

Nr 39.

Ankom till riksdagens kansli den 8 maj 1924 kl. 6 e. m.

Bevillningsutskottets betänkande, i anledning av väckt motion om upphävande av den i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt stadgade B-skatt för vissa bolag.

(2:a avd.)

I en inom andra kammaren väckt, till bevillningsutskottet hänvisad motion, nr 257, av herr *Lithander* m. fl. har hemställts, »att riksdagen ville för sin del besluta upphäva andra och tredje momenten av 19 § i kungl. förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt samt i övrigt verkställa de förändringar i nämnda och andra författningar, som i anledning härav kunna befinnas nödiga».

Beträffande motiveringen för detta förslag får utskottet hänvisa till motionen.

Först genom den år 1902 införda förordningen om inkomstskatt blev utdelning å aktier föremål för beskattning hos aktieägarna.¹ Bolagen erhöles emellertid avdrag med belopp, motsvarande den till aktieägarna bestämda utdelning, dock icke för mera än 6 procent av inbetalt aktiekapital.

Genom den förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt, som utfärdades den 28 oktober 1910, undergick skattskyldigheten för bolag en fullständig omläggning. Bolagen beskattades för vad som enligt allmänna regler hänfördes till inkomst utan avdrag för utdelning till aktieägarna. Skatteprocenten gjordes beroende av inkomstens storlek i förhållande till kapitalet. Till kapital räknades enligt den ändrade lydelse, 20 § i nämnda förordning erhöles genom förordningen den 22 juni 1911, såväl aktiekapital som reservfond.

Aktieägarnas skattskyldighet för inkomst genom utdelning å aktier återlämnades genom denna lagstiftning utan ändring. Sålunda blev utdelning fortfarande underkastad inkomst- och förmögenhetsskatt hos aktieägarna men icke bevillning eller kommunalskatt.

Till utdelning anses höra de medel, som under bolagets verksamhet utdelas till aktieägarna i förhållande till dessas andelar i bolaget, utan hänsyn till vilka bolagets tillgångar, som användas till utdelningen. Vare sig därtill användes senaste årets vinst eller tidigare uppkommen, kvarstående sådan samt oberoende av om de utdelade medlen i bolagets hand varit att anse såsom beskattningsbar inkomst eller ej, hänföres de utdelade beloppen till

Utskottet.

Grunderna för beskattning av bolags vinstmedel enligt 1910 års förordning.

¹ Vad i det följande säges om aktiebolag eller bolag, aktie och aktieägare avser jämväl solidariskt bankbolag samt lott och lottägare i sådant bolag.

inkomst för aktieägarna. Däremot torde sådan utbetalning, som sker under bolagets verksamhet i samband med nedskrivning av kapitalet genom anlåtande av utav aktieägarna tillskjutna medel, icke betraktas såsom inkomst. Icke heller de utbetalningar av bolagets tillgångar, som äga rum i sammanhang med bolagets upplösning, hänföras till utdelning. Däremot kan en delägare, om han vid bolagets upplösning gör en vinst, bliva beskattad för densamma enligt de regler, som gälla för beskattning av inkomst utav tillfällig natur.

Det är tydligt, att genom 1910 års lagstiftning icke någon konsekvent beskattning av aktiebolagens vinster åstadkommits. Medan den del av ett bolags beskattningsbara inkomst, som under dess verksamhet utdelades till aktieägarna, beskattades såväl hos bolaget som hos delägarna, kom den vinst, som kvarstod hos bolaget eller utskiftades först i samband med bolagets upplösning, att beskattas allenast hos bolaget. Användes till utdelning tillgångar, som icke för bolaget utgjort vinst, underkastades desamma beskattning endast hos aktieägarna. Utskiftades sådana tillgångar bland aktieägarna vid bolagets upplösning, beskattades förvärvet av dem varken hos bolaget eller aktieägarna.

Vid upprepade tillfällen hava erinringar framställts mot denna anordning för beskattning av bolagens inkomster.

1913 års
riksdag.

I anledning av en vid 1913 års riksdag inom andra kammaren väckt motion, nr 181, anhöll riksdagen i skrivelse den 30 maj 1913, nr 140, att Kungl. Maj:t täcktes föranstalta om utredning, huruvida och i vad mån, då ett aktiebolag eller solidariskt bankbolag upplöses, bolagets uppsparade tillgångar, vilka icke utdelades förrän i sammanhang med bolagets upplösning, kunde göras till föremål för inkomstbeskattning hos delägarna.

I motiveringen till denna hemställan anförde riksdagen bland annat följande:

Motionen finge anses avse beskattning även av nya aktier, som utan ersättning lämnades de gamla aktieägarna, s. k. gratisaktier. I detta avseende delade icke riksdagen den i motionen uttalade uppfattningen. Det finge nämligen ihågkommas, att ett aktiebrev icke representerade någon given rätt till just det belopp, varå det lydde. En aktie medförde enligt sitt begrepp allenast rätt till en viss kvotdel av bolagets behållna tillgångar. Kvoten ändrades ej därigenom, att aktieägaren i stället för en aktie finge flera, som tillsammans företedde ett högre nominellt belopp än den förra. De nya aktierna tillförde icke aktieägarna något nytt värde ooh företrädde ej annan tillgång, än redan de gamla aktierna gjort, utan innebure 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 vid ett äldre bolags uppgående i ett nytt i form av aktier i detta. Däremot kunde onekligen olägenheter framträda i många fall av bolags upplösning och tillgångarnas utskiftande bland delägarna. Vad därvid utdelades bleve, med nu gällande bestäm-

melser, i regel skattefritt, ehuru i utdelningen ofta nog inginge medel, som, materiellt sett, borde beskattas. Detta förhållande kunde 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, vore av kort varaktighet, underlåte att utdela eventuell vinst förrän i sammanhang med bolagets upplösning. I sådana och andra liknande fall syntes orättvist, att vinster, som, där de omedelbart hade utdelats, blivit utan tvekan beskattade, skulle undgå skatt blott därför, att de i stället under några år fonderats för att sedan på en gång falla aktieägarna till. Riksdagen ansåge därför fullgiltiga skäl tala för, att en utredning åvägbringades, avseende undersökning, i vilken omfattning värden, som vid bolags upplösning tillfördes aktieägarna, borde såsom deras inkomst beskattas, samt i vad mån vidkommande författningar borde i sådant avseende förändras eller förtydligas.

Frågan om ändrade grunder för beskattning av bolagens inkomster förelåg jämväl vid 1918 års riksdag. Genom proposition, nr 395, föreslogs en skärpt beskattning av bolagens vinster såtillvida, att en begränsning gjordes beträffande de fonderade medel, som finge räknas till kapitalet, samt jämväl därutinnan att till beskattningsbar utdelning hänfördes jämväl vad som vid ett bolags upplösning tillskiftades en delägare utöver den på honom belöpande andelen i de enligt förslaget till bolagets kapital hörande tillgångarna. Detta förslag avsåg att provisoriskt, i avbidan på en mera omfattande skattereform, i viss mån utjämna den olikhet i beskattningshänseende, som förefanns mellan de vinstmedel, som ett aktiebolag utdelade, samt vinst, som bolaget fonderade.

Denna proposition avstyrktes av 1918 års bevillningsutskott och vann icke riksdagens bifall.

I syfte att vinna ökad likställighet beträffande beskattningen av utdelad och icke utdelad vinst framlades i proposition till 1919 års riksdag, nr 259, förslag till införande av en vid sidan av den egentliga inkomst- och förmögenhetsskatten å aktiebolagen, vilken erhöll namnet A-skatt, utgående skatt, den s. k. B-skatten. I huvudsaklig överensstämmelse med propositionen beslöt riksdagen att pålägga bolagen en särskild B-skatt. Denna skatt utgår proportionellt å den del av bolagens nästföregående år till A-skatt taxerade inkomst, som icke utdelats till delägarna, dock efter avdrag av å inkomsten belöpande kronoutskylder samt beträffande försäkringsbolag jämväl för vinstutdelning till försäkringstagarna.

Beträffande B-skattens syfte anförde 1919 års bevillningsutskott i sitt i anledning av propositionen nr 259 avgivna betänkande, nr 52, i huvudsak följande:

»Med denna skatt åsyftas att i viss utsträckning hålla staten skadeslös för den skatteförlust, som orsakas därigenom att en del av ett bolags årsvinst

1918 års
riksdag.

Den s. k.
B-skatten.

fonderas i stället för att utdelas till delägarna och såmedelst undgår den dubbelbeskattning, som träffar utdelning. Genom att erlægga denna skatt fullgör, i grunden sett, bolaget en skattskyldighet, som egentligen åligger delägarna. Å andra sidan avses B-skatten icke skola hindra, att fonderade medel, som sedermera komma att utdelas, bliva i vanlig ordning beskattade hos delägarna. Härav följer, att, till undvikande av trefaldig beskattning, B-skatten i dylikt fall bör återbäras.

B-skatten är således att betrakta som ett provisorium, en villkorlig skatt, som av staten uppbäres under viss förutsättning och behålles intill det eventuella inträffandet av en annan förutsättning. Bolaget förskotterar skatten i avbidan på även den faktiska skattskyldighetens överflyttande på delägarna och skattens uttagande i dess definitiva form. B-skattens sålunda angivna natur ändras icke av den omständigheten, att i många fall förutsättningen för återbäring aldrig kommer att inträffa och att således B-skatten i sådana fall kommer att utgöra statens definitiva skatteintäkt i förevarande avseende.»

Såsom ett allmänt omdöme rörande B-skatten tillade bevillningsutskottet, att skatten borde betecknas mera som en praktisk nödfallsutväg än som en rationell skatteform samt att svårigheterna att finna en bättre lösning måste anses motivera dess antagande.

Ehuru genom beslut av 1920 års riksdag utdelning till aktieägare kom att i viss utsträckning underkastas bevillning, upptogs icke bestämmelserna rörande B-skatten i bevillningsförordningen.

*1921 och 1922
års riksdagar.*

Redan vid 1921 års riksdag framställdes motionsvis yrkande om upphävande av B-skatten. 1921 års bevillningsutskott (betänkande nr 14) avstyrkte visserligen bifall till dessa motioner, under framhållande av att några erfarenheter om B-skattens praktiska verkningar icke vunnits, men uttalade, att B-skatten såsom skatteform vore behäftad med åtskilliga brister.

Vid 1922 års riksdag hemställdes i en inom första kammaren väckt motion om sådan ändring i förordningen om inkomst- och förmögenhets-skatt, att B-skatten komme att drabba endast den vinst, som av bolag lagligen kunde utdelas till aktieägarna. 1922 års bevillningsutskott (betänkande nr 12) uttalade sin anslutning till motionens syfte men avstyrkte bifall till densamma under åberopande av de mycket stora praktiska svårigheter ett bifall till motionen skulle framkalla.

Förenämnda vid 1921 och 1922 års riksdagar väckta motioner föranledde icke någon riksdagens åtgärd.

*Utskottets
yttrande.*

Det torde vara obestriddigt, att B-skatten såväl ur principiell som praktisk synpunkt är behäftad med avsevärda brister. I regel råder icke överensstämmelse mellan vad som underkastas B-skatt och vad som för bolaget är möjligt att utdela till aktieägarna men som fonderas hos bolaget. Stundom beror detta förhållande därpå, att de outdelade vinstmedlen icke fonderas utan utbetalas i annan ordning än till aktieägarna i förhållande till dessas

andelar i bolaget. Såsom exempel på dylika utbetalningar, vilka icke i likhet med vinstutdelning till försäkringstagare uttryckligen fritagits från B-skatt, kunna anföras de vinstmedel, parti- och detaljhandelsbolagen för försäljning av rusdrycker avstå till statsverket, de pristillägg och rabatter i förhållande till gjorda köp och försäljningar, vissa bolag utbetala av deras till A-skatt taxerade inkomst, samt utbetalningar för välgörande ändamål och andra gåvor. I det övervägande flertalet fall åter föranledes denna bristande överensstämmelse därav, att de outdelade vinstmedlen, oaktat bolaget ej avhånt sig desamma, lagligen icke kunnat disponeras för utdelning utan exempelvis måst användas att täcka en inbalanserad brist eller en under året uppkommen förlust av sådan natur, att avdrag vid taxeringen för densamma ej är medgivet. Å andra sidan inträffar icke sällan, att medel, som fonderas men kunnat göras till föremål för utdelning, undgå att drabbas av B-skatten. Särskilt gäller detta, då bolag genom kapitalförvärv — exempelvis genom vinst å försäljning av fastighet i sådan ordning, att vinsten icke utgör föremål för beskattning — erhållit medel, vilka fonderas.

Såsom en förutsättning för att skatt för bolagets vinstmedel skall påföras delägarna torde hava uppställts, att delägarna kommit att omedelbart förfoga över medlen. Då B-skatten avser att utgöra ett förskott å eller en ersättning för den skatt, som ansetts rätteligen böra drabba delägarna, borde denna skatt förty icke träffa sådana vinstmedel, vilka uppenbarligen icke kunna tillföras aktieägarna vare sig under bolagets bestånd eller vid dess upplösning. På samma skäl borde, i den mån dylika, B-skatt påförda belopp använts på sådant sätt, att de icke framdeles kunde tillföras aktieägarna, det erlagda förskottet återbetalas. Följdriktigt vore även att påföra bolaget B-skatt för till fonder avsatta belopp, vilka förvärvats i sådan ordning, att de icke underkastats A-skatt.

Genom att B-skatten utformats utan hänsyn till nu nämnda synpunkter, har densamma kommit att medföra åtskilliga, mindre tilltalande konsekvenser. Sålunda har skatten kommit att särskilt hårt drabba de svaga företagen, vilka icke kunnat utdela någon del av sin vinst till aktieägarna utan måst använda densamma att täcka förefintlig brist eller avsätta densamma för att möta väntade förluster. I många fall torde sådana företag påförts B-skatt till belopp överstigande den A-skatt, de haft att erlagga. På grund av rådande ekonomiska förhållanden hava nu nämnda olägenheter av B-skatten framträtt särskilt starkt.

Såsom även 1922 års bevillningsutskott framhållit, skulle en sådan omläggning av B-skatten, att berörda konsekvenser förebyggdes, stöta på så stora tekniska svårigheter samt i så hög grad inveckla tillämpningen av skattebestämmelserna, att en dylik utväg icke kan anses tillräddig. Redan den nuvarande B-skatten torde medföra ett i förhållande till dess finansiella betydelse avsevärt besvär. För utskottet har varit tillgängligt ett av kammarrätten den 15 mars 1923 avgivet yttrande angående de begränsningar av ej nödvändiga eller allt för kostsamma arbetsuppgifter, som

kunde genomföras beträffande kammarrättens verksamhetsområde. I detta yttrande har kammarrätten anfört bland annat, att tillämpningen av bestämmelserna om B-skatt kunde medföra avsevärt arbete för kammarrätten vid handläggningen av mål rörande inländska aktiebolags och solidariska bankbolags taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt ävensom att kammarrätten ville, utan att i detta sammanhang göra något uttalande rörande lämpligheten av denna särskilda på bolags fonderade medel utgående skatt, ifrågasätta, huruvida de skattebelopp, som genom denna beskattningsform tillvunnes staten, vore av den betydelse att skatten, oaktat de högst betydande svårigheter, som vore förenade med dess tillämpning, borde bibehållas.

En ledamot av kammarrätten har i särskilt uttalad mening närmare utvecklat beskaffenheten av de med B-skatten förenade praktiska olägenheterna och i sådant hänseende anfört följande:

»Ansökningar om restitution av B-skatt kräva undersökning av det sökande bolagets räkenskaps- och skatteförhållande under de år, som förflutit från och med år 1920, då bestämmelserna om skatten i fråga trädde i kraft. Länsstyrelserna nödgas för dylika ansökningars bedömande uppgöra liggare för varje särskilt bolag, med anteckningar om skatteförhållanden, utdelning och restitution. Arbetet härmed blir besvärligare för vart år som går. Kammarrättens arbete med taxeringsmålen ökas i följd av B-skatten ej blott därigenom, att innan besvär rörande ett bolags taxering till A-skatt kan avgöras, skriftväxling ofta måst äga rum för utrönande av bolagets B-beskattnings följande år, utan även genom de synnerligen besvärliga räkneoperationer, som måste föregå en ändring i B-skattetaxeringen; och slutligen åligger det kammarrätten att pröva av länsstyrelserna meddelade beslut om restitution av B-skatt, då det restituerade beloppet överstiger 1,000 kronor, en prövning, som icke sällan kompliceras därigenom, att taxeringsmyndigheterna vid B-skattetaxeringen taga hänsyn till verkställd utdelning av förut B-beskattade tillgångar».

Enligt de generalsammandrag av skattetaxeringarna, som årligen upprättas, har den debiterade B-skatten under åren 1920—1922 utgjort sammanlagt 35,231,659 kronor eller sålunda i medeltal 11,743,886 kronor för år men år 1923 allenast 4,576,062 kronor. I årets statsverksproposition har B-skatten beräknats till endast 2,000,000 kronor, därvid dock avdrag ägt rum för belopp, som beräknats komma att restitueras. En icke ringa del av skatten — år 1923 1,180,150 kronor — utgår från parti- och detaljhandelsbolagen med rusdrycker samt från aktiebolaget Svenska tobaksmonopolet. Det kan vidare antagas, att icke oväsentliga belopp av den påförda B-skatten restituerats eller komma att framdeles restitueras. Det vill därför synas som om den statsfinansiella betydelsen av skatten vore tämligen ringa och i vart fall för närvarande betydligt mindre än vid skattens införande.

Ehuru utskottet, med hänsyn till vad sålunda anförts, funnit starka skäl tala för att B-skatten upphäves, har utskottet framför allt av statsfinansiella skäl icke ansett sig böra föreslå ett omedelbart avskaffande av

skatten. En utredning synes därför böra komma till stånd, huruvida och på vad sätt B-skatten lämpligen bör ersättas genom en annan, särskild å bolagen utgående skatt. En sådan skatt torde böra avvägas så, att densamma utnyttjar den högre skattekraft, som kan antagas förefinnas hos bolag med stora fonder. Därjämte bör skatten, så långt möjligt är, taga sikte på sådana medel, som genom att fonderas undgå den dubbla beskattning, som påföres utdelade belopp. Såsom särskilt angeläget vill utskottet framhålla, att skatten utformas så, att tillämpningen blir enkel och icke medför större kostnader. Skatten bör förty så anordnas, att något restitutionsförfarande i likhet med det med B-skatten förenade icke erfordras.

Inom utskottet hava övervägts olika möjligheter att ersätta B-skatten. Det har därvid synts utskottet, som om företrädesvis två vägar lämpligen skulle kunna beträdas.

Med utgångspunkt från att dubbel beskattning av bolags vinstmedel bör äga rum först, då det definitivt konstaterats, att medlen kunnat omedelbart disponeras av delägarna, synas skäl tala för att i samband med utsläppande av gratisaktier pålägga bolaget en särskild skatt. I och för sig innebär emission av gratisaktier visserligen icke någon inkomst för aktieägarna, men de nya aktiebrevens kunna sägas i sig förkroppsliga de fonderingar, som bolaget verkställt och som givetvis ökat aktieägarnas tillgångar. Genom att medel överföras till aktiekapitalet och vid skatteberäkningen vinstprocenten således minskas, vinna bolagen förmåner i beskattningshänseende. Då enligt vad erfarenheten givit vid handen utsläppandet av gratisaktier i regel föranleder kursstegringar, i viss mån beroende därpå, att emissioner av gratisaktier vanligen uppfattas som löften om ökad utdelning för framtiden, erhålla jämväl delägarna ekonomiska fördelar genom utsläppandet av gratisaktierna. En beskattning vid emissioner av gratisaktier behövde därför endast innebära, att de kursvinster delägarna gjorde komme att reduceras. Av skäl, som anförts av 1913 års bevillningsutskott, bör emellertid en skatt vid utsläppande av gratisaktier icke läggas å aktieägarna. De fonderade belopp, vilka skulle komma att beskattas, hava i regel utgjort förmögenhetstillskott icke allenast för dem, som vid tiden för gratisaktiernas utsläppande varit delägare, utan jämväl för föregående aktieägare. Genom skatten avses därför att träffa de förvärv, som tillgodokommit en hel kedja av delägare. Lämpligast synes således vara att pålägga bolagen en proportionell skatt, vilken enklast kunde uttagas genom en stämpel, utgående i samband med den vanliga aktiestämpeln.

Då bolagen genom avsättning till reservfonden i skattehänseende uppnå samma fördelar som genom ökning av aktiekapitalet, kan det ifrågasättas, om icke jämväl sådana avsättningar borde beskattas. Lämpligen borde till gynnande av nödig konsolidering från beskattning undantagas till reservfonden gjorda avsättningar, i den mån de ej överstege viss procent i förhållande till aktiekapitalets storlek.

De fonderingar, som icke överföras till aktiekapitalet eller reservfonden, skulle med nu nämnda anordning icke komma att träffas av någon särskild

skatt. För åvägabringande av önskvärd jämnhet synas skäl tala för att införa en sådan skatt även å sistnämnda fonderingar. Då först vid bolagets upplösning med visshet framgår, att dessa medel kunnat ställas till delägarnas omedelbara disposition, synes det riktigt, att en dylik skatt uttages i samband med tillgångarnas skiftande mellan delägarna. Då delägarnas verkliga vinst genom tillgångarnas utskiftande är beroende på det pris de erlagt för sina aktier, kan det icke anses förenligt med rättvisa att av aktieägarna uttaga en inkomstskatt för de utdelade fonderingarna. Däremot torde föga vara att invända mot att å bolagen lägga en proportionell skatt, vilken lämpligen borde utgå som en stämpelavgift. Föremål för denna stämpelavgift borde bliva de till delägarna vid skiftet utbetalade tillgångarna efter avdrag för av delägarna tillskjutna belopp, B-beskattade medel samt vid utsläppande av gratisaktier eller ökning av reservfonden särskilt beskattade medel.

Slutligen är det av vikt, att vid ett upphävande av B-skatten närmare föreskrifter lämnas, i vilken ordning restitution av B-skatt framdeles bör lämnas. Särskilt i sådana fall, där B-beskattade medel av bolaget förbrukats för att täcka förefintlig eller sedermera uppkommen brist, synas övergångsbestämmelser böra meddelas till förekommande av att vid användande till utdelning av efter B-skattens upphävande hopsparade medel, restitutionsförfarandet skall komma till användning.

Under återopande av det anförda får utskottet hemställa,

att riksdagen måtte, i anledning av förevarande motion II: 257 av herr Lithander m. fl., i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla, att Kungl. Maj:t ville föranstalta om utredning angående B-skattens upphävande och därvid, i den mån det finnes erforderligt att ersätta denna skatt, beakta, bland annat, vad i detta betänkande anförts rörande särskilda stämpelavgifter samt för nästa års riksdag framlägga de förslag, som kunna av utredningen föranledas.

Stockholm den 8 maj 1924.

På bevillningsutskottets vägnar:

ERIK RÖING.

Närvarande: herrar Röing, friherre Fleming, Gustaf Nilsson, Örne, Rune, Ericson i Obergå, Bårg, Boman, Jönsson i Boa, Johansson i Kullersta, Olsson i Ramsta, Hedlund i Östersund, Olsson i Golvvästa, Lövgren, Heyman, Johansson i Hornsberg, Carlsson i Gävle, Olsson i Gävle, Pettersson i Hällbacken och Brännström.

Reservation

av herr Örne mot vissa delar av motiveringen.