verklig dubbelbeskattning endast föreläge, om en och samma skattskyldig av ett och samma till skatt berättigat samhälle bleve två gånger beskattat för samma skatteobjekt under likartade beskattningsformer. En sådan dubbelbeskattning bleve likväl icke följd av den föreslagna beskattningen av aktieägarnas utdelning, enär i ena fallet aktiebolaget beskattades för en inom viss kommun åtnjuten avkastning och i det andra aktieägaren för sin utdelning från det inom samma eller annan kommun befintliga aktiebolaget. Utdelning vore i regel icke ens en del av bolagets samma år beskattade avkastning.

Det vore visserligen mycket sannolikt, att beträffande så kallade familjebolag fall kunde framdragas, då bolagets beskattning i verklighet finge bäras av de för utdelningen jämväl skattepliktiga aktionärerna, men å andra sidan kunde



det icke påvisas, att denna olägenhet, icke uppvägs av de fördelar aktiebolagsformen erbjöde, och det stode delägarna fritt att själva välja formen för sin samslutning. Slutligen anmärkte Landén, att vid kommunal beskattning av aktieägarnas vinstutdelning en anordning med en särskild skatteprocent därför icke kunde användas, enär några regler bland annat för aktieägarnas rätt till skuldränteavdrag för denna del av hans inkomst icke kunde uppställas.

Enligt Eiserman-von Wolchers förslag skulle fastighets- och avkastningsskatt erläggas av aktiebolag, varemot bolagen i princip skulle vara fria från avkastningsskatt å erhållen utdelning. Däremot skulle bolagsmännen, men ej bolagen erlägga inkomst- och förmögenhetsskatt. Som skäl för aktieägarnas fritagande från avkastningsskatt i detta fall anfördes, att en dylik skatt reellt om ock ej formellt innebure en dubbelbeskattning. Beträffande fördelningen vid skatteläggning till inkomst- och förmögenhetsskatt framhölls dels det principiellt oriktiga att låta aktiebolagen träffas av en skatt, som skulle uppbäras av personlig skatteförmåga, dels de svårigheter, det mötte att bestämma åt vilken kommun beskattningsrätten skulle tillerkännas. I varje fall skulle bolagsinkomst i den del, den utdelades, icke rimligen kunna beskattas på grund av därigenom uppkommande dubbelbeskattning. Visserligen undginge den reserverade vinstandelen enligt förslaget beskattning hos bolaget, men detta innebure i stort sett blott, att beskattningen ställdes på framtiden och, om icke förr, skedde beskattning hos aktionärerna vid bolagets upplösning. Slutligen framhölls också, att den kommunala beskattningen måste ses även ur synpunkten av dess konkurrens med statsbeskattningen och det kunde därvid ifrågasättas, huruvida icke staten genom den etablerade dubbelbeskattningen av bolag och delägare redan tillgodogjort sig den för kommunalbeskattningens del icke utnyttjade beskattningsmöjligheten.

Eiserman-  
von Wolchers  
förslag.

I yttrande över dessa båda förslag gjorde kammarrätten bland annat det uttalandet, att vid beskattning av juridiska personer den grundprincipen borde upprätthållas, att inkomsten skulle i sin helhet tagas till beskattning men ej dubbelbeskattas. Om skatten skulle uttagas av bolaget eller delägaren eller delvis av bägge finge bero av praktiska hänsyn, varvid särskilt kommunernas beskattningsrätt borde beaktas. Från denna utgångspunkt kunde kammarrätten icke biträda det Eisermanska förslaget såtillvida som däri den ej utdelade vinsten fritoges från kommunal inkomstskatt. Förutom strävan att undvika dubbelbeskattning torde skälen till detta förslags anordning av beskattningen ligga dels i svårigheten att bestämma beskattningssorten för aktiebolagen, dels också att vid flera beskattningssorter och med progressiv skattemetod fördela inkomsten till beskattning mellan dessa orter. En lösning av dessa frågor måste sökas, enär det Eisermanska förslaget av ovan anförda anledning dels i skatteavseende gynnade aktiebolagen vid jämförelse med enskilda personer, dels emedan en ojämn beskattning bolagen emellan med hänsyn till deras olika skuldbelastning icke utan en inkomstbeskattning kunde undvikas.

Kammarrät-  
tens ytt-  
rande.

Med rätta torde emellertid mot det dåvarande kommunala skattesystemet anmärkts, att kommunerna icke ägde beskatta kommunmedlemmar, som erhöile inkomst uteslutande av aktier. Att vinna ändring härutinnan, utan att dock dub-

belbeskattning uppkomme, syntes enklast kunna ske genom att bolagen medgäves avdragsrätt för utdelad vinst och i övrigt beskattades med en proportionell inkomstskatt. Vidare ifrågasatte kammarrätten huruvida icke — till undvikande av ett gynnande av de större kommunerna, där aktieägare till ett större antal plägade vara bosatta, — endast hälften av delägarnas aktieinkomst borde taxeras i bostadskommunen, och bolaget sålunda medgivas avdragsrätt endast för denna del.

Beträffande fördelning av bolagets beskattning föreslog kammarrätten, att den del av bolagets samlade inkomst, som återstod efter avdrag av skuldräntor och ovannämnda andel av aktieutdelningen, fördelades i samma proportion, vari bolagets avkastning blivit inom resp. kommuner tagen till beskattning med iakttagande bland annat av att ej avkastningsbeskattad inkomst såsom utdelning å aktier avkastningsbeskattades i den kommun, där bolaget hade sitt säte (huvudkontor).

Slutligen framhöll kammarrätten, att, även vid progressiv beskattning enligt det Eisermanska förslaget, det icke torde vara omöjligt att finna en utväg till inkomstskattebeloppets fördelning på olika kommuner i ungefärlig överensstämmelse med ovan angivna förslag.

Mot det Landénska förslaget anmärkte kammarrätten, att det byggde på en konsekvent dubbelbeskattning, och att detsamma därför vore så mycket mindre antagbart, som det skäl för statlig dubbelbeskattning, nämligen aktiebolagsformens genom lagstiftningen givna företräden, alldeles icke kunde åberopas som skäl för en kommunal dubbel beskattning. Såsom beskattning enligt det Landénska förslaget blivit lagd kunde frågan om aktiebolagens beskattning ej heller tillfredsställande lösas.

1919 års riksdag.

Utan att avvakta den stora kommunalskattereformen och i syfte att åstadkomma en mera rättvis fördelning av den kommunala skattebördan framlade därefter Kungl. Maj:t proposition för 1919 års riksdag med förslag om sådan ändring i bevillningsfördelningen, att till inkomst av kapital bland annat skulle räknas utdelning å aktier i in- och utländska bolag. Såsom motiv för att denna ändring omedelbart borde företagas, anförde departementschefen därvid, att någon minskning i kommunalskatterna icke vore att förvänta. Inför valet antingen att ytterligare öka skattebördan för de skattedragande eller att beskatta en dittills privilegierad inkomst, som i regel med lätthet kunde draga sin andel av skattebördan, ansåg departementschefen, att ingen tvekan kunde råda, att den sistnämnda utvägen måste väljas.

Detta förslag tillstyrktes av samtliga länsstyrelser utom sex. I yttrande över förslaget anförde kammarrätten i huvudsak, att detsammes genomförande skulle leda till dubbelbeskattning jämte därav härflytande olägenheter samt dessutom föregripa den förestående kommunalskattereformen, varför kammarrätten ej ansåg sig kunna biträda förslaget.

För egen del framhöll bevillningsutskottet, att det här vore frågan om, att för tillfredsställande av de aktuella kommunala skattebehoven framskaffa nya skattekällor, varför utskottet ej ansåg ett avstyrkande befogat blott på den grund, att skattereformen därigenom på denna punkt bleve föregripen. Beträffande den

befarade dubbelbeskattningen ansåg utskottet, att denna synpunkt ej längre med fog kunde åberopas, då denna uppfattning vilade på en mera teoretisk tankegång, som ej längre ägde stöd i det allmänna medvetandet och ej heller odelat rädde hos fackmännen.

Emellertid ansåg utskottet likväl, att en viss sparsamhet var av nöden, och föreslog därför i enlighet med enskild motion och i viss anslutning till den i 1910 års inkomstskatteförordning medgivna avdragsrätten för aktieutdelning bland annat, att verkan av dubbelbeskattningen borde mildras genom att blott halva beloppet av aktieutdelning skulle inkomsttaxeras. Häremot reserverade sig nio ledamöter av utskottet med yrkande om bifall till Kungl. Maj:ts förslag.

I första kammaren bifölls utskottets förslag och i andra kammaren reservationen, Vid gemensam votering segrade andra kammarens mening.

Vid framläggande av förslag till ny kommunalskattelag för 1920 års riksdag hade, vad beskattningen beträffade, den utgångspunkten antagits, att såväl fastighets- och näringskatt som också inkomstskatten skulle utgöras lika av enskilda och bolag. Att denna utgångspunkt även beträffande den senare skatten blivit godkänd, motiverades i huvudsak därmed att några skäl till en olika behandling av bolagens ställning vid kommunal och statlig beskattning icke förefunnos. Från denna regel gjordes dock två undantag, i det att dels någon motsvarighet till den statliga B-skatten å reserverade vinstmedel ej ansågs böra ifrågakomma, dels också en lättnad i bolagens skatteskyldighet borde beredas på så sätt, att någon progressiv skatt ej skulle utgöras å den del av bolagets vinst, som ej överstege 6 procent av bolagets kapital, beräknat enligt inkomstskatteförordningen.

1920 Års riksdag.

Det av Kungl. Maj:ts framlagda förslaget ansåg sig bevillningsutskottet i dess helhet ej kunna tillstyrka och utarbetade därför på grundval av gällande bevillningsförordning ett provisoriskt förslag till kommunal beskattning. I den mån frågan om speciellt aktiebolagens beskattning härvid berördes anfördes följande. Den av 1919 års riksdag beslutade kommunala skatteskyldigheten på aktier borde bibehållas, varvid utskottet dock uttalade den meningen, att denna skatts berättigande vid en definitiv lösning av beskattningen måste underkastas en förnyad prövning. I avseende på den fristående progressionsskatten, vilken jämväl av utskottet ansågs böra införas som ett nytt provisoriskt led i den kommunala beskattningen under åren 1921—1924, gjorde utskottet den ändringen, dels att kommunandelen för bolagen och enskilda sattes lika till 75 procent, dels också, att skalan reducerades och i sitt maximum för bolagen sänktes från 6 till 5 procent av det beskattningsbara beloppet. Dessa ändringar blevo också av riksdagen bifallna.

Bevillningsutskottet.