

**Nr 193.**

*Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning om ändring i vissa delar av förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt; given Stockholms slott den 25 februari 1926.*

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till förordning om ändring i vissa delar av förordningen den 28 oktober 1910 (nr 115) om inkomst- och förmögenhetsskatt.

Under Hans Maj:ts  
Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro:

**GUSTAF ADOLF.**

*Ernst Wigforss.*

## Förslag

till

### förordning om ändring i vissa delar av förordningen den 28 oktober 1910 (nr 115) om inkomst- och förmögenhetsskatt.

Härigenom förordnas, att 19 § 2 och 3 mom. samt 20 § 2 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 (nr 115) om inkomst- och förmögenhetsskatt skola upphöra att gälla samt att 20 § 1 mom. i samma förordning skall hava följande ändrade lydelse:

20 § 1 mom.

Varje år bestämmes den för alla skattskyldiga enhetliga procent av de i 19 § 1 mom. omförmälda grundbelopp, med vilken inkomst- och förmögenhetsskatt skall det året utgå.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1927.

Jämväl efter nämnda dag äger inländskt aktiebolag eller solidariskt bankbolag, som erlagt skatt jämlikt 19 § 2 mom. i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt, sådant detta lagrum lydde enligt förordningen den 31 oktober 1919, (B-skatt), erhålla restitution av dylik skatt i den ordning här nedan stadgas.

Restitution äger rum, i den mån genom B-skatt beskattade tillgångar i vanlig ordning utdelas till delägarna, och utgår restitutionen med viss procent av ett grundbelopp, vilket utgör två kronor för varje fullt hundratal kronor av de till delägarna utdelade tillgångar. Vid restitutionen tillämpas å grundbeloppet det procenttal, som jämlikt 20 § 1 mom. i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt bestämts att gälla för det år, under vilket utdelning, som föranlett restitution, ägt rum. Sammanlagda beloppet av restituerade medel må icke uppgå till högre belopp än vad bolaget sammanlagt erlagt i B-skatt. För utdelning, som skett efter utgången av det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars 1925, får restitution ej heller ske för sammanlagt högre belopp än det, som motsvarar skillnaden mellan bolagets behållna tillgångar enligt balansräkningen för nämnda räkenskapsår samt summan av bolagets aktie- eller lottkapital och reservfond enligt samma balansräkning. Restitution sker i den ordning, som är stadgad i fråga om restitution av kronoutskylder.

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 25 februari 1926.*

Närvarande:

Statsministern SANDLER, statsråden OLSSON, NOTHIN, SVENSSON, HANSSON, LINDERS, SCHLYTER, LARSSON, WIGFORSS, MÖLLER, LEVINSON.

Chefen för finansdepartementet statsrådet Wigforss anför:

1924 års riksdag har i skrivelse (nr 165) anhållit, att Kungl. Maj:t måtte föranstalta om utredning angående upphävande av den så kallade B-skatten för aktiebolag och solidariska bankbolag, och har riksdagen i denna skrivelse förutsatt, att det kunde finnas erforderligt att ersätta B-skatten med någon annan skatteform.

*Riksdagsskrivelse 1924 och utredning i anledning därav.*

Denna riksdagens skrivelse har remitterats till kammarrätten för avgivande av utlåtande samt för avgivande av det förslag, vartill utlåtandet kunde föranleda; och har kammarrättens utlåtande avgivits den 4 december 1924. I detta utlåtande har kammarrätten förklarat, att kammarrätten ansåge B-skatten böra avskaffas utan att ersättas med annan skatteform, samt att, om det emellertid skulle finnas nödvändigt att sätta något i B-skattens ställe, man enligt kammarrättens åsikt borde stanna vid en beskattning av bolags besparade vinstmedel vid bolags upplösning. Två ledamöter av kammarrätten (presidenten och ett kammarrättsråd) voro skiljaktiga och ansågo, att aktiebolag borde vara skyldiga att erlægga en särskild skatt (fonderingsskatt), då ett bolags besparade vinstmedel överfördes till aktiekapital eller reservfond eller vid bolags upplösning utbetalades till delägarna.

Jag har därefter låtit inom finansdepartementet verkställa ytterligare utredning rörande lämpligheten och möjligheten att vid upphävande av B-skatten ersätta denna skatt med någon annan skatteform. I anledning härav har inom departementet utarbetats dels förslag till förordning om fonderings- och upplösningsskatt för aktiebolag och solidariska bankbolag med tillhörande deklarationsformulär samt till förordning med särskilda bestämmelser om B-skatt för aktiebolag och solidariska bankbolag, dels ock en promemoria med motivering till förslagen jämte historik.

Över dessa förslag har kammarrätten den 10 februari 1926 avgivit utlåtande, vilket inkommit till finansdepartementet den 15 i samma månad.

Det är detta ärende jag nu går att anmäla.

Kammarrättens båda utlåtanden jämte protokollsutdrag ävensom det till kammarrätten remitterade förslaget jämte promemoria torde få såsom bilagor åtfölja statsrådsprotokollet.

*Gällande  
regler om  
aktiebolags  
beskattning  
m. m.*

Beträffande nu gällande regler för beskattningen av aktiebolags och solidariska bankbolags inkomst samt de förslag till beskattning av dylika bolags besparade vinstmedel som tidigare framställt tillåter jag mig hänvisa till den i förenämnda promemoria intagna historiken.

*Skäl för  
upphävande  
av B-skatten.*

Den första frågan som det här gäller att taga ställning till är den, huruvida tillräckliga skäl förebragts för B-skattens upphävande. I detta avseende vill jag till en början giva tillkänna, att jag ej anser den uppfattning riktig, som vill göra gällande, att B-skatten i princip är orättvis. B-skatten utgör ett led i den beskattning, om vars rättmätighet alla torde vara ense, nämligen aktieägarnas beskattning av inkomst från aktiebolag, ehuru väl man av praktiska skäl låtit bolaget betala denna skatt. Ett annat spörsmål är däremot, huruvida B-skatten utgör en lämplig skatteform. I detta avseende synes böra beaktas följande.

Vid införandet av B-skatten avsåg man att med en särskild skatt träffa den del av ett aktiebolags vinstmedel, som icke utdelades till aktieägarna utan besparades hos bolaget — under aktiebolag inbegripas här liksom i det följande jämväl solidariska bankbolag, där annat icke framgår av sammanhanget. Från denna utgångspunkt borde man följdriktigt beskattat endast den bokförda vinsten till den del densamma icke utdelats till delägarna, enär det varit endast denna bokförda vinst som kunnat disponeras för utdelning. Emellertid förmenades såväl statens intresse som skatte-tekniska synpunkter betinga, att B-skattens objekt alltid sammanföle med eller utgjorde en del av objektet för A-skatten. Man hade vidare klart för sig, att det ingalunda alltid vore säkert, att de medel som fonderats och för vilka B-skatt erlagts finge förbliva i behåll för att i sinom tid utdelas eller i samband med bolagets likvidation utskiftas till delägarna. Om bolagets rörelse skulle komma att gå med förlust, kunde det bliva erforderligt att för dennas täckande taga i anspråk sådana medel och likaledes kunde en del av medlen åtgå till betalande av skatter, som icke komme till avdrag vid taxeringarna. Vid fastställande av skatteprocenten togs hänsyn till bland annat detta förhållande (jämför proposition nr 259 år 1919 bil. 7 sid. 57, 58, 60 och 72).

Ehuru man sålunda redan vid B-skattens införande haft klart för sig, att en viss inkongruens kunde komma att föreligga mellan vad som skulle komma att träffas av den nya skatten och vad man egentligen önskade träffa med densamma, torde det dock hava visat sig, att denna inkongruens

särskilt på grund av de häftigt växlande konjunkturerna blivit avsevärt större än man tänkt sig. Jag tillåter mig att härutinnan hänvisa till vad 1924 års bevillningsutskott härom yttrat uti sitt i promemorian refererade betänkande. Det torde jämväl, på sätt utskottet framhållit, visa sig omöjligt att förhindra de anmärkta konsekvenserna genom en omläggning av B-skatten, enär en dylik omläggning, om den överhuvud taget visade sig möjlig, skulle nödvändiggöra i hög grad invecklade och svårtillämpliga bestämmelser. Dessutom medföra, på sätt i kammarrättens tidigare utlåtande omnämnes, taxeringen till B-skatt liksom framför allt högre myndighets ändringar ex officio i redan åsatt taxering stora svårigheter för de beslutande myndigheterna. Jämväl ansökningar om restitution av B-skatt hava ofta visat sig synnerligen svåra att avgöra. Detta sammanhänger delvis med bristande kongruens mellan vad som varit föremål för B-skatt och vad som enligt bolagets böcker fonderats. Väl uppställde 1918 års sakkunniga för bolagsbeskattningen (sid. 72, 73) den presumptionen, att en utdelning i första hand skett med användande av B-beskattade medel, men denna presumption torde icke alltid vara tillräcklig för att åstadkomma ett tillfredsställande resultat. Sa t. ex. om samtliga B-beskattade medel en gång gått förlorade och bolaget därefter haft vinster som icke varit skattepliktiga. Ju längre B-beskattningen fortfar desto större torde svårigheterna vid restitutionerna bli.

Med hänsyn till de nu angivna, B-beskattningen åtföljande tekniska svårigheterna men jämväl på den grund, att B-skatten måste anses i viss grad motverka en önskvärd konsolidering hos bolagen, enär den träffar besparingar hos bolagen just när de göras, är enligt min åsikt ett upphävande av B-skatten önskvärt.

Därest ett upphävande av B-skatten skall ske, måste undersökas, huruvida nämnda skatt bör ersättas med annan skatteform. En utredning i dylikt hänseende har såsom nämnts verkställts inom finansdepartementet och har resulterat uti de till kammarrätten remitterade författningsförslagen. Enligt nämnda utredning skulle den enda framkomliga vägen att skaffa en ersättning för B-skatten vara att införa dels en skatt på vad som vid bolagsupplösning eller vid nedsättning av aktiekapital utskiftas till delägarna utöver av dem tillskjutna belopp dels ock en skatt på aktiebolags besparade vinstmedel, som överföras till aktiekapital eller reservfond. Beträffande de närmare detaljerna i det remitterade förslaget samt skälen för de föreslagna skatteformerna hänvisas till förslaget och den förenämnda inom departementet utarbetade promemorian.

*Möjligheten  
att ersätta  
B-skatten  
med en annan  
skatteform.*

Kammarrätten har uti sitt utlåtande över det remitterade förslaget bibehållit sin tidigare intagna ståndpunkt, att B-skatten bör avskaffas utan att något sättes i dess ställe. Kammarrätten har vidare ingått på en kritik av det remitterade förslaget samt såsom sin åsikt uttalat, att de föreslagna nya skatteformerna skulle vara irrationella och verka orättvist, varjämte kammar-

*Kammarrätten.*

rätten såsom ett allmänt omdöme om det remitterade förslaget uttalat, att dess regler tillsammans bildade ett synnerligen invecklat system, som förvisso skulle komma att vålla såväl de skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna mycket bryderi och besvär.

Två ledamöter av kammarrätten hava varit skiljaktiga. Av dessa har den ene ansett, att frågan borde lösas genom upphävande av aktieägares skattskyldighet för utdelning jämte antingen en skärpning av A-skatten eller ock uttagande av en proportionell skatt å ett bolags hela vinst vid sidan av A-skatten.

Den andre reservanten, kammarrättens president, har ansett, att en ersättningskatt för B-skatten borde införas, men att denna skatt lämpligast och enklast borde erhålla den konstruktion, som av reservanten angivits uti hans reservation till kammarrättens utlåtande den 4 december 1924.

*Departements-  
chefen.*

Det torde på sätt i den förenämnda promemorian framhållits vara ofrånkomligt, att om B-skatten nu upphäves utan någon ersättning, skattelagstiftningen kommer att uppvisa en lucka, i det att aktieägare få möjlighet att undgå beskattning av utdelning genom att först fondera vinstmedel och därpå antingen upplösa bolaget eller ock utsläppa gratisaktier och därefter nedsätta aktiekapitalet till vad det tidigare varit. Detta har ej heller kammarrätten i sitt utlåtande förnekat. Väl är det såsom kammarrätten anmärkt en sällsynt händelse i det verkliga affärlivet, att ett bolag upplöses utan förlorad solvens och med påföljd, att aktieägarna taga sina tillgångar ur rörelsen, och likaledes torde det hittills hava varit jämförelsevis sällsynt, att ett bolag utsläppt gratisaktier och därefter på nytt nedsatt aktiekapitalet. Detta torde dock delvis bero därpå, att efter B-skattens införande ett dylikt förfarande medfört mindre vinst i beskattningsavseende. Före B-skattens införande förekommo exempel på sådana transaktioner; och därest nu B-skatten upphäves utan någon ersättning, torde det med skäl kunna befaras, att dylika manipulationer icke bliva allt för ovanliga. Likaledes kommer såsom i promemorian uttalats att uppstå ojämnheter i beskattningen mellan de fall, då ett aktiebolags kapital ökas genom inbetalning av medel, för vilka aktieägarna vid förvärvet i vanlig ordning erlagt inkomstskatt, och de fall, då bolagets kapital ökas genom överförande till aktiekapital eller reservfond av besparade vinstmedel, för vilka aktieägarna icke erlagt inkomstskatt.

De luckor, som på detta sätt uppstå i skattesystemet, därest B-skatten upphäves, äro enligt min åsikt av den art, att de om möjligt böra fyllas. Svårigheten är emellertid att finna bestämmelser, vilka tillgodose de syften man vill vinna men vilka samtidigt varken verka orättvist eller medföra för stora svårigheter vid tillämpningen. Det till kammarrätten remitterade förslaget får väl enligt min åsikt anses till sina grunder anvisa en framkomlig väg för frågans lösning. Med hänsyn till vad kammarrätten anført därom, att förslaget skulle medföra betydande taxeringstekniska och andra

svårigheter, har jag dock ansett mig icke böra utan ytterligare undersökning av andra möjligheter för frågans lösning tillstyrka, att nämnda förslag framlägges för riksdagen. Kammarrättens majoritet har emellertid icke avgivit något förslag till nya bestämmelser i förevarande avseende och de förslag som framstälts av reservanterna i kammarrätten anser jag mig icke kunna biträda. Den knappa tid, som stått till förfogande efter det kammarrättens utlåtande inkommit till finansdepartementet, har ej heller medgivit någon ytterligare utredning i ämnet. Härtill kommer att förevarande fråga i viss mån sammanhänger med en del av de övriga skattefrågor, som vänta på sin lösning och som kunna antagas i samband med frågan om kommunalskattereformen nästa år komma under riksdagens prövning. Det synes mig under sådana förhållanden lämpligt, att spørsmålet om beskattning av aktiebolags besparade vinstmedel upptages till förnyad undersökning jämsides med utredningen av övriga till skattelagstiftningen hörande spørsmål, samt att de bestämmelser vilka vid en dylik undersökning befinnas önskvärda inarbetas uti det förslag till förordning om statskatt som kan komma att föreläggas riksdagen.

Ehuru jag sålunda icke är beredd att nu framlägga förslag till införande av ersättning för B-skatten, anser jag mig dock på grund av de starka skäl som tala för nämnda skatts upphävande böra tillstyrka, att skatten får upphöra redan från och med år 1927. Därest någon ersättningsskatt införes vid nästa års riksdag, kan väl befaras, att vissa olägenheter kunna uppstå på den grund, att B-skatt icke utgått under år 1927. Går man fram efter ungefär de linjer som angivits uti det remitterade förslaget torde man dock utan större svårigheter kunna anknyta till förhållandena vid utgången av det sista räkenskapsår, för vars inkomst B-skatt utgått. Ett villkor är dock, att på sätt jag i annat sammanhang förutsatt B-skatt uttages jämväl under år 1926, enär svårigheterna kunna antagas bli större, ju längre tid som förflutit från den tid för vilken B-skatt utgått och till den tid då de nya beskattningsreglerna skola vinna tillämpning. Även om beskattningen av besparade vinstmedel ordnas på annat sätt än i det remitterade förslaget ifrågasatts, torde dock olägenheterna av att B-skatt icke uttagits under år 1927 icke kunna antagas bli så stora, att de kunna motivera B-skattens bibehållande längre än under innevarande år.

I enlighet med vad jag nu anfört har jag låtit inom finansdepartementet utarbета förslag till förordning om ändring i vissa delar av förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt, innebärande upphävande av B-skatten från och med år 1927 samt innefattande regler om restitution av B-skatt för framtiden. Endast i vad rör restitutionen torde förslagens bestämmelser behöva av mig närmare beröras.

Såsom jag redan förut antytt kan det vara mycket svårt att avgöra, huruvida de hos ett bolag befintliga besparade vinstmedlen utgöras av B-beskattade medel eller ej, liksom ock att avgöra, huruvida för ett visst

ändamål t. ex. för utdelning använts B-beskattade medel eller andra medel. Dessa svårigheter komma att efter B-skattens upphävande bli ännu mer framträdande, enär alla vinster som därefter intjänas icke bli underkastade B-skatt. Alla de bolag som hava B-beskattade medel komma alltså att hava medel av båda slagen. Det skulle givetvis vara av stort värde om man, såsom 1924 års bevillningsutskott ifrågasatt, kunde meddela några regler till förekommande av restitution vid utdelning av medel, som intjänats efter B-skattens upphävande. Det synes mig emellertid omöjligt att uppställa några allmängiltiga regler på ifrågavarande område, utan det torde vara nödvändigt att låta vederbörande myndigheter lösa spörsmålet från fall till fall. Utgången torde härigenom i många fall bli materiellt rättvisare än om myndigheterna skulle vara bundna av några efter genomsnittsfallen uppställda regler. Jag har fördenskull ansett mig icke böra i nu förevarande syfte föreslå annan regel än den redan i det remitterade förslaget upptagna bestämmelsen, att restitution ej får ske för sammanlagt högre belopp än det, varmed bolagets behållna tillgångar enligt balansräkningen för det sista räkenskapsår, för vilket B-skatt utgår, överstigit aktiekapital och reservfond. Uti det remitterade förslaget upptogs en bestämmelse, att] rätten att för framtiden erhålla restitution skulle inskränkas till viss tid. Någon dylik bestämmelse har jag icke ansett böra intagas i det nu anmälda förslaget, enär frågan om en dylik inskränkning enligt min åsikt icke bör upptagas till behandling förrän i samband med det slutliga avgörandet om införande av en ersättning för B-skatten.

Det kunde ifrågasättas att, om B-skatten nu upphäves, vidtaga därav betingade omjusteringar i taxeringsförordningen och deklarationsformuläret. Jag har dock ansett detta icke vara erforderligt utan att därmed kan anstå till det blivande omarbetandet av taxeringsförordningen i dess helhet.

Föredragande departementschefen uppläser härefter inom finansdepartementet utarbetat förslag till förordning om ändring i vissa delar av förordningen den 28 oktober 1910 (nr 115) om inkomst- och förmögenhetsskatt samt hemställer, att Kungl. Maj:t måtte i proposition föreslå riksdagen att antaga nämnda förslag.

Med bifall till denna av statsrådets övriga ledamöter biträdda hemställan förordnar Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten, att proposition av den lydelse bil. litt. vid detta protokoll utvisar skall avlätas till riksdagen.

Ur protokollet:  
*Svante Ericsson.*



*Bilaga 1.*

## Till Konungen.

Genom remiss den 6 juni 1924 har Kungl. Maj:t anbefallt kammarrätten att avgiva utlåtande över riksdagens vid remissen fogade skrivelse den 16 maj 1924 om utredning angående upphävande av den i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt stadgade B-skatt för vissa bolag, och skulle utlåtandet innefatta förslag till bestämmelser, vartill detsamma kunde föranleda.

I riksdagens skrivelse har åberopats bevillningsutskottets av riksdagen godkända betänkande nr 39, i anledning av väckt motion i förevarande ämne, och har riksdagen i enlighet med utskottets hemställan anhållit, att Kungl. Maj:t ville föranstalta om utredning angående B-skattens upphävande och därvid, i den mån det befundes erforderligt att ersätta denna skatt, beakta, bland annat, vad i betänkandet anförts rörande särskilda stämpelavgifter.

I enlighet med riksdagsbeslutets innehåll har kammarrätten att uttala sig dels rörande B-skattens upphävande, dels ock beträffande dess ersättande med någon annan skatteform.

I det förra hänseendet synes riksdagen redan i viss mån hava fattat principiell ståndpunkt. Det heter nämligen i utskottets betänkande, att utskottet, med hänsyn till anförda förhållanden, funnit starka skäl tala för att B-skatten bleve upphävd. Någon reformering av B-skatten har tydligen icke ansetts kunna komma i fråga.

På ett omedelbart avskaffande har emellertid riksdagen icke velat ingå. En utredning har synts böra komma till stånd, huruvida och på vad sätt B-skatten kunde ersättas genom annan å bolagen utgående skatt.

Kravet på ersättning i form av annan skatt är dock icke ovillkorligt. På sätt ovan återgivits, har riksdagen såsom villkor för införandet av ersättningsskatter förutsatt, att det befundes erforderligt att ersätta B-skatten med något annat.

Av utskottsbetänkandet framgår, hurusom man härvid tänkt mera på vad som kunde erfordras ur statsfinansiell synpunkt än på rationella beskattningskrav. Det är nämligen »framför allt av statsfinansiella skäl» utskottet funnit sig ej böra föreslå ett omedelbart avskaffande av B-skatten.

För B-skattens tillkomst och syftet med densamma har i utskottsbetänkandet redogjorts, och kammarrätten torde få hänvisa till den sålunda lämnade historiken.

På sätt utskottet jämväl erinrat, har kammarrätten i annat sammanhang redan uttalat vissa betänkligheter beträffande B-skatten. I yttrande till finansdepartementet den 15 mars 1923, med anledning av Kungl. Maj:ts befallning till samtliga ämbetsverk att avgiva yttrande och förslag angående begränsningar av ämbetsverkens arbetsuppgifter med mera, har kammarrätten sålunda anført bland annat följande:

»B-skatten avser att träffa den del av ett bolags inkomst, som icke i vanlig ordning utdelats till aktie- eller lottägarna. Den beräknas å nämnda

del av den inkomst, som taxerats till A-skatt nästföregående år och således av bolaget intjänats under andra året före taxeringsåret. Från det icke utdelade inkomstbeloppet få vid taxeringen frånräknas de kronoutskylder, som belöpt å hela den nästföregående år till A-skatt taxerade inkomsten, samt, i fråga om försäkringsaktiebolag, även vinstutdelning till försäkrings-tagare eller för samma ändamål reserverade medel. B-skatten har införts för att få dubbelbeskattningen av aktiebolags och solidariska bankbolags inkomster konsekvent genomförd. Den kan emellertid sägas i viss mån endast hava karaktären av ett räntefritt tvångslån åt staten. Om den hos bolaget besparade inkomsten senare utdelas till delägarna, äger bolaget rätt till restitution av erlagd B-skatt för motsvarande belopp. För att restitution skall erhållas fordras emellertid, att den verkställda utdelningen skall hava skett i vanlig ordning. Således kan restitution ej äga rum, därest utdelningen skett i samband med skifte av bolagets tillgångar i anledning av bolagets upplösning. Därest efter anförda besvär kammarrätten ändrar ett bolags taxering till A-skatt eller åsätter ett bolag dylik taxering, skall jämlikt 59 § 3 mom. taxeringsförordningen kammarrätten även vidtaga den jämkning i redan påförd taxering till B-skatt eller den påföring av sådan taxering, som må därav föranledas. Om av tillgängliga handlingar ej framgår, huruvida och till vilket belopp B-skattetaxeringen ägt rum, åligger det kammarrätten att härom införskaffa erforderlig uppgift. Av det förestående framgår således, att tillämpningen av bestämmelserna om B-skatt kan förorsaka kammarrätten avsevärt arbete vid handläggningen av mål rörande inländska aktiebolags och solidariska bankbolags taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt. Utan att kammarrätten i detta sammanhang anser sig böra göra något uttalande rörande lämpligheten av denna särskilda på bolags fonderade medel utgående skatt, vill kammarrätten dock ifrågasätta, huruvida de skattebelopp, som genom denna beskattningsform tillvinnas staten, äro av den betydelse att skatten oaktat de högst betydande svarigheter, som äro förenade med dess tillämpning, bör bibehållas.»

Nagot förslag om B-skattens avskaffande eller reformerande ansåg kammarrätten sig alltså icke böra i dåvarande sammanhang framställa. En ledamot var dock härutinnan skiljaktig och yttrade:

»I fråga om B-skatten anser jag att kammarrätten bort bestämt påyrka borttagande av denna synnerligen otympliga och för beskattningsmyndigheterna i högsta grad besvärliga skatteform, i synnerhet som den vinststatsverket genom densamma bereder sig med all säkerhet blir så obetydlig, att den icke uppväger de med skattens uttagande förenade kostnaderna och olägenheterna. I den mån B-beskattade tillgångar i 'vanlig ordning' utdelas, återbetalas nämligen denna skatt till bolagen. Staten får behålla skatten endast i följande fall:

- a) då den erlagts å belopp, som avsatts till reservfond;
- b) då bolag upplöses, utan att dess B-beskattade medel dessförinnan i vanlig ordning' utdelats till delägarna;
- c) då bolag uttryckligen angiver att utdelning ägt rum utan anlitan-  
de av B-beskattade medel: samt
- d) i de ytterst sällsynta fall, då bolags tillgångar vid nedsättning av kapitalet utdelas till aktieägare.

Sedan bolagen, som under krisåren i stor utsträckning varit urständ-  
satta att verkställa utdelning, numera småningom kommit in i mera normala förhållanden, har restitution av B-skatt i rätt stor utsträckning

börjat äga rum. Det kan härvid lätteligen inträffa, att restitution av dylik skatt lagligen måste beviljas bolag, vars taxering till A-skatt för ett föregående år ännu är på kammarrättens eller regeringsrättens prövning beroende. Om i anledning av besvär ett bolags till A-skatt taxerade inkomst höjes, föranleder sådant, jämlikt 59 § 3 mom. taxeringsförordningen, höjning av bolagets taxering till B-skatt. I sådant fall får bolaget till statsverket inbetala B-skatt, som bolaget förut betalt men restitutionsvis återbekommit, och det är icke otänkbart att samma skatt sedermera ännu en gång kan varda till bolaget restituerad och så vidare in infinitum.

Ansökningar om restitution av B-skatt kräva undersökning av det sökande bolagets räkenskaps- och skatteförhållanden under de år som förflutit från och med år 1920, da 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 taxeringsmalen ökas i följd av B-skatten ej blott därigenom, att, innan besvär rörande ett bolags taxering till A-skatt kan avgöras, skriftväxling ofta måste äga rum för utrönande av bolagets B-beskattning 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, da det restituerade beloppet överstiger 1,000 kronor, en prövning, som icke sällan kompliceras därigenom, att taxeringsmyndigheterna vid B-skattetaxering taga hänsyn till verkställd utdelning av förut B-beskattade tillgångar.

Dessa och flera olägenheter, som äro förenade med B-skatten, uppväga mer än väl den obetydliga fördel staten genom denna beskattning bereder sig. Teorien om dubbelbeskattningens konsekventa genomförande — en teori, vars berättigande både kammarrätten och andra myndigheter starkt ifrågasatt — lärer icke utgöra tillräckligt skäl för bibehållande av denna teoretiskt kanske riktiga, men praktiskt omöjliga skatt. Anses det att bolagen kunna underkastas ännu hårdare beskattning än som genom mångahanda, i vissa fall starkt progressiva skatter nu avpressas dem, lärer en sådan skärpning kunna på långt enklare och effektivare sätt ske genom modifiering av beräkningsgrunderna för den så kallade A-skatten.

På grund av vad sålunda anförts anser jag att kammarrätten bort i anledning av nu förevarande remiss föreslå upphävande av mom. 2 och 3 i 19 § av inkomstskatteförordningen.»

I förevarande sammanhang finner kammarrätten sig böra återropa ej allenast sitt eget nyssberörda uttalande angående B-skattens betydelse för ämbetsverkets arbetsbörda utan ock i huvudsak vad den skiljaktige ledamoten anført som skäl för skattens upphävande. De ytterligare motiv härför, bevillningsutskottets betänkande upptager, kunna endast vara ägnade att befästa kammarrättens uppfattning, att B-skatten såsom medel att tillvarataga den verkliga eller förmenta särskilda skattekraften hos bolagen med hänsyn till deras fondbildningar icke bör bibehållas.

Vad härefter angår spørsmålet om efter B-skattens borttagande något annat bör sättas i stället, får kammarrätten erinra följande.

Bevillningsutskottet har i detta hänseende förordat, i varje fall till undersökning, tre särskilda skatter, avsedda att träffa var sitt slag av fondökning. Dessa skatter utgöra således icke några alternativ utan komplettera varandra såsom led i ett system. Utskottet tänker sig möjligheten att

var för sig beskatta aktiekapitalets ökning genom emission av gratisaktier, avsättningar till reservfonden utöver viss storlek av densamma samt, vid bolags upplösning, fonderingar i övrigt, som då ingå i skifte och ej blivit B-beskattade. I alla tre fallen skulle skatten, liksom B-skatten, erläggas av bolaget.

Tidigare har det ofta gjorts gällande, att gratisaktier borde beskattas hos aktieägarna såsom ett slags utdelning. Mot en sådan beskattning har emellertid riksdagen bestämt uttalat sig, särskilt 1913, såsom i det remitterade utskottsbetänkandet påpekats. Nu har man, såsom nyss nämnts, tänkt sig en stämpelavgift, som det skulle äligga bolaget att erlægga.

Då gratisaktier i avseende på stämpelskyldighet äro likställda med andra aktier, innebär utskottets förslag, att vid gratisemissioner aktiebrev skulle förses med dubbel eller eljest högre stämpel än vanliga aktiebrev.

Utskottet åberopar till stöd för förslaget, att gratisemissioner i regel skulle föranleda kursstegringar för vederbörande aktier, vadan den extra beskattningen blott skulle reducera kursvinsten. Sådan effekt lär dock kunna komma i fråga blott beträffande börsnoterade eller eljest i handeln mera allmänt förekommande aktier, medan i andra fall värdet av deläggarens aktieinnehav förblir beroende av den däremot svarande andelen i bolagets tillgångar.

Till undvikande av obehörig beskattning finge ock tillses, huruvida och i vad mån överföringen till aktiekapitalet omfattat redan B-beskattade fondmedel, vilka icke rättvisligen borde tillika beläggas med den extra stämpelavgiften.

Frånsett dessa och andra anmärkningsgrunder rörande själva skatteformen förefaller tanken att bygga en beräkning av skatteintäkt på förekomsten av gratisaktier hava föga motsvarighet i numera rådande ekonomiska förhållanden, med hänsyn till vilka gratisemissioner under åtskilliga år framåt få antagas bliva tämligen sällsynta.

Av lika liten praktisk betydelse bleve sannolikt en stämpelskatt på viss avsättning till reservfonden. De bolag torde vara lätt räknade, som under den närmare framtiden komma att binda kapital genom att öka reservfonden över det i lag eller bolagsordning stadgade minimum, och det får väl antagas, att den tilltänkta skatten icke avsetts skola utgå, förrän nämnda gräns överskridits, eller ens innanför en ytterligare i bolagens berättigade konsolideringsintresse fastställd marginal. Ej heller kunde väl komma i fråga att göra skatten retroaktiv. Även beträffande denna skatt finge för övrigt iakttagas, att redan B-beskattade medel ej drabbades därav.

Om den praktiska innebörden av den för övriga fondbildningar avsedda tredje skattetyper är svårare att döma. Däremot synes redan i förväg tydligt, att dess till bolagets upplösning uppskjutna tillämpning, ej minst med hänsyn till de redan av utskottet angivna restriktionerna vid utsöndrandet av skatteobjektet, komme att bliva vansklig och besvärlig.

Över huvud taget kan om de ifrågasatta stämpelskatterna sägas, att de icke lära kunna utformas så att, på sätt utskottet angivit såsom särskilt angeläget, »tillämpningen blir enkel och icke medför större kostnader». Tillämpningen skulle bliva förknippad med ingående undersökningar angående skattskyldighetens tillvaro och omfattning samt tarva en häremot svarande besvärlig kontroll.

För sin del får kammarrätten tillstyrka, att B-skatten må bliva avvecklad utan anordnande av någon ersättning.

Krigskonjunkturskatten sattes ur kraft i samma mån som några krigskonjunkturer ej vidare förelågo. B-skatten är, djupare sett, också en kristidsskatt, betingad på sin tid av faktiska förhållanden, som numera icke eller i mycket ringa omfattning äro förhanden. Lagstiftningen måste numera taga sikte på normala förhållanden, i den mån den icke rent av kan nödgas räkna med avvikelser i en riktning, motsatt den extraordinära högkonjunktur, som hade skapat förutsättningar för B-skatten.

Kammarrätten har vid flera tillfällen framhållit, att dubbelbeskattningen av den inkomst, som vinnes av verksamhet i aktiebolagets form, icke under normala förhållanden har någon rationell grund. Kravet på dess konsekventa genomförande, vilket var ett av motiven för B-skatten och nu står bakom förslagen om nya skatter i dennas ställe, kan icke från rationell synpunkt stödjas. Det synes ock föreligga en ej oväsentlig skillnad mellan den dubbelbeskattning, som fått uttryck i aktieutdelningens beskattande hos aktieägaren, och den varom i detta ärende är fråga. I det förra fallet finnas ju dock två skattesubjekt, på vilka var för sig det allmänna kan hava anspråk i förhållande till deras skatteförmåga, aktieägarna och bolaget. I föreliggande fall åsyftas en tvåfaldig beskattning av samma inkomst hos ett och samma skattesubjekt, bolaget.

Till stöd för en särskild fondbeskattning har även åberopats, att bolagen genom att öka aktiekapital och reservfond erhöle en lägre inkomstprocent och såmedelst kunde bereda sig en förmånligare plats på progressionsskalan. Detta faktum är obestridligt, men utgör ju en naturlig följd av själva grundprincipen för bolagens skattskyldighet, enligt vilken storleken av skattskyldigheten skall vara beroende av förhållandet mellan inkomst och kapital. En särskild fondbeskattning går, rationellt sett, rakt emot lagstiftarens syfte och innebär faktiskt ett återtagande med ena handen av vad man givit med den andra.

Slutligen får kammarrätten, i likhet med bevillningsutskottet, erinra om den ringa statsfinansiella betydelse B-skatten efterhand fått genom de ändrade faktiska förhållandena. Såsom utskottet antecknat, är i innevarande budgetårs stat inkomsten därav efter avdrag för restitutioner beräknad till endast 2 miljoner kronor. Skulle man så taga hänsyn till de kostnader B-skatten drager med sig i arbete och besvär vid tillämpningen, bleve den verkliga behållningen än mindre.

Det vill alltså synas, som om de principiella skälen, vilka kammarrätten, såsom ovan framgått, funnit oförtydligt tala för B-skattens snara avlägsnande ur skattesystemet utan efterföljd av andra till förutsättningar och syfte besläktade skatteformer, icke skulle behöva skjutas åt sidan av statsfinansiella hänsyn. Det synes, för att begagna riksdagsskrivelsens uttryckssätt, icke vara erforderligt att vid B-skattens upphävande ersätta den med någon ny skatteform.

Om emellertid, av statsfinansiella skäl eller för att mera konsekvent genomföra dubbelbeskattningen på förevarande område, det skulle befinnas nödvändigt att sätta något i B-skattens ställe, håller kammarrätten före, att man i varje fall bör stanna vid den väg, som antytts i utskottets förslag om fondbeskattning vid bolagets upplösning. Kammarrätten har härutinnan tänkt sig möjligheten av en anordning, varigenom en extra skatt skulle läggas på sådana i skiftet ingående medel, som icke motsvaras av delägarnas tillskott, av B-beskattade medel, för vilka restitution ej erhållits, eller

av medel, som avsatts till fonder före den 1 januari 1919 eller så tidigt, att fonderingarna icke varit underkastade B-skatt.

Av de angivna tre begränsningarna äro de båda förstnämnda tämligen själfvallna. Vad den tredje beträffar synes densamma betingad av samma billighetsskäl, enligt vilka B-skatten icke gjordes retroaktiv. Det bör ju icke gärna komma i fråga att göra ersättningsskatten strängare än dess föregångare.

Den sålunda ifrågasatta skatten skulle av praktiska skäl påföras bolaget och således utgå av de oskiftade tillgångarna.

Bestyret med beskattningen torde kunna lämnas åt Konungens befallningshavande, mot vars beslut talan finge föras i kammarrätten såsom i debiteringsmål.

Något utförligare förslag har kammarrätten, i överensstämmelse med sin ovan angivna ståndpunkt i ämnet, icke haft anledning utforma.

Efter det B-skatten, med eller utan ersättning i annan form, tilläventyrs blivit avskaffad, kommer rätten till restitution av B-skatt att kvarstå, så länge något bolag finnes kvar, som innehar B-beskattade medel, utan att mot dem svarande restitution erhållits. Bestämmelser för detta restitutionsförfarande måste därför tills vidare bibehållas. Författningstekniskt torde detta bäst ordnas genom en särskild författning i ämnet, utfärdad samtidigt med att nu gällande bestämmelser om B-skatten upphävas. Förslag till sådan författning får kammarrätten här bifoga.

I övrigt torde förändringen lämpligast göras genom borttagande ur skatteförfattningarna av vad i dem förekommer rörande B-skatten, något som givetvis drager med sig formella konsekvenser i mindre omformuleringar och ändrade hänvisningar. Några särskilda övergångsbestämmelser torde icke vara påkallade.

I detta ärendes avgörande hava deltagit undertecknad president, kammarrättsråden Lagerbring, Lybeck, Erici, föredragande, Afzelius och Wahlund samt assessorn Geijer, av vilka emellertid kammarrättsrådet Wahlund varit av sjukdom hindrad att närvara vid den slutliga justeringen av detta utlåtande.

Utdrag av kammarrättens protokoll för denna dag, upptagande de särskilda meningar, som i ärendet yttrats, bifogas, varjämte remissakten återställes.

Stockholm den 4 december 1924.

Underdånigst

AXEL ÖSTERGREN.

*Knut Kinberg.*

## Förslag

till

förordning angående restitution av inkomstskatt (B-skatt), erlagd jämlikt 19 § 2 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt, sådan paragrafen lydde enligt förordningen den 31 oktober 1919.

## 1 §.

I den mån inländskt aktiebolag eller solidariskt bankbolag, som jämlikt 19 § 2 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt, sådan paragrafen lydde enligt förordningen den 31 oktober 1919, taxerats till inkomstskatt (B-skatt), i vanlig ordning utdelar sålunda beskattade tillgångar, äger bolaget åtnjuta restitution med viss procent av ett grundbelopp, vilket utgör två kronor för varje fullt hundratal kronor av de utdelade tillgångarna, skolande därvid iakttagas, att sammanlagda beloppet av restituerade medel icke må uppgå till högre belopp än de av bolaget enligt berörda 2 mom. erlagda skattemedel. Restitution sker i den ordning, som är stadgad i fråga om restitution av kronoutskylder.

## 2 §.

Vid restitution av skatt enligt 1 § tillämpas å där omförmälda grundbelopp det procental, som på sätt i 20 § i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt är sagt, bestämts att gälla för det år, under vilket utdelning, som föranlett restitution, ägt rum.

## 3 §.

Denna förordning träder i kraft den — — —.

Utdrag av protokollet, hållet hos Kungl. Maj:ts och Rikets kammarrätt den 4 december 1924.

## Närvarande:

Presidenten .....	Östergren,
Kammarrättsrådet .....	Lagerbring,
» .....	Lybeck,
» .....	Erici,
» .....	Afzelius,
» .....	Wahlund,
Assessorn .....	Geijer.

S. D. Kammarrättsrådet Erici föredrog Kungl. Maj:ts remiss den 6 juni 1924 angående riksdagens skrivelse den 16 maj samma år om utredning angående upphävande av den i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt stadgade B-skatt för vissa bolag, och beslöts underdånigt utlåtande, se registraturet.

Presidenten Östergren yttrade:

»Beträffande spörsmålet huruvida, efter B-skattens borttagande, annan ordning bör införas för beskattning av sådan bolags inkomst, som icke ut-

delas i vanlig ordning, synes mig avgörande betydelse böra tillmätas den omständigheten att vinst, som utdelas, beskattas hos såväl bolaget som delägarna, och att ett upphävande av sålunda förekommande dubbelbeskattning måste anses vara för närvarande uteslutet av statsfinansiella skäl. Att jämväl fonderad vinst göres till föremål för särskild beskattning måste sägas icke blott stå i god systematisk överensstämmelse med anordningen av den utdelade vinstens beskattning utan även för vissa fall vara ett nödvändigt komplement till sagda anordning, då nämligen eljest, enligt vad erfarenheten från tiden före B-skattens införande givit vid handen, bolags vinst kan helt undandragas beskattning hos delägarna.

Såsom ersättning för B-skatten har bevillningsutskottet ifrågasatt beskattning av vinstmedel, som överföras till aktiekapitalet (grundfonden) eller till reservfonden eller som vid bolags upplösning utdelas till delägarna efter avdrag för av dem tillskjutna belopp. Mot en sådan beskattning synes mig i huvudsak icke vara annat att erinra, än att utbetalning utom vanlig ordning av hopsparade vinstmedel kan ske icke blott vid bolags upplösning utan även vid nedskrivning av aktiekapital samt vid sådan successiv, avveckling av bolag, som stundom förekommer, särskilt beträffande så kallade familjebolag. I övrigt kan väl sägas att beskattningen av vinstmedel, som skiftas först vid bolags upplösning, så till vida skiljer sig från en väl anordnad skatt som den dels ofta kan komma att påföras först lång tid efter det vinsten intjänats dels ock lämnar faktiskt uppkommen vinst fri från den särskilda skatten för sådana fall, då ett års vinst användes till täckande av ett annat års förlust, men då en beskattning av fonderingar lätt skulle kunna göras verkningslös, därest den icke träffade jämväl vinstmedel, som fördelas först vid bolags upplösning, lär man icke få fästa större vikt vid den bristfällighet, som i nämnda hänseenden onekligen föreligger.

Såsom ett önskemål har bevillningsutskottet framhållit, att något restitutionsförfarande i likhet med det med B-skatten förenade icke bleve erforderligt. Att helt och hållet undgå ett restitutionsförfarande synes emellertid icke vara möjligt; då beslut om fondering av medel och åtgärder vid likvidation kunna upphävas efter klander, måste en utväg finnas att bereda vederbörande rätt att återfå skattemedel, som efter upphävande av fonderingsbeslutet eller likvidationsåtgärden finnas hava blivit obehörigen eller med för högt belopp uppburna. Restitutionen blir dock i dylika fall vida enklare än restitution av B-skatt.

Bevillningsutskottet har närmast tänkt sig att skatten skulle utgå i form av stämpelavgift. Den skulle väl under denna förutsättning komma att debiteras, uppbäras och redovisas i den ordning, som gäller beträffande exempelvis skatt å gåva. Huru än bestämmelserna i dessa delar utformas, synes det emellertid för vissa fall kunna bliva nödigt att företaga utredning om förhållanden, med vilka de myndigheter, som öva kontroll över stämpelbeskattning, hittills icke haft att skaffa. Ett sådant förhållande föreligger exempelvis, då det göres gällande att B-skatt förut utgått för de medel, varom fråga är. Det har därför synts mig lämpligare att skatten anordnas i närmare överensstämmelse med skatter i allmänhet. Förmodligen skola kostnaderna därvid icke bliva större utan snarare mindre än om den anordnades som en stämpelskatt.

På nu antydda grunder har jag uppsatt ett förslag till förordning angående särskild skatt å sådan bolags vinst, som icke i vanlig ordning utdelas till delägarna (fonderingsskatt). Förslaget, vilket med hänsyn till den tid,



som för ändamålet stått till mitt förfogande, icke kan göra anspråk på att anses såsom annat än ett förberedande utkast, åtföljer detta yttrande. De särskilda paragraferna i förslaget torde icke erfordra någon närmare motivering. Vad den föreslagna skatteprocenten angår vill jag dock framhålla, att det överhuvud taget icke torde vara möjligt att med någon grad av sannolikhet beräkna, huru mycket en skatt å bolags fonderade vinstmedel kan inbringa.

Med uppgörande av förslag till bestämmelser om redovisning hos riksräkenskapsverket för den ifrågasatta nya skatten och om riksräkenskapsverkets behörighet att föra talan, där skatten uppburits med för lågt belopp, med mera torde lämpligen kunna tillsvidare anstå.

I övriga delar är jag ense med pluraliteten.»

Det i presidentens yttrande omförmälda författningsförslag var av följande lydelse:

## Förslag

till

**förordning angående särskild skatt å sådan bolags vinst, som icke i vanlig ordning utdelas till delägarna (fonderingsskatt).**

### 1 §.

Inländskt aktiebolag skall för den del av bolagets till inkomstskatt taxerade inkomst, som icke i vanlig ordning utdelats eller utdelas till delägarna, erlägga särskild skatt (fonderingsskatt) i de fall då bolaget tillhöriga medel

- a) tillföras aktiekapitalet eller reservfonden eller
- b) vid bolagets upplösning eller eljest utbetalas till delägarna utöver av dem tillskjutna belopp.

Visas att för medel, varom under a) eller b) sägs, erlagts skatt enligt 19 § 2 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt, sådan denna paragraf lyder enligt förordningen den 31 oktober 1919, (B-skatt) eller att för medel varom under b) är fråga, erlagts skatt efter vad under a) sägs, då skall för sålunda beskattat belopp fonderingsskatt icke utgå.

För medel, som tillförts eller tillföras reservfonden, skall fonderingsskatt icke heller utgå där denna fond icke uppgår till för bankaktiebolag femtio procent samt för annat aktiebolag tio procent av aktiekapitalet. Kommer genom reservfondens ökning på sätt ovan nämnts fonden att överstiga sålunda angiven storlek, utgår fonderingsskatt allenast för den del av de överförda medlen, varmed fonden ökats utöver sagda storlek.

### 2 §.

Fonderingsskatt utgår med tre procent av de medel, för vilka enligt 1 § sådan skatt skall utgöras.

Vid beräkning av skatt för medel, som tillförts aktiekapitalet, må avdrag å skattebeloppet ske för vad bolaget utgivit till stämpel å aktiebrev, som i anledning av överföringen utfärdats eller skola utfärdas.

## 3 §.

Anmälan om överföring eller utbetalning av medel, som i 1 § avses, göres hos länsstyrelsen i det län, där bolagets styrelse enligt bolagsordningen har sitt säte, beträffande utbetalning av medel efter bolags upplösning inom tre månader från den bolagsstämma, då likvidatorerna framlade redovisning för sin förvaltning, men eljest inom tre månader från den bolagsstämma, då överföringen eller utbetalningen beslöts. Anmälningsskyldigheten åligger styrelsen eller, vad angår utbetalning av medel efter bolags upplösning, likvidatorerna.

Anmälan, som nu sagts, skall ske skriftligen och åtföljas av handlingar, som tjäna till upplysning om de förhållanden, på vilka skattskyldigheten grundas. Saknas handling, som för detta ändamål erfordras, äger länsstyrelsen att vid vite tillhålla vederbörande anmälningsskyldiga att fullgöra vad dem i sådant hänseende åligger.

## 4 §.

Om beloppet av den skatt, som skall utgå, meddelar länsstyrelsen särskilt beslut och låter detta delgivas dem, av vilka anmälingen gjorts.

Skatten erlägges till länsstyrelsen inom en månad från beslutets delgivande. Försummas det, äger länsstyrelsen förordna om skattebeloppets uttagande i den ordning, som för uttagande av oguldna kronoutskylder är stadgad.

## 5 §.

Vad denna förordning innehåller om aktiebolag skall ock gälla i fråga om solidariskt bankbolag, varvid de bestämmelser, som hava avseende å aktiekapital och aktiebrev, skola lämpas till grundfond och lottbrev samt vad i 1 § sista stycket sägs om bankaktiebolags reservfond skall gälla beträffande solidariskt bankbolags reservfond.

## 6 §.

Besvär rörande tillämpningen av vad här ovan i denna förordning är stadgat anföras och fullföljas på sätt i uppbörsreglementet är föreskrivet för klagan över obehörig eller oriktig debitering.

Besvär över beslut, som i 4 § sägs, befriar icke den skattskyldige från att i behörig ordning inbetala påfört belopp.

## 7 §.

Ändras eller upphäves beslut om överföring eller utbetalning av medel, som i 1 § avses, eller ock verkställd fördelning av bolags tillgångar vid dess upplösning, och visar sig till följd därav att skatt, som erlagts enligt denna förordning, icke bort utgå eller utgått med högre belopp än som vederbort, må skatten, i den mån den icke bort utgå, på ansökan kostnadsfritt återbekommas i den ordning, som i fråga om restitution av kronoutskylder är föreskriven.

Å skattebelopp, som sålunda återbäres, äger vederbörande därjämte erhålla ränta efter fem för hundra om året från och med den dag, beloppet

visas vara guld, till den dag, detsamma återbekommes; dock må ränta ej utgå för längre tid än till dess trettio dagar förflutit från det Kungl. Maj:ts beslut om restitutionen meddelats eller underordnad myndighets beslut därom tagits åt sig laga kraft.

## 8 §.

Försummar styrelseledamot eller likvidator att inom föreskriven tid göra anmälan, som i 3 § sägs, böte minst tjugufem högst femhundra kronor, och äger domstol på yrkande av allmän åklagare att vid vite tillhålla den försumlige att fullgöra sin skyldighet i sådant hänseende.

Lämnar styrelseledamot eller likvidator i anmälan eller handling, som innefattar upplysning om förhållanden, på vilka skattskyldighet enligt denna förordning grundas, mot bättre vetande oriktig uppgift av beskaffenhet att inverka på skattskyldighetens bestämmande, och är ej brottet belagt med straff i allmän lag, dömes till böter från och med etthundra till och med tvåtusen kronor eller till fängelse.

I fall, som ovan sägs, följande ock skyldighet att ersätta kronans förlust.

Där i fall, som i 1 § under b) sägs, bolagets skattskyldighet enligt denna förordning icke fullgöres, vare delägarna skyldiga att återbära vad till dem må hava utbetalts.

## 9 §.

Talan enligt 8 § anställs vid allmän underrätt i den ort, där bolagets styrelse enligt bolagsordningen har sitt säte.

Åtal utföres av allmän åklagare.

## 10 §.

Böter, som ådömas enligt denna förordning, tillfalla kronan. Saknas tillgång till deras fulla gäldande, skola de förvandlas efter allmänna strafflagen.

## 11 §.

Denna förordning träder i kraft den — — — — —. Förordningen skall tillämpas även i avseende å inkomst, som förvärvats före nämnda dag och därefter skolat, i fall 19 § 2 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt, sådan paragrafen lyder enligt förordningen den 31 oktober 1919, fortfarande varit gällande, tagas i beräkning vid taxering till skatt jämlikt detta moment. Tiden för anmälan om före förordningens ikraftträdande vidtagen åtgärd, som föranleder att skattskyldighet enligt denna förordning inträder, skall dock räknas från dagen för ikraftträdandet.

## 12 §.

De närmare bestämmelser, som må erfordras för tillämpningen av denna förordning, meddelas av Konungen.

Kammarrättsrådet Lybeck anförde:

»För min del anser jag, att så länge dubbelbeskattning av aktiebolags inkomst bibehålles i det statliga beskattningsväsendet konsekvensen fordrar,

att jämväl den den del av bolagets till inkomstskatt taxerade inkomst, som icke i vanlig ordning utdelas, blir föremål för särskild beskattning i den mån den utskiftas till delägarna eller dessförinnan överföres till aktiekapitalet eller reservfonden. Vid ärendets behandling inom kammarrätten har presidenten Östergren framlagt ett av honom utarbetat förslag till förordning om sådan särskild beskattning. Till detta förslag, som emellertid endast torde hava karaktär av utkast, har jag velat i huvudsak ansluta mig.

I övrigt instämmer jag med föredraganden.»

Som ovan.

In fidem  
*Nils Möllerstedt.*

*Bilaga.***P. M.****rörande upphävande av den nuvarande B-skatten för aktiebolag och solidariska bankbolag samt rörande möjligheterna för dess ersättande med en annan skatteform.**

1924 års riksdag har i skrivelse till Kungl. Maj:t anhållit, att Kungl. Maj:t ville föranstalta om utredning angående B-skattens upphävande och därvid, i mån det befundes erforderligt att ersätta denna skatt, beakta, bland annat, vad i nämnda hänseende anförts uti ett av bevillningsutskottet avgivet betänkande, ävensom att Kungl. Maj:t ville för riksdagen framlägga de förslag, som kunde av utredningen föranledas.

Då det är avsikten, att i samband med kommunalskattefrågans lösning skola, såvitt möjligt, till behandling upptagas alla frågor om den direkta beskattningen, vilka nu vänta på sin lösning, och däribland jämväl de spörsmål, som beröra beskattningen av juridiska personer, kunde det ifrågasättas, att spörsmålet om B-skattens upphävande och dess ersättande med skatt i annan form uppskötes för att tagas under omprövning i sitt större sammanhang d. v. s., enligt vad man nu kan antaga, vid 1927 års riksdag.

Vissa omständigheter föranleda emellertid, att frågan om B-skattens upphävande ävensom om dess eventuella ersättande med en annan skatteform synes böra upptagas till prövning redan vid 1926 års riksdag. Taxeringen till B-skatt sker nämligen ett år senare än taxeringen till A-skatt och detta medför, att, om särskilda åtgärder för ordnandet av övergången från B-skatten till en eventuell ny skatteform icke träffas redan i år, man kunde bliva nödsakad att av samtliga bolag uttaga B-skatt även år 1927. Detta lär, om möjligt, böra undvikas.

**Historik.**

De äldre beskattningsförordningarnas ståndpunkt i fråga om bolagsbeskattningen var den, att dubbelbeskattning icke fick äga rum. Ett uttryck för denna uppfattning utgjorde följande stadgande i 1897 års bevillningsförordning: »Enär vederbörande bolag eller inrättning skall erlægga bevillning både för ränteinkomsten av hela det i bolaget eller inrättningen nedlagda aktiekapitalet och för den vinst, som rörelsen därutöver lämnar, så böra de enskilda delägarna icke taxeras för inkomst från samma bolag eller inrättning.»

*Inkomst- och förmögenhets-skatten.*

Genom 1902 års inkomstskatteförordning infördes i viss utsträckning dubbelbeskattning av aktiebolags<sup>1</sup> inkomst. Enligt det till 1902 års riksdag 1902 års lagstiftning.

<sup>1</sup> I det följande kommer ordet »aktiebolag» att användas såsom gemensam beteckning för både aktiebolag och solidariska bankbolag, där annat icke framgår av sammanhanget.

dag framlagda förslaget till inkomstskatteförordning (proposition nr 16) skulle aktieägare beskattas för sin utdelning från aktiebolaget samt bolaget beskattas för sin vinst med avdrag för ett belopp av fyra procent på inbetalt kapital; skatteskalan var densamma både för enskilda och aktiebolag och beroende av inkomstens absoluta belopp. Vid anmälan inför Kungl. Maj:t av detta förslag anförde föredragande departementschefen i huvudsak: Att delägare i aktiebolag skulle beskattas för den utdelning, de uppbure från bolaget, vore en given sak. Frågan om bolagets beskattning vore däremot mera svårlöst. Svarigheten berodde därpå, att å ena sidan den juridiska fiktion, enligt vilken ett aktiebolag i rättsligt avseende betraktades såsom en *person*, uppenbarligen icke vore hållbar i fråga om inkomstskatten, medan det å andra sidan icke läte sig göra att lämna bolaget ur räkningen och beskatta dess vinst hos aktieägarna. Slutsatsen härav bleve den, att de allmänna reglerna för inkomstbeskattningen icke räckte till i fråga om aktiebolagen, utan att särskilda regler för dem måste uppställas och dessa av den beskaffenhet, att skatten för aktiebolagen icke läte sig organiskt inpassas i inkomstskattesystemet utan i själva verket bleve en supplementärskatt, som upptoges i sammanhang med inkomstskatten. Det vore dock icke nog med att man anordnade bolagens inkomstbeskattning så, att ingen del av deras vinst bleve obeskattad. Då man ville utsträcka användningen av den direkta beskattningen läge det vikt uppå att den anordnades så, att det för densamma särskilt kännetecknande företrädet eller dess egenskap att kunna anpassas efter skatteförmågan i möjligaste starka grad framträdde. Detta skedde därigenom, att skatten gjordes progressiv; det kunde även ske genom en högre skatt på den fonderade inkomsten, vilket lämpligast torde ske genom en förmögenhetsskatt. Men ett medel vore även, att man med särskild beskattning uppsökte inkomst, som vare sig den vore att anse såsom fonderad eller icke, kunde anses besitta en särskild grad av skattekraft. Att man velat finna en sådan hos aktiebolagen, vore icke ägnat att ingiva förväning. Svårt torde vara att förneka att, därest ett aktiebolags verksamhet visade sig framgångsrik, de tillskjutna kapitalen *i och genom samman slutningen* under aktiebolagets genom lagstiftningen på flerahanda sätt — såsom genom den begränsade ansvarigheten m. m. — särskilt gynnade form erhållit en så att säga högre valör. Alldeles klart vore emellertid, att denna ökade skattekraft icke uppstode enbart därigenom, att kapital sammanslötes under aktiebolagets form. Den dagliga erfarenheten utvisade tvärtom, att många sådana bolag förde en tynande tillvaro, och en gräns måste således någonstädes dragas. Vidare vore det nödvändigt, att skattelagstiftningen så anordnades, att icke bildandet av aktiebolag försvårades. Dessa bolag vore nödvändiga för landets ekonomiska utveckling; de hade dittills verkat och verkade fortfarande såsom mäktiga hävstänger i detta avseende. Dessa båda syftemål vunnes därigenom, att den särskilda skattskyldigheten för aktiebolag inträdde först då bolagets vinst, uttryckt i visst procentförhållande till det inbetalta kapitalet, uppnådde en viss storlek och endast träffade den vinst, som översköte detta procenttal, eller, med andra ord, att vid bolagets taxering avdrag finge ske för ett belopp, motsvarande viss procent, i förslaget fyra, av bolagets kapital.

Enligt Kungl. Maj:ts förslag skulle alltså, om utdelning till delägarna icke ägde rum, den del av bolagets vinst, som icke översteg fyra procent av kapitalet, vara fri från skatt; skedde däremot utdelning, beskattades hos bolaget den del av vinsten, som översteg fyra procent av kapitalet,

samt hos aktieägarna hela utdelningen, vadan dubbelbeskattning förelåg till den del utdelningen översteg fyra procent.

Riksdagen beslöt emellertid, att vid aktiebolags taxering avdrag skulle få ske för ett belopp, motsvarande utdelningen, dock icke för mera än sex procent å inbetalt aktiekapital. Dubbelbeskattning ägde alltså rum av den del av utdelningen som översteg sex procent. Såsom inbetalt aktiekapital ansågs blott verkligt, av aktieägarna gjort tillskott, dock att för bolag, vilka tillkommit före den 1 juli 1897, såsom inbetalt även skulle räknas det belopp, som intill nämnda dag hos vederbörande myndighet inrestrerats eller anmälts såsom inbetalt.

1907 års förordning gjorde ingen ändring i hithörande avseenden.

1907 års lagstiftning.

Genom 1910 års förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt undergick skattskyldigheten för aktiebolag en betydande omläggning.

1910 års lagstiftning.

Enligt Kungl. Maj:ts för 1910 års riksdag framlagda förslag (proposition nr 88) skulle inkomstskatten för aktiebolag utgå dels med två kronor 50 öre för varje hundratal kronor av den taxerade inkomsten, dels ock därutöver för det belopp av inkomsten, som översteg 5 procent men icke 10 procent av bolagets kapital, med en krona för varje hundratal kronor av inkomstbeloppet, för det belopp av inkomsten, som översteg 10 procent men icke 15 procent av kapitalet, med två kronor för varje hundratal kronor samt för det belopp av inkomsten, som översteg 15 procent av kapitalet, med tre kronor för varje hundratal kronor. Till kapital skulle i nu berörda hänseende räknas allenast inbetalt aktie- eller lottkapital. Beträffande inbetalt kapital skulle gälla i huvudsak samma regler som i föregående inkomstskatteförfattningar. Avdrag för utdelning till aktieägarna fick icke ske, men aktieägarna voro såsom förut skattskyldiga för utdelningen.

Vid författningsförslaget anmälan inför Kungl. Maj:t anförde dåvarande chefen för finansdepartementet, att, medan för bestämmandet av den *personliga* skatteförmågan såsom det mest framträdande momentet framstode inkomstens absoluta storlek, varpå alltså progressionsskalan för enskilda personer byggdes, kunde en juridisk persons skatteförmåga ater, om den byggdes på inkomst, näppeligen grundas på samma förhållande. Inkomstens storlek i och för sig bleve ju synnerligen missvisande, om denna inkomst bedömdes oberoende av det kapital, vars avkastning inkomsten motsvarade. Först i den mån på grund av gynnsamma omständigheter bolagets inkomst överstege den normala avkastningen av aktiekapitalet, förefunnes enligt departementschefens mening en fullgiltig grund för tillämpning av en progressiv skatteskala.

Av praktiska skäl föreslog Kungl. Maj:t senare i särskild skrivelse (nr 192), att skatteskalen skulle erhålla den tekniska utformning, att för varje särskild inkomstprocent skulle angivas den skatteprocent, som vore tillämplig för hela inkomsten. Enligt denna skala var den lägsta skattesatsen 2.50 procent, vilken gällde, om inkomsten icke översteg 5 procent av kapitalet, och den högsta 5.20 procent, som gällde, om inkomsten översteg 100 procent av kapitalet. Detta förslag godkändes av riksdagen.

Genom 1910 års inkomstskatteförordning infördes alltså dubbelbeskattning av hela den del av ett aktiebolags vinst, som utdelades till aktieägarna.

I anledning av skrivelse från 1910 års riksdag med anhållan, att Kungl. Maj:t måtte föranstalta om utredning på vad sätt vid beräkning av aktie- 1911 års lagstiftning.

bolags kapital hänsyn kunde tagas till reservfond, framlade Kungl. Maj:t för 1911 års riksdag förslag till ändring i inkomstskatteförordningen (proposition nr 109). Enligt detta förslag skulle vid beräkningen av förhållandet mellan bolagets vinst och bolagets kapital såsom kapital räknas såväl aktiekapitalet som reservfonden, oavsett huru nämnda kapital och fond bildats, d. v. s. oavsett huruvida de bildats genom inbetalning från aktieägarna eller genom överförande av vinstmedel. För att uppväga den minskning i skattens avkastning, som kunde beräknas härigenom uppkomma, skärptes skatteskalan så att progressionen började redan när inkomsten översteg 4 procent av kapitalet samt högsta skatteprocenten, som gällde när inkomsten översteg 100 procent av kapitalet, var 5.85 procent.

Av föredragande departementschefens anförande vid anmälan av förslaget inför Kungl. Maj:t framgår, att man utgått från att, då bolagets inkomst utgjorde avkastningen å allt det delägarna tillhöriga, i bolaget nedlagda kapitalet, skatteprocenten principiellt borde bestämmas med hänsyn till inkomstens förhållande till bolagets samlade förmögenhet, d. v. s. till sammanlagda beloppet av bolagets samtliga fonder, men att man detta oaktat begränsat bolagets kapital i skatteteknisk mening till att omfatta blott aktiekapital och reservfond. Skälen härtill voro närmast, att det icke syntes tillrädligt att utsträcka begreppet kapital till att omfatta även dispositions- och därmed likartade fonder, då dessa kunde förväntas bliva alltför rörliga för att lämpligen kunna läggas till grund för skatteberäkningen, samt att det efter förslagens antagande i regel komme att ligga i ett bolags egen hand, om detsamma genom dispositionsfondens överförande till reservfonden skulle komma i samma skatteläge som ett vart annat bolag, som vore likställt i fråga om kapitaltillgångar och avkastningsprocent.

Förslaget godkändes av riksdagen.

1913 års  
riksdags-  
skrivelse.

Vid 1913 års riksdag upptogs ånyo till behandling frågan om beskattningen av aktiebolagsinkomst, nämligen genom en motion i andra kammaren (II:181), däri yrkades sådan ändring i inkomstskatteförordningen, att såsom beskattningsbar utdelning från aktiebolag skulle anses all utdelning av aktier i eget eller annat bolag ävensom varje annan utdelning till aktieägare av penningar eller penningars värde, såvida utdelningen ej vore att hänföra till återbetalning vid bolags upplösning av inbetalt aktiekapital.

I anledning av motionen beslöt riksdagen skrivelse (nr 140) till Kungl. Maj:t, däri riksdagen — under förklaring att riksdagen icke delade den i motionen uttalade uppfattningen, att s. k. gratisaktier borde beskattas såsom utdelning — anhöll, att Kungl. Maj:t måtte föranstalta om utredning, huruvida och i vad mån, då ett aktiebolag upplöstes, bolagets uppsparade tillgångar, vilka icke utdelades förrän i sammanhang med bolagets upplösning, kunde göras till föremål för inkomstbeskattning hos delägarna.

1918 års  
riksdag.

Vid 1918 års riksdag framlades av Kungl. Maj:t proposition (nr 395) med förslag till viss ändring av reglerna för aktiebolags beskattning. Enligt detta förslag fick, i och för beräkning av inkomstens förhållande till kapitalet, till aktiekapitalet, i den mån detta icke blivit före den 1 januari 1915 hos vederbörande myndighet inregistrerat eller anmält såsom inbetalt, ej räknas mera än som motsvarade verkligt, av delägarna gjort



tillskott. Ej heller fick reservfonden upptagas till mera än femtio procent av det belopp, vartill aktiekapitalet skulle beräknas; dock att i varje fall reservfonden fick upptagas till det belopp, vartill densamma uppgått den 1 januari 1915, ökat med vad sedermera blivit lagt till densamma av vid aktieteckning influtna medel. Dessutom skulle såsom beskattningsbar utdelning för delägare upptagas, förutom vanlig utdelning, vad som vid bolags upplösning tillskiftats honom utöver den å honom belöpande andel i de bolagets tillgångar, till vilka hänsyn skulle tagas vid bestämmande av bolagets kapital.

I fråga om grunderna för beräkning av bolagets kapital innebar förslaget alltså i viss mån en återgång till vad som gällt enligt 1910 års förordning före den år 1911 vidtagna ändringen. Vid anmälan av förslaget inför Kungl. Maj:t anförde föredragande departementschefen i denna del, bland annat: Med gällande bestämmelser i ämnet hade icke åstadkommits en konsekvent genomförd beskattning av aktiebolags inkomst. Den del av vinsten, som utdelades, gjordes nämligen principiellt till föremål för en dubbel beskattning, under det att återstoden av vinsten beskattades allenast såsom en bolagets inkomst. Därest aktieägarna beslutade utdelning av ett bolags hela vinst, bleve de alltså tyngre beskattade, än om vinsten beskattades hos bolaget och där gjordes räntebärande. Det vore en inkonsekvens att, medan i ett bolag, där vinsten helt eller delvis utdelades till aktieägare, som eventuellt placerade sina vinstandelar i andra företag, dessa aktieägare bleve underkastade beskattning, varemot i ett annat bolag, där vinsten finge stå inne och göras räntebärande i bolaget, aktieägarna undginge beskattning för vinsten. Vare sig all vinst utdelades eller, genom en fondering, bolagets tillgångar och i följd därav även aktiernas värde ökades år från år, hade aktieägaren egentligen haft samma förmögenhetstillskott och borde följaktligen även beskattas lika för båda fallen. Då gällande bestämmelser varit föremål för prövning, syntes man ej hava tillräckligt beaktat dessa synpunkter. Man hade framhållit såsom oriktigt, att två bolag med lika stora tillgångar och lika stor avkastning bleve olika beskattade blott på den grund, att bolagens kapital ursprungligen uppkommit på olika sätt, det ena genom kontant tillskott från aktieägarna och det andra genom fondering av vinstmedel, samt hade förmenat, att bakom varje aktie i realiteten låge samma insats från aktieägarna, vare sig aktieägaren gjort denna insats kontant eller genom underlåtenhet att uttaga å honom belöpande vinstandel. Därvid syntes man dock hava förbisett den stora olikhet, som låge däri, att kapitalbildningen varit i det förra fallet beskattad på vanligt sätt och i det senare fallet skattefri hos aktieägaren. Först i den händelse denna olikhet utjämnades, bleve den tankegång, som låge till grund för 1911 års ändring, konsekvent fullföljd. — Bakom 1911 års beslut hade emellertid legat jämväl en strävan att underlätta bolagens konsolidering. Därvid torde man emellertid ingalunda hava förutsett, att denna »konsolidering» skulle taga den omfattning, som sedermera blivit fallet. En sak vore, att ett bolag för att säkerställa sin ekonomi upplade fonder, motsvarande viss del av aktiekapitalet. Helt annat blev däremot förhållandet, då ett bolag, såsom understundom skedde, mångdubblade det ursprungligen inbetalta kapitalet. En dylik fondering tjänade ej att trygga bolagets soliditet i egentlig mening utan gjorde i själva verket bolaget till ett helt annat företag, än det från början varit. Att i sådant fall åberopa nödvändigheten av bolagens konsolidering för vinnande av särskilda förmåner i beskattningsavseende kunde

ej vara riktigt. — Vad anginge ett av kammarrätten uti avgivet utlåtande gjort påstående att förslaget skulle motverka lusten till kapitalbildning hos bolagen, ville departementschefen erinra om, att, därest vinsten i sin helhet utdelades, vederbörande aktieägare skulle hava att för densamma erlægga en skatt, som med hänsyn därtill, att aktieägarna i allmänhet vore till finnandes bland de mera burgna samhällsklasserna, väl i allmänhet torde belöpa sig till några procent av den utdelade vinsten. För att på den föreslagna vägen motsvarande skatteeffekt skulle ernås, borde alltså av den årliga avkastningen av de inom varje bolag fonderade vinstmedlen uttagas samma skatteprocent, som skulle uttagits av själva det fonderade beloppet, därest detta i stället utdelats, men den i anledning av vinstfonderingen orsakade skatteökningen bleve enligt förslaget mycket mindre.

Beträffande den föreslagna bestämmelsen, att såsom beskattningsbar utdelning från aktiebolag skulle upptagas jämväl vad som vid bolagets upplösning tillskiftats delägare utöver den å honom belöpande andel av de bolagets tillgångar, till vilka hänsyn skulle tagas vid beräkning av taxerad inkomsts förhållande till bolagets kapital, hade vid förslagens remitterande till kammarrätten för utlåtande överlämnats en inom finansdepartementet utarbetad promemoria, däri bland annat anförts: En återgång till de beskattningsprinciper, som införts genom 20 § inkomstskatteförordningen enligt dess ursprungliga lydelse, tarvade ändring i förordningen, avseende att förhindra det skärpningen i beskattningsavseende gjordes verkningslös därigenom, att bolag ombildades till nytt bolag med större aktiekapital. Detta syntes kunna ske allenast genom föreskrift, att, därest vid bolags upplösning å aktieägare belöpte mera, än vad som motsvarade honom tillkommande andel i det kapital, vilket i beskattningshänseende skulle anses lika med bolagets inbetalta aktiekapital, nämnda överskott beskattades såsom vinstutdelning. Visserligen kunde med fog anmärkas, att den, som inköpt en aktie för dennas verkliga värde och vid bolagets kort därefter inträffade upplösning erhöle samma belopp, kunde bliva beskattad såsom för vinstutdelning, ehuru han ej haft ett öres vinst. Emellertid torde en sådan farhåga ej hava så stor praktisk betydelse, som det vid första påståendet kunde synas. De bolag, för vilka en upplösning vore nödtvungen, torde nämligen ej heller lämna någon beskattningsbar behållning. De fall, där frågan vore av praktisk betydelse, avsåge alltså frivilliga upplösningar. Dessa betingades vanligen av någon för aktieägarna förmånlig affärssammanslutning. Ofta torde det emellertid även förhålla sig så, att bolag bildats för fullföljandet av en viss bestämd affär, t. ex. utstyckning av en egendom i villatomter, samt att till undvikande av beskattning hos aktieägarna vinsten ej utdelades utan fonderades, tills bolaget upplöstes. De fall, där en beskattning av nu antydd art skulle framstå som en obillighet mot den enskilde aktieägaren, torde bliva synnerligen få samt komma att inskränka sig till en synnerligen kort övergångsperiod. Den, som sedermera köpte aktier, måste taga med i beräkningen en eventuell skattskyldighet i händelse av bolagets upplösning. Ehuru förslaget om en lagändring i antydd riktning närmast föranletts av hänsyn till önskan att förhindra det bestämmelser rörande hårdare beskattning av avkastning från fonderad vinst än från inbetalt aktiekapital gjordes ineffektiva, vore nämnda förslag även i annat hänseende av synnerlig betydelse. Visserligen kunde ej därigenom frågan om jämväl den fonderade vinstens dubbelbeskattning lösas. För de flesta bolagen med deras långvariga fortbestånd bleve nämligen bestämmelsen utan verkan. Däremot förekommes, att aktie-

ägarna till undvikande av dubbelbeskattning fonderade vinsten i avsikt att sedermera utdela densamma i samband med bolagets upplösning.

I avgivet utlåtande yttrade kammarrätten bland annat: Det vore ingalunda säkert, att vad delägare i aktiebolag, som upplöstes, tillskiftades ur tillgångar, som icke utgjorde inbetalt kapital, ens till någon del utgjorde vinst för honom. Ofta nog torde aktien en eller flera gånger hava bytt ägare genom köp, varvid köparen med all säkerhet fått betala en köpeskilling, som svarat mot aktiens till följd av fonderingen hos bolaget ökade värde. Den siste ägarens skattskyldighet för utdelning vid aktiebolags upplösning kunde bliva i särskilt hög grad orättvis, om 20 § i inkomstskatteförordningen erhöles den föreslagna lydelsen och aktieägaren efter den 1 januari 1915 men före förslaget framläggande förvärvat aktier i ett bolag, vars kapital i större utsträckning utgjordes av icke inbetalt kapital. Vid bolagets upplösning finge då aktieägaren skatta såsom för utdelning för vad som tillskiftats honom ur det icke inbetalta kapitalet, ehuru det vid köpet av aktierna varit honom omöjligt att nedbringa köpeskillingen genom hänvisning till en sådan eventualitet.

Efter att hava redogjort för innehållet i den nyss omnämnda promemorian och kammarrättens utlåtande anförde föredragande departementschefen vidare: Enligt det framlagda förslaget skulle såsom beskattningsbar utdelning från aktiebolag upptagas jämväl vad som vid bolagets upplösning tillskiftats delägare utöver den å honom belöpande andel i de bolagets tillgångar, till vilka hänsyn skulle tagas vid beräkande av taxerad inkomsts förhållande till bolagets kapital. Ett stadgande i denna riktning syntes oundgängligt, därest icke den ifrågasatta skärpningen av bolags beskattning skulle göras ineffektiv genom bolagens upplösning och ombildande till nya bolag med större kapital. Såsom av kammarrättens utlåtande framginge, torde i främsta rummet mot det föreslagna stadgandet kunna anmärkas, att detsammias genomförande skulle särskilt tungt drabba den aktieägare, vilken inköpt aktier för belopp, något så när motsvarande aktiernas värde vid tiden för bolagets upplösning men mera avsevärt överstigande aktiens nominella värde. Denna olägenhet torde dock, såsom framhållits i den omnämnda promemorian, bliva av mindre praktisk betydelse samt för övrigt komma att göra sig gällande allenast i händelse av kort övergångstid.

Ifrågavarande proposition vann icke riksdagens bifall.

I juni 1918 tillkallades därefter särskilda sakkunniga för att verkställa utredning angående dels frågan om skärpt beskattning av aktiebolag med hänsyn till den större skatteförmågan hos bolag med stora tillgångar i fonderade medel dels ock frågan om inkomstbeskattning av vad delägarna utbekomme vid bolags upplösning.

De sakkunniga avgåvo betänkande den 20 mars 1919. Däri föreslogs, att aktiebolag skulle utöver den vanliga inkomstskatten erlægga en proportionell skatt för den del av bolagets nästföregående taxerade inkomst, som icke utdelats eller utskiftats till delägarna, men att, i den mån på detta sätt beskattade tillgångar utginge till delägarna, bolaget skulle äga återbekomma erlagd skatt i den ordning, som vore stadgad i fråga om restitution av kronoutskylder. Dessutom skulle enligt förslaget utan sådan tidsbegränsning, som gällde i fråga om realisationsvinst, såsom skattepliktig inkomst upptagas vinst för delägare i aktiebolag, uppkommen vid skifte av bolagets tillgångar eller genom icke yrkesmässig avyttring av aktie-

1918 års sakkunniga för bolagsbeskattningen.

eller banklott efter början av det kalenderår, under vilket bolaget trätt i likvidation, eller i följd av aktiekapitalets nedsättning.

Sedan de sakkunniga redogjort för vad som tidigare åtgjorts i fråga om aktiebolagens beskattning och därvid särskilt för 1918 års förslag, anförde de bland annat: Den gällande lagstiftningen hade väl icke upptagit dubbelbeskattningen av aktieutdelning såsom en principiell regel, som även rationellt sett borde vinna konsekvent tillämpning, utan snarare såsom en av praktiska skäl betingad anordning. Emellertid hade denna anordning givit anledning till vissa ojämnheter i beskattningen. Den hade kunnat föranleda bolag, vilka eljest skulle årligen utdelat sina för rörelsen ej behöfliga vinster till delägarna, att i stället hos bolaget hopbespara samma vinster för att först genom skifte överföra dem till delägarna. Härigenom hade staten gått miste om den skatt för utdelning, som eljest ålegat delägarna. Såsom ett led i åtgärder för att avhjälpa detta missförhållande syntes en viss beskattning av outdelade vinstmedel böra tagas under övervägande. Då en ökad fondering jämväl från rationell beskattningssynpunkt måste anses innebära en ökad skatteförmåga, torde berättigade invändningar icke kunna göras mot att denna av staten toges i anspråk, vare sig en sådan strävan sades äsyfta utsträckt dubbelbeskattning eller, riktigare, betraktades allenast som ett rättvist avvägande av skattebördan efter skattekraften. — Efter en ingående prövning av frågans olika sidor hade de sakkunniga stadgats i den uppfattningen, att en lämplig lösning av frågan icke stode att vinna i den riktning 1918 års proposition anvisat. Å andra sidan torde, såsom jämväl i 1918 års proposition framhållits, det icke kunna ifrågakomma att hos delägarna beskatta hela deras andel i bolagets årsvinst. Om det vore klart, att bolagets besparade vinstmedel icke billigtvis kunde indragas under aktieägarnas skattskyldighet, kunde tydligen en särskild beskattning av dessa medel ej ordnas på annat sätt än att bolaget gjordes skattskyldigt härutinnan. Ifrågavarande särskilda skattskyldighet kunde uppenbarligen icke göras gällande genom blott och bart en höjning av den för bolaget eljest utgående inkomstskatten. Det torde icke kunna undvikas att skapa en i viss mån fristående skatteform vid sidan av den vanliga inkomstskatten. En dylik fristående skatteform vore den av de sakkunniga föreslagna skatten, för korthetens skull benämnd B-skatt i motsats till den vanliga skatten, benämnd A-skatt. Fonderade vinstmedel kunde sedermera bliva tagna i anspråk för utdelning till delägarna och i sådan ordning bliva föremål för förnyad beskattning. I den mån detta skedde, inträdde således från statens synpunkt i stort sett samma situation i beskattningsavseende, som om ifrågavarande medel icke besparats utan genast utdelats, och bortföle förutsättningen för B-beskattningen. Hade de utdelade medlen varit underkastade sådan beskattning, uppstode i följd av utdelningen ett oomtvistligt anspråk mot staten på återbäring av den tidigare erlagda B-skatten. Här framträdde B-beskattningens nödvändiga karaktär av provisorium. Saken kunde uttryckas så, att bolaget förskotterade skatten i en särskild provisorisk form i avbidan på även den faktiska skattskyldighetens överflyttande på delägarna och skattens uttagande i dess definitiva form. B-skattens sålunda angivna natur ändrades icke av den omständigheten, att i många fall förutsättningen för återbäring aldrig komme att inträffa, och att således B-skatten i sådana fall komme att utgöra statens definitiva skatteintäkt i förevarande avseende. Det beskattningsprovisorium, B-beskattningen bildade, borde enligt sin natur komma till användning så länge förutsättningen därför

kunde inträffa, d. v. s. så länge bolaget besparade medel av sin årsvinst, och som följd härav borde anspråk på återbäring eller restitution kunna väckas under bolagets hela bestånd och ända till dess upplösning. I sista hand kunde restitutionsanspråk grundas därpå, att till skifte förelegat B-beskattade tillgångar.

Sedan de sakkunniga framhållit, att den föreslagna B-skatten icke gärna kunde göras annat än proportionell och lika för alla bolag, övergingo de till behandling av den andra dem förelagda uppgiften eller undersökning av möjligheterna för en mera rationell beskattning av de tillgångar, som i följd av ett bolags upplösning överfördes till delägarna. De erinrade till en början om att 1918 års proposition innehållit, att såsom utdelning skulle beskattas jämväl vad som vid bolags upplösning tillskiftats delägare utöver den å honom belöpande andel i de bolagets tillgångar, till vilka hänsyn skulle tagas vid beräkning av taxerad inkomsts förhållande till bolags kapital, samt att anledningen till att detta förslag ej vunnit riksdagens bifall närmast torde hava varit de obilliga konsekvenser, detsamma kunde föranleda i sådana fall, då en aktie bytt ägare och den siste ägaren kunde bli skattskyldig såsom för utdelning, även om han kanske köpt aktien till så högt pris, att hans skifteslott ej ens inneburit någon vinst. De sakkunniga anförde därefter i huvudsak: Teoretiskt närmast till hands kunde ligga, att såsom utdelning beskatta vad aktieägarna vid skiftet erhöle utöver inbetalt kapital. Även om denna regel kunde i något avseende modifieras, komme dock alltid att kunna här inträffa obilliga taxeringsfall av nyss antydd art, nämligen så att en aktieägare skulle kunna få betala skatt, även om han icke gjort någon vinst eller han till och med gjort förlust. Frågans lösning måste tydligen sökas på annan väg. — Redan enligt gällande bestämmelser kunde en aktieägare bli beskattad med avseende å vad han finge i utskiftning, nämligen i den mån förutsättningarna för realisationsvinst vore för handen. Skifte hade härvid likställts med avyttring. Bland nämnda förutsättningar inginge, att den avyttrade egendomen icke skulle hava varit i säljarens ägo så lång tid som fem år. Om nu för fall av ifrågavarande art berörda tidsbegränsning borttoges, syntes möjlighet öppnas för tillvaratagande av statens berättigade skatteintresse på förevarande område. De sakkunniga hade därför efter noggrann omprövning av hithörande förhållanden funnit sig böra föreslå, att den vinst, en aktieägars skifteslott kunde innebära, beskattades såsom tillfällig inkomst utan avseende å den tid, den skattskyldige ägt aktien. Ej heller från den sistnämndes sida syntes någon giltig invändning kunna göras mot en sådan lösning. Förutsättning för skattskyldighet vore ju, att delägarens skifteslott inneslutit en verklig vinst, d. v. s. ett överskott utöver vad han haft att vidkännas i kostnader för aktiernas förvärvande och bibehållande, såsom erlagd köpesumma, stämpel och provision, förvaltningskostnader o. s. v. Genom en på antytt sätt bestämd skattskyldighet bleve, enligt de sakkunnigas mening, B-beskattningens slutliga avlösande genom en hos aktieägarna uttagen skatt säkerställt. Vidare komme i denna ordning äldre, icke B-beskattade fonder att bli föremål för en skärpt beskattning.

De sakkunnigas förslag angående införande av B-skatt upptogs i det förslag, som av Kungl. Maj:t framlades för 1919 års riksdag (proposition nr 259) och som, med en ändring av skatteprocenten, i denna del godtogs av riksdagen. Kungl. Maj:ts förslag innehöll dock, i olikhet med de sakkunnigas förslag, bestämmelser om rätt att vid taxeringen till B-skatt åtnjuta

1919 års lagstiftning.

avdrag för kronoutsylder ävensom, i fråga om försäkringsaktiebolag, för vinstutdelning till försäkringstagare eller av för samma ändamål reserverade medel. Dessa utgifter fingo avdragas, enär de icke representerade några fonderade medel, vilka kunde hava utdelats till aktieägarna.

Kungl. Maj:ts förslag upptog vidare, i motsats till de sakkunnigas, icke någon särskild bestämmelse om beskattning av vinst vid bolagsupplösning och därför ej heller föreskrift om rätt till restitution av B-skatt, som erlagts för till aktieägarna utskiftade medel. Rörande anledning härtill framhöll föredragande departementschefen vid förslagets anmälan inför Kungl. Maj:t, bland annat, att mot de sakkunnigas förslag till bestämmelser om beskattning vid bolagsupplösningar av sparade vinstmedel starka erinringar gjorts gällande, att kammarrätten avstyrkt förslaget i fråga och anvisat den utvägen att låta B-skatten bli definitiv, då bolag upplöstes, samt att departementschefen för egen del kommit till den uppfattningen, att övervägande skäl talade för att icke utsträcka beskattningen av realisationsvinst men däremot låta B-skatten bli definitiv vid bolagsupplösning.

1921 och 1922 års riksdagar. Åren 1921 och 1922 väcktes motioner om ändring i reglerna för beskattning av aktiebolag, men dessa motioner blevo av riksdagen avslagna.

1924 års riksdag.

Vid 1924 års riksdag väcktes motion med hemställan om B-skattens upphävande.

Över denna motion avgavs betänkande av bevillningsutskottet, som därvid anförde: Det torde vara obestriddigt, att B-skatten såväl ur principiell som praktisk synpunkt vore behäftad med avsevärda brister. I regel rådde icke överensstämmelse mellan vad som underkastades B-skatt och vad som för bolaget vore möjligt att utdela till aktieägarna men som fonderades hos bolaget. Stundom berodde detta förhållande därpå, att de outdelade vinstmedlen icke fonderades utan utbetalades 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, kunde anföras de vinstmedel, parti- och detaljhandelsbolagen för försäljning av rusdrycker avstode till statsverket, de pristillägg och rabatter i förhållande till gjorda köp och försäljningar, vissa bolag utbetalade av deras till A-skatt taxerade inkomst, samt utbetalningar för välgörande ändamål och andra gåvor. I det övervägande flertalet fall åter föranleddes 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 vore medgivet. Å andra sidan inträffade icke sällan, att medel, som fonderades men kunnat göras till föremål för utdelning, undginge att drabbas av B-skatten. Särskilt gällde detta, då bolag genom kapitalförvärv — exempelvis genom vinst å försäljning av fastighet i sådan ordning, att vinsten icke utgjorde föremål för beskattning — erhölet medel, vilka fonderades. Såsom en förutsättning för att skatt för bolagets vinstmedel skulle påföras delägarna torde hava uppställts, att delägarna kommit att omedelbart förfoga över medlen. Då B-skatten avsåge 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 up-

penbarligen icke kunde 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, hade densamma kommit att medföra åtskilliga mindre tilltalande konsekvenser. Sålunda hade 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 hade 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 kunde anses tillräddig. Redan den nuvarande B-skatten torde medföra ett i förhållande till dess finansiella betydelse avsevärt besvär.

Sedan utskottet därefter dels redogjort för de upplysningar kammarrätten uti ett i annat sammanhang den 15 mars 1923 avgivet yttrande<sup>1</sup> meddelat rörande det arbete, som tillämpningen av bestämmelserna om B-skatt medförde för kammarrätten, dels ock omnämnt de belopp, som dittills debiterats i B-skatt, anförde utskottet vidare: Ehuru utskottet funnit starka skäl tala för att B-skatten upphävdes, hade utskottet framför allt av statsfinansiella skäl icke ansett sig böra föreslå ett omedelbart avskaffande av skatten. En utredning syntes därför böra komma till stånd, huruvida och på vad sätt B-skatten lämpligen borde ersättas genom en annan särskild å bolagen utgående skatt. En sådan skatt torde böra avvägas så, att densamma utnyttjade den högre skattekraft, som kunde antagas förefinnas hos bolag med stora fonder. Därjämte borde skatten, så långt möjligt vore, taga sikte på sådana medel, som genom att fonderas undginge den dubbla beskattning, som påfördes utdelade belopp. Såsom särskilt angeläget ville utskottet framhålla, att skatten utformades så, att tillämpningen bleve enkel och icke medförde större kostnader. Skatten borde förty så anordnas, att något restitutionsförfarande i likhet med det med B-skatten förenade icke erfordrades. Inom utskottet hade övervägts olika möjligheter att ersätta B-skatten. Det hade därvid synts utskottet, som om företrädesvis två vägar lämpligen skulle kunna beträdas. Med utgångspunkt från att dubbel beskattning av bolagets vinstmedel borde äga rum först då det definitivt konstaterats, att medlen kunnat omedelbart disponeras av delägarna, syntes skäl tala för att i samband med utsläppande av gratisaktier pålägga bolaget särskild skatt. I och för sig innebure emission av gratisaktier visserligen icke någon inkomst för aktieägarna, men de nya aktiebrevens kunde sägas i sig förkroppsliga de fonderingar, som bolaget verkställt och som givetvis ökat aktieägarnas tillgångar. Genom att medel överfördes till aktiekapitalet och vid skatteberäkningen vinstprocenten således minskades vunne bolagen förmåner i beskattningshänseende. Då enligt vad erfarenheten givit vid handen utsläppandet av gratisaktier i regel föranledde kursstegringar, i viss mån beroende därpå, att emissioner av

<sup>1</sup> Detta yttrande finnes återgivet uti kammarrättens yttrande den 4 december 1924; se bilaga 1 till protokollet.

gratisaktier vanligen uppfattades som löften om ökad utdelning för framtiden, erhöles 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, borde emellertid en skatt vid utsläppande av gratisaktier icke läggas å aktieägarna. De fonderade belopp, vilka skulle komma att beskattas, hade i regel utgjort förmögenhetstillskott icke allenast för dem, som vid tiden för gratisaktiernas utsläppande varit delägare, utan jämväl för föregående aktieägare. Genom skatten avsåges därför att träffa de förvärv, som tillgodokommit en hel kedja av delägare. Lämpligast syntes 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 uppnådde samma fördelar som genom ökning av aktiekapitalet, kunde 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 överfördes till aktiekapitalet eller reservfonden, skulle med nu nämnda anordning icke komma att träffas av någon särskild skatt. För åvägabringande av önskvärd jämnhet syntes skäl tala för att införa en sådan skatt även å sistnämnda fonderingar. Då först vid bolagets upplösning med visshet framginge, att dessa medel kunnat ställas till delägarnas omedelbara disposition, syntes det riktigt, att en dylik skatt uttoges i samband med tillgångarnas skiftande mellan delägarna. Då delägarnas verkliga vinst genom tillgångarnas utskiftande vore beroende på det pris de erlagt för sina aktier, kunde 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 vore det av vikt, att vid ett upphävande av B-skatten närmare föreskrifter lämnades, i vilken ordning restitution av B-skatt framlades borde lämnas. Särskilt i sådana fall, där B-beskattade medel av bolaget förbrukats för att täcka förefintlig eller sedermera uppkommen brist, syntes övergångsbestämmelser böra meddelas till förekommande av att vid användande till utdelning av efter B-skattens upphävande hopspärade medel restitutionsförfarande skulle komma till användning.

Utskottet hemställde slutligen, att riksdagen måtte 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 befunnas erforderligt att ersätta denna skatt, beakta, bland annat, vad i betänkandet anförts rörande särskilda stämpelavgifter. Riksdagen beslöt i överensstämmelse med denna utskottets hemställan.

Över denna riksdagens skrivelse har kammarrätten den 4 december 1924 avgivit utlåtande. I detta utlåtande har kammarrätten förklarat sig anse B-skatten böra avskaffas utan att ersättas med annan skatteform. Om det emellertid skulle finnas nödvändigt att sätta något i B-skattens ställe, hölle kammarrätten före, att man borde stanna vid en fondbeskattning vid bolags upplösning. — Presidenten och ett kammarrättsråd vore skiljak-



tiga och ansågo, att aktiebolag borde vara skyldiga att erlægga särskild skatt (fonderingsskatt), då besparade vinstmedel överföras till aktiekapital eller reservfond eller vid bolags upplösning utbetalas till aktieägarna.

I 1910 års bevillningsförordning, sådan denna från början lydde, bibehölls den gamla principen, att någon dubbelbeskattning i fråga om aktiebolagen ej skulle äga rum.

*Den kommunala beskattningen.*

1919 års riksdag beslöt i anledning av en av Kungl. Maj:t framlagd proposition (nr 108), den ändring i bevillningsförordningen, att för andra än aktiebolag och solidariska bankbolag såsom inkomst av kapital skulle räknas utdelning å aktier och banklotter. För solidariska bankbolag samt för aktiebolag, som driva bankrörelse, annan penning- eller lånerörelse, försäkringsrörelse eller handel med värdehandlingar, torde dylik utdelning bliva inkomst av rörelse.

År 1920 infördes kommunal progressivskatt för aktiebolag.

Någon motsvarighet till B-skatten finnes däremot icke vid den kommunala beskattningen. I sitt utlåtande över det av 1918 års sakkunniga för bolagsbeskattningen avgivna förslaget anmärkte kammarrätten, att det kunde ifrågasättas, huruvida icke konsekvensen bjöde, att bestämmelser, motsvarande förslaget stadganden rörande B-beskattning, jämväl upptoges i bevillningsförordningen. Vid anmälan av förslaget inför Kungl. Maj:t framhöll föredragande departementschefen häremot, att det icke föreläge någon anledning till införande av en kommunal B-skatt samt att den för övrigt torde möta stora praktiska svårigheter. Jämväl vid anmälan år 1920 av förslaget till kommunalskattelag anmärkte departementschefen, att med hänsyn redan till det sätt, varpå B-skatten blivit utformad, densamma icke syntes böra komma till användning för kommunala ändamål.

Slutligen bör anmärkas, att inkomstskattesakkunniga uti sitt år 1923 avgivna förslag till förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt ansett sig icke böra närmare ingå på frågan om dubbelbeskattning av aktiebolagsinkomst utan bibehållit nuvarande bestämmelser oförändrade, att 1921 års kommunalskattekommité, som närmare övervägt frågan om dubbelbeskattning av aktiebolagsinkomst vid den kommunala beskattningen, stannat vid att låta nu gällande bestämmelser i detta avseende bliva orubbede samt bibehållit dem i sitt förslag till kommunalskattelag, samt att presidenten Albert Petersson i sitt förslag till förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt ställt sig på samma ståndpunkt.

*Föreliggande kommittéföreläggning m. m. rörande skattelagstiftningen.*

Uti de yttranden, som avgivits över nämnda tre förslag, hava ett flertal myndigheter, bland annat de nio länsstyrelser, som närmare berört frågan om B-beskattningen, framhållit önskvärdheten av att B-skatten måtte upphävas. Myndigheterna hava däremot icke närmare berört frågan, huruvida någon annan skatteform bör sättas i dess ställe.

## Allmän motivering.

Ur teoretisk synpunkt synes principen för den nuvarande statliga beskattningen av aktiebolag och dess aktieägare låta rätt väl försvara sig. Hos delägarna beskattas erhållen utdelning och i stället för att hos delägarna beskatta deras andelar i bolagets icke utdelade vinst, vilket vid en inkomstskatt närmast vore det teoretiskt riktiga och vilket sker t. ex. i fråga

om handelsbolag, beskattas dessa andelar hos bolaget genom en proportionell skatt, B-skatten, vilken emellertid, då utdelning sker, restitueras och ersättes med vanlig skatt hos delägarna på den utdelade vinsten. Dessa två skatter motsvara tillsammans den skatt, som träffar inkomst av annan art. För att träffa det överskott av skattekraft, som aktiebolagsinkomsten anses äga, uttages därutöver hos bolaget en skatt, vilkens storlek är beroende av inkomstens förhållande till kapitalet, d. v. s. är beroende av den grad, vari aktieägarna lyckats att genom sammanslutningen skaffa sig större avkastning av sitt kapital än den eljest normala.

Emellertid torde det icke kunna förnekas, att den nuvarande B-skatten är behäftad med avsevärda brister, och, även om dessa kunde i viss mån afhjälpas, torde dock alltid kvarstå det förhållandet, att på grund av de invecklade bestämmelser, som bliva nödvändiga, kostnaden för taxerings- och i all synnerhet restitutionsförfarandet, däri inbegripen kostnaden för det arbete, som nedlägges i kammarrätten och hos regeringsrätten, kommer att stå i ett ogynnsamt förhållande till den skatteintäkt, som B-skatten under normala förhållanden tillför staten. Mot skatten kan givetvis också anmärkas, att den regelbundet uttages just när besparingar göras, och att den därför åtminstone skenbart motverkar kapitalbildningen. 1924 års riksdag synes också hava avsett att uttala sig för ett upphävande av B-skatten. I följd härav kommer i det följande icke att undersökas möjligheten att revidera B-skatten i dess nuvarande form, utan kommer undersökningen att inskränka sig till frågan om lämpligheten och möjligheten av att införa någon ny skatteform i den nuvarande B-skattens ställe.

Vid denna undersökning torde man böra utgå från att för närvarande i övrigt gällande regler för beskattningen av aktiebolagsinkomst komma att i stort sett bibehållas oförändrade vid den blivande skattereformen. Det förutsättes alltså, att vid statsbeskattningen ett aktiebolag skall beskattas för hela sin inkomst enligt nuvarande principer och därutöver aktieägarna beskattas för utdelning, samt att vid kommunalbeskattningen ett aktiebolag skall beskattas dels till en kommunal repartitionsskatt, i regel i rörelsekommunen, dels ock till kommunal progressivskatt i en eller annan form och aktieägarna i sina bostadskommuner beskattas för utdelning från bolaget.

Under de utredningar, som föregingo B-skattens införande, var det egentligen ur två synpunkter, som en dylik beskattning ansågs motiverad. Den ena synpunkten var, att aktieägarna genom en utsträckt fondering av ett aktiebolags inkomst — eventuellt efterföljd av bolagets upplösning — skulle kunna till stor del undandra sig den dubbelbeskattning av aktiebolagsinkomster, som skatten på aktieutdelning varit avsedd att medföra. Den andra synpunkten åter var den, att med de gällande skattebestämmelserna den större skatteförmåga, som ansågs förefinnas hos bolag med stora fonder av besparade vinstmedel i jämförelse med bolag utan dylika fonder, icke bleve till fullo utnyttjad.

Vad den förra synpunkten angår, synes det vara otvivelaktigt, att det i viss utsträckning ligger i aktieägarnas fria skön att undgå den dubbelbeskattning, som 1910 års inkomstskatteförordning i dess ursprungliga lydelse varit avsedd att medföra. I själva verket har man möjligen vid förordningens avfattning med avsikt underlåtit att dubbelbeskatta fonderade vinstmedel för att därigenom gynna en önskvärd konsolidering av bolagen. Aktieägarna kunna emellertid, i avsikt att undgå skatten på utdelning, fondera medel hos bolaget i större utsträckning än hänsynen till bolagets konsolidering bjuder. Det mest typiska exemplet härpå torde vara, att aktie-

ägarna under en följd av år fondera större delen av bolagets vinster och därefter upplösa bolaget för att på detta sätt utdela de besparade vinsterna. Därest aktieägarna önska fortsätta rörelsen, kunna de bilda ett nytt bolag för detta ändamål. De fonderade vinster, som i samband med skifte av bolagets tillgångar utdelas till delägarna, beskattas icke hos dem, när utdelningen icke skett »i vanlig ordning». Samma syfte kan vinnas genom att först överföra beskattade vinstmedel till aktiekapitalet och därefter åter nedsätta detta till sitt gamla belopp; vad som därvid utskiftas till delägarna blir icke för dem beskattningsbar utdelning. Även om, såsom på sina håll gjorts gällande, vad nu påpekats har mindre betydelse under normala förhållanden än vad det haft under krigsåren, kvarstår dock alltid i lagstiftningen en lucka, vilken kan väntas föranleda försök att undgå den beskattning av aktieägares inkomster, som varit avsedd. Särskilt uppenbar blir betydelsen av denna lucka, när det gäller ett bolag, vilket från början bildats med tanke på att det skulle fortleva endast en kortare tid såsom t. ex. för exploaterande av ett patent eller för styckning av en fastighet i villatomter. Det möter beträffande ett dylikt bolag i regel inga större svårigheter att underlåta all utdelning under bolagets bestånd eller att verkställa dylik blott i ringa utsträckning; aktiebolagets inkomst kommer härigenom att helt och hållet eller till större delen undgå beskattning hos aktieägarna. Det måste vara önskvärt, att den nu antydda luckan i lagstiftningen ej lämnas öppen.

Beträffande den andra av de förut omnämnda synpunkterna eller önskvärdheten av en skärpt beskattning med hänsyn till den större skatteförmågan hos bolag med stora fonder av besparade medel torde böra påpekas ett förhållande, som sammanhänger med sättet för bolagsskatteskalans utformande, och vilket synes icke hava till fullo beaktats under de föregående diskussionerna. Om en del av ett aktiebolags vinst icke utdelas utan får kvarstå hos bolaget, får vinsten antagas under följande år bliva större än den eljest skolat bliva och, om den fonderade vinsten icke överförs till aktiekapital eller reservfond, kommer vinstprocenten och därmed jämväl skatteprocenten för vinsten i dess helhet att bliva högre. Aktieägarna få på denna väg för kommande inkomster betala högre statsskatt än de skulle behövt göra, om vinsten i sin helhet utdelats och placerats på annat håll. Först om den fonderade vinsten överförs till aktiekapital och reservfond, så att inkomstprocenten blir densamma som förut, kommer det att uppstå någon egentlig skattevinst för delägarna. Antag t. ex. ett bolag med ett aktiekapital av 1 miljon kronor, vars aktieägare i genomsnitt hava ett beskattningsbart belopp av mellan 20,000 och 40,000 kronor, så att, om de nägot år tillfälligt förvärva en inkomst utöver den vanliga, denna extra inkomst hos dem beskattas efter ett grundbelopp av 5 procent. Bolaget har i vanliga fall en inkomst av 7 procent på kapitalet. Ett år gör bolaget en extra vinst av 500,000 kronor. Denna vinst utdelas till aktieägarna, vilka, på sätt nyss sagts, få erlägga skatt, vilken, om grundbeloppet uttages, är 25,000 kronor. Återstående 475,000 kronor insätts på nytt såsom aktiekapital antingen i samma bolag eller i ett annat bolag, och fortfarande erhålles 7 procent på kapitalet. Aktieägarnas inkomst blir då i framtiden 7 procent på 1,475,000 kronor eller 103,250 kronor och statens skatt härpå efter ett grundbelopp av 3 procent blir 3,097 kronor 50 öre. Härmed jämföres nu det fall, att hela beloppet 500,000 kronor får kvarstå hos bolaget utan att användas till ökning av aktiekapital eller reservfond. Bolagets inkomst efter 7 procent å 1,500,000 kronor blir 105,000 kronor, vilket motsvarar 10½ pro-

cent på aktiekapitalet, och statens skatt blir efter ett grundbelopp av 4.60 procent 4,830 kronor om året. Staten har alltså i förra fallet utfått första året 25,000 kronor och därefter årligen 3,097 kronor 50 öre, i senare fallet första året ingenting men därefter 4,830 kronor om året. Om staten i förra fallet kan påräkna 5 procents ränta om året på de första gången inbetalta 25,000 kronorna, blir dess årsinkomst därefter  $1,250 + 3,097$  kronor 50 öre eller 4,347 kronor 50 öre, vilket är 482 kronor 50 öre mindre än i senare fallet. Kan i det anförda exemplet aktiebolaget förränta nedlagt kapital efter 10 procent, så blir enligt förra alternativet statens skatt första året alltså 25,000 kronor och därefter efter 4.40 procent grundbelopp 6,490 kronor årligen, vartill kommer ränta 1,250 kronor, och enligt senare alternativet ingenting första året men därefter efter 6.20 procent grundbelopp 9,300 kronor om året. Statens inkomst enligt förra alternativet blir 1,560 kronor mindre än enligt det senare alternativet. Ju högre förräntningsprocenten är, desto högre blir den framtida skatten till staten. Blir förräntningsprocenten lägre, minskas den framtida skatteökningen för att vid en viss gräns helt försvinna.

I de anförda exemplen har frågan setts allenast ur statens och ej ur aktieägarnas synpunkt. Någon hänsyn har ej tagits till den differens, som uppstår därigenom, att stämpelskatt till staten enligt förra alternativet förekommer men ej enligt det senare. Kvar står även efter en dylik modifiering, att, om vinstmedel få innestå hos ett bolag utan att överföras till aktiekapital eller reservfond, staten i regel kommer att, därest förhållandena fortvara tillräckligt lång tid, få ersättning för den skatteförlust, den lidit genom att vinsten icke i samband med utdelning beskattats hos aktieägarna. Frågan om det förevarande spörsmålets betydelse beträffande kommunalbeskattningen har här helt lämnats ur räkningen.

Då det i det föregående sagts, att staten i *regel* får ersättning för den skatteförlust den lidit genom att ett bolags besparade vinst icke i samband med utdelning beskattats hos delägarna, har utgått från såsom regelmässigt, att ett bolag kan förränta det i detsamma nedlagda kapitalet med något mer än vanlig bankränta, samt att de besparade vinstmedlen icke åter gå förlorade. Skulle bolagets förräntningsprocent vara mycket låg, synes detta visa, att bolaget icke har någon större skatteförmåga; skulle de besparade vinstmedlen gå förlorade, bortfalla helt och hållet förutsättningarna för en skärpt beskattning. I intetdera fallet synes enbart den omständigheten, att bolaget en gång gjort en vinst, som icke utdelats till aktieägarna, utgöra tillräckligt skäl att för framtiden underkasta bolaget en skärpt beskattning.

Vad nu sagts därom, att staten genom själva skatteskalans konstruktion kommer att i regel få ersättning för den skatteförlust, staten lidit därigenom, att ett aktiebolags vinst icke utdelats till delägarna och i samband därmed hos dessa underkastats beskattning, gäller, såsom förut antytts, icke för det fall, att de fonderade vinstmedlen överförts till aktiekapital eller reservfond, och gäller ej heller, därest bolaget någon kortare tid efter vinstens förvärvande upplöses och vinsten då utskiftas till delägarna. I förra fallet får bolaget icke en högre skatteprocent än tidigare och i senare fallet kommer den högre skatteprocenten att verka så kort tid, att staten icke hinner få full ersättning för den lidna skatteförlusten.

Vill man söka få bort den förut omnämnda luckan i lagstiftningen, äro olika vägar tänkbara. Vissa av dessa utvägar torde dock icke kunna

komma i fråga. Så torde det av skäl, som upprepade gånger framhållits under de tidigare diskussionerna i frågan, vara uteslutet att låta aktieägarna såsom för inkomst skatta för den del av bolagets vinst, som icke utdelas. Likaledes torde det vara uteslutet att låta bolaget årligen erlägga en särskild skatt för den icke utdelade vinsten. Denna möjlighet är det, som utan lyckosamt resultat prövats genom B-skatten.

Ytterligare en utväg vore att i fråga om aktieavyttringar utan de nuvarande inskränkningarna tillämpa realisationsvinstbegreppet, att sålunda i allmänhet beskatta vinster på aktieförsäljningar som realisationsvinst oavsett tiden för innehavet och sättet för förvärvet samt att likställa bolagsskifte med avyttring. Detta överensstämmer med vad professor Davidson föreslagit i sin reservation till inkomstskattesakkunnigas förslag, dock att han föreslagit liknande bestämmelser rörande all egendom; och det överensstämmer jämväl i viss utsträckning med vad 1918 års sakkunniga för bolagsbeskattningen föreslagit. Väljer man denna väg, synas alla de vinstmedel, vilka besparas och icke åter förloras, komma att bli beskattade hos aktieägare. Har en av de ursprungliga aktieägarna kvar sina aktier vid bolagets upplösning, får han skatta för vad han vid skiftet uppburit utöver vad han insatt i bolaget. Hava aktier sålts, får varje säljare skatta för vad han erhållit utöver vad han själv erlagt för aktien och, då man kan antaga, att köpeskillingen bestämts med hänsyn till bolagets besparade vinstmedel, får säljaren på detta sätt skatta för sin andel i dessa vinstmedel. I sista hand får den siste köparen skatta för vad han vid bolagsskifte uppbär utöver av honom erlagd köpeskillning. Genom en följd av olika beskattningar skulle man alltså sammanlagt beskatta bolagets hela fonderade vinst. Denna utväg erbjuder onekligen vissa fördelar, men torde åtminstone för närvarande icke kunna komma i fråga. Den innebär nämligen en högst avsevärd utvidgning av området för beskattning av realisationsvinst. För att nå det önskade målet måste man söka att med beskattning träffa uppkommen ökning i akties värde icke blott oberoende av det fång, varigenom aktien förvärvats, alltså även om fångnet varit benefikt, utan till och med oberoende av det sätt, varpå aktien övergått till ny ägare, alltså t. ex. beskatta ett stärbhus för den stegring i akties värde, som inträtt under den tid, den avlidne varit ägare av aktien. Att nu i fråga om viss egendom, aktier, införa en dylik anordning förefaller otänkbart.

Den enda framkomliga vägen att beskatta besparade vinstmedel synes vara att i samband med ett bolags upplösning beskatta vad som till delägarna utskiftas utöver vad som av dem tillskjutits. Vill man försöka denna väg, torde man dock böra lägga skattskyldigheten på bolaget och icke — såsom enligt 1918 års förslag — på aktieägarna. Lägges skattskyldigheten på bolaget och införs därjämte garantier mot att skatten kommer att verka retroaktivt, försvinna i huvudsak de invändningar, som på sin tid framställdes mot 1918 års förslag i denna del.

Inom finansdepartementet har nu utarbetats förslag till bestämmelser om beskattning av aktiebolags besparade vinstmedel. Till utgångspunkt för detta förslag har tagits, att vid ett bolags upplösning bör *bolaget* erlägga en skatt, kallad upplösningsskatt, för allt vad som vid skiftet av bolagets tillgångar utskiftas till delägarna utöver av dem vid bolagets bildande och sedermera under dess bestånd gjorda tillskott. Man kommer på denna väg att beskatta de vinstmedel, som under årens lopp sparats hos bolaget och som vid bolagsskifte tillfalla delägarna. Allenast de vinstme-

Upplösningsskatten.

del bliva beskattade, som verkligen komma i delägarnas händer, och icke jämväl de en gång intjänade vinstmedel, som därefter gått förlorade.

Mot den år 1918 föreslagna bestämmelsen, att aktieägare skulle beskattas för vad som vid bolags upplösning tillskiftats honom utöver av honom gjort tillskott, invändes på sin tid huvudsakligen, att bestämmelsens genomförande skulle medföra, att en aktieägare, som inköpt en aktie i ett bolag med stora fonderingar till aktiens verkliga värde och vid bolagets kort därefter inträffade upplösning återbekomme sin köpeskillning utan någon som helst vinst, likväl skulle bliva beskattad för vinstutdelning, kanske till betydande belopp. Denna invändning har onekligen en viss giltighet, även om skatten, på sätt nu ifrågasatts, lägges på bolaget. Då bolaget erlägger upplösningsskatt, minskar denna skatt de medel, som stå till förfogande för utskiftning till delägarna, och dessa få alltså mindre än vad de skulle fått, om skatten icke funnits. Denna minskning i utskiftade medel träffar till synes direkt dem, som äro aktieägare vid skiftet. Emellertid torde det vara blott skenbart, som den slutlige aktieägaren träffas av hela upplösningsskatten. Därest en upplösningsskatt införes, måste förefintligheten av denna skatteform antagas öva inflytande på storleken av köpeskillingar för aktier, som därefter försäljas. Liksom värdet av en aktie bestämmes, bland annat, med hänsyn till storleken av bolagets besparade vinstmedel och dess framtida vinstutsikter, kommer värdet också att bestämmas med hänsyn till att bolaget vid en eventuell upplösning har att erlægga upplösningsskatt för sina vinstmedel. Skattskyldigheten kommer såmedelst att trycka ned aktiepriset och den, som säljer aktien, får även bära sin del av upplösningsskatten. Även om säljaren icke skulle i det särskilda fallet komma att bära hela upplösningsskatten för dittills verkställd fondering utan en del av denna skatt skulle i realiteten falla på köparen, som är ägare av aktien vid bolagsskiftet, kommer detta dock att för honom kännas mindre orättvist, då upplösningsskatten erlägges av bolaget, än vad som skulle varit fallet, om han i enlighet med 1918 års förslag skulle själv erlægga skatten. Om en aktieägare vid ett bolags upplösning för sin aktie erhåller mindre än den köpeskillning för aktien, som han någon tid dessförinnan erlagt, är det nämligen omöjligt att konstatera, vad som föranlett felbedömningen av värdet; denna kan lika väl som på upplösningsskatten hava berott på någon annan omständighet, t. ex. att bolagets tillgångar beräknats till högre värde än det verkliga.

En dylik upplösningsskatt på besparade vinstmedel, som finnas i behåll vid bolagets upplösning, torde bära träffa alla besparingar och alltså icke blott de besparingar, vilka härröra från bolagets till inkomstskatt taxerade inkomst, vilket senare föreslagits av reservanterna i kammarrätten. När utdelning i vanlig ordning sker, skall utdelningen beskattas utan hänsyn till vilka bolagets tillgångar som använts till utdelning; d. v. s. de beskattas, även om tillgångarna härflutit från vinst, som i bolagets hand icke utgjort skattepliktig inkomst. Man synes då icke bära från den upplösningsskatt, som skall supplea skatten på utdelning, undantaga hos bolaget ej skattepliktig vinst. Härtill kommer, att det torde bliva omöjligt att fastslå, huruvida kvarvarande vinstmedel härleda sig från vinst av det ena eller andra slaget. För att kunna fastslå detta vore det nödvändigt att avgöra, huruvida skattepliktig eller icke skattepliktig vinst använts till tidigare gjorda avskrivningar, till täckande av något år liden förlust o. s. v., vilket allt torde i praktiken bliva omöjligt. Sant är, att genom läggande av upplösningsskatt på besparade vinstmedel, som icke utgjort

skattepliktig inkomst, upplösningsskatten kommer att i visst avseende bliva strängare än B-skatten, som den är avsedd att ersätta; men detta torde bliva av mindre betydelse i jämförelse med de avsevärda lättnader, som upplösningsskatten innebär i förhållande till B-skatten, och kan snarast anses utgöra en rättelse av en oegentlighet, som av praktiska skäl fått vidlåda B-skatten.

Om man inför en upplösningsskatt på besparade vinstmedel, som vid bolagets upplösning utskiftas till delägarna, torde det emellertid bliva nödvändigt att meddela särskilda bestämmelser till förekommande av att beskattningen blir retroaktiv och alltså kommer att drabba nuvarande delägare för besparingar, vilka tidigare gjorts. I den mån de ursprungliga delägarna fortfarande äro innehavare av aktierna, vore kanske mindre att invända mot en beskattning, som verkade retroaktivt. Men om aktierna övergått till nya ägare till pris, som bestämts med hänsyn till att bolaget innehåft besparade vinstmedel, måste en dylik beskattning bliva orättvis, enär de nya aktieägarna icke vid inköpet haft anledning taga i beräkning möjligheten, att bolaget skulle komma att få erlägga skatt för dessa besparade medel. Kammarrätten, som uti sitt förut omnämnda utlåtande ansett, att, om det skulle befinnas nödvändigt att sätta något i B-skattes ställe, man i varje fall borde stanna vid den väg, som antytts i bevillningsutskottets förslag om fondbeskattning vid bolags upplösning, har ock beaktat detta förhållande och för den skull föreslagit, att skatt skulle läggas endast på sådana i skiftet ingående medel, som icke motsvarades av delägarnas tillskott, av B-beskattade medel, för vilka restitution ej erhållits, eller av medel, som avsatts till fonder före den 1 januari 1919, d. v. s. så tidigt att fonderingarna icke varit underkastade B-skatt.

Då bolagens inkomster under åren från och med år 1918 varit underkastade B-skatt, skulle man alltså, enligt vad kammarrätten ifrågasatt, till utgångspunkt vid beräkning av vad ett äldre bolag skulle äga att vid taxering till upplösningsskatt avdraga taga bolagets behållna tillgångar vid 1917 års slut, i den mån dessa tillgångar då varit fonderade eller blivit det under år 1918. Utöver dessa tillgångar skulle bolaget äga att avdraga B-beskattade medel, för vilka restitution icke erhållits, samt självklart nya tillskott, som gjorts efter år 1917. Det synes dock olämpligt att till utgångspunkt för beräkningarna taga en tidpunkt, vilken ligger så långt tillbaka som utgången av år 1917. Vissa bolag kunna efter denna tidpunkt hava gjort stora vinster, vilka för dem icke utgjort skattepliktig inkomst och alltså icke träffats av B-skatt, och dessa vinster skulle bliva beskattade genom den nya upplösningsskatten. För andra bolag kunna de fonder, som bolagen ägt år 1917, hava sedermera i stor utsträckning åtgått till täckande av förluster, och dessa bolag skulle sålunda få vid upplösningsskattens beräknande tillgodoräkna sig fonder, som gått förlorade långt innan denna skatteforms införande. Slutligen skulle det möta stora svårigheter att avgöra, huruvida vid upplösningen finnas kvar B-beskattade medel, för vilka restitution icke erhållits. Praktiskt taget torde nämligen aldrig för ett bolag kvarvarande B-beskattade medel vara lika med skillnaden mellan det belopp, för vilket B-skatt erlagts, samt det belopp, för vilket restitution av B-skatt erhållits.

Från nu angivna synpunkter vore det riktigast att vid beräkning av upplösningsskatt för äldre bolag taga till utgångspunkt förhållandena vid den tidpunkt, då den nya upplösningsskatten införes. Av flera skäl torde det vara lämpligare att utgå från förhållandena den 31 december 1924 eller,

för de bolag, vilkas räkenskapsår icke sammanfalla med kalenderår, från förhållandena vid utgången av det räkenskapsår, som löper till ända närmast före den 1 mars 1925. Skall B-skatten upphävas, måste det anses önskvärt att taxeringarna till B-skatt upphöra snarast möjligt. För att icke någon del av de besparade vinster, som intjänats efter B-skattens införande och taxerats till A-skatt, skola undgå både B-skatt och upplösningsskatt, blir det emellertid nödvändigt, att B-skattetaxeringarna komma att omfatta inkomsten under till och med det räkenskapsår, vars utgång blir bestämmande vid beräkningen av upplösningsskatt. Skulle man vid beräkningen av upplösningsskatten utgå från förhållandena vid 1926 års slut, måste fördenskull taxering till B-skatt ske ännu år 1928, under det att, om man utgår från förhållandena vid 1924 års slut, den sista taxeringen till B-skatt kan äga rum år 1926, dock att i visst fall, varför skall redogöras i den speciella motiveringen, dylik taxering kan äga rum senare. Vidare torde det bliva nödvändigt att vid beräkning av det belopp, som ett äldre bolag får avdraga vid taxeringen till upplösningsskatt, utgå från bolagets *balansräkning* vid den tidpunkt, som skall vara den avgörande, och det torde bliva möjligt att endast i vissa bestämda avseenden, för vilka redogörelse kommer att lämnas i den speciella motiveringen, frångå balansräkningens siffror och de grunder för värdesättningen av bolagets tillgångar, som tillämpats i balansräkningen. Skulle man utgå från en balansräkning, som ännu icke är fastställd, när nu förevarande förslag blir känt för allmänheten, kunde man fördenskull riskera, att bolagen genom uppskrivning av sina tillgångar eller på annat sätt skulle i balansräkningen redovisa större behållning än den verkliga och på detta sätt skaffa sig ett för stort avdrag vid den blivande taxeringen till upplösningsskatt. Denna risk föreligger icke, om man utgår från balansräkningen för det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars 1925, enär denna balansräkning redan är fastställd. Att åter förlägga den avgörande tiden längre tillbaka för att på detta sätt undvika taxering till B-skatt år 1926, torde ej vara befogat, ty ju mera avlägsen tidpunkt man väljer, desto större äro utsikterna, att man icke kommer att med den nya skatten träffa just vad man vill träffa. Väljes en mera avlägsen tidpunkt, komma jämväl övergångsbestämmelserna att bliva mera komplicerade.

Införes skatt på besparade vinstmedel, som fördelas på delägarna vid ett aktiebolags upplösning, läser en dylik skatt böra införas även för det fall, att besparade vinstmedel komma att till delägarna utdelas i samband med nedsättning av aktiekapital. Ty eljest skulle skattskyldigheten lätt kunna undgås genom att först gratisaktier utsläppas och därefter aktiekapitalet nedsättes till vad det förut varit. Vid bestämmande av skattskyldighetens omfattning vid aktiekapitalets nedsättning stå två möjligheter öppna. Den ena är att låta skattskyldighet inträffa först när det utskiftade överstiger av delägarna gjorda tillskott — eller vad som vid äldre bolag likställas med tillskott — d. v. s. anse delägarna berättigade att utdela alla gjorda tillskott, innan den besparade vinsten utdelas. Den andra vägen är att beskatta utdelning i samband med nedsättning av aktiekapital, i den mån vinstmedel finnas tillgängliga för denna utdelning, och fritaga från beskattning blott den del av utdelningen, som icke kan bestridas av vinstmedel. Till utdelningen anses då i första hand komma till användning besparade vinstmedel, och först om det utbetalta beloppet är större än vinstmedlens belopp, blir det överskjutande beloppet att betrakta såsom återbetalning av tillskott. Det senare betraktelsesättet måste anses såsom det



naturliga och förslaget har avfattats i överensstämmelse därmed. Skulle den förra vägen användas, skulle delägarna genom utsläppande av gratisaktier och därpå följande nedsättning av aktiekapitalet kunna utdela ett belopp, som vore lika stort som summan av aktiekapitalet och övriga av delägarna gjorda tillskott, utan att skatt därför erlades. Skattefrihet i dylik utsträckning synes icke böra ifrågakomma, då den skulle högst väsentligt motverka skatteformens syfte att fylla en lucka i lagstiftningen.

Genom en upplösningsskatt sådan som den, för vilken nu redogjorts, skulle man vinna det avsedda målet att träffa de vinstmedel, vilka icke i vanlig ordning utdelats men dock komma aktieägarna direkt till handa. Däremot skulle man, i motsats till vad fallet är vid B-skatten, icke beskatta de vinstmedel, som väl en gång fonderats men därefter gått förlorade. Mot denna skatteforms rättvisa torde knappast några vägande invändningar kunna resas. Däremot kan emot densamma med visst fog anmärkas, att den kan i något fall försvåra ekonomiskt lämpliga bolagsfusioner. Någon utväg att utan bestämmelser, som skulle av det hela skapa en ytterst trasslig anordning, från upplösningsskatt fritaga bolag, som övergått i annat bolag, vilket fortsätter dess rörelse, har emellertid ej kunnat utfinnas, utan man har fått avstå från särbestämmelser i denna punkt. Det må emellertid betonas, att beskattningen icke träffar de svaga bolag, som ofta inbegripas i fusioner. Dessutom synes förhållandet böra beaktas vid bestämmandet av skatteprocenten, så att denna hellre sättes för låg än för hög.

I fråga om ett bolag, vilket gjort stora vinster, som besparats utan att överföras till aktiekapital eller reservfond och vilket därefter fortsätter sin verksamhet en följd av år, kommer staten, på sätt förut framhållits, i regel att i längden få full ersättning för den skatteförlust, staten lidit genom att vinstmedlen icke utdelats och beskattats hos delägarna. Den ökade skatteförmåga, som bolaget kan anses äga på grund av besparingarna, kommer att fullt tagas i anspråk, och det förefinnes intet skäl att under bolagets bestånd särskilt beskatta de fonderade vinstmedlen. Om däremot i ett bolag de besparade vinstmedlen överföras till aktiekapital eller reservfond, blir vinstprocenten och därmed skatteprocenten icke högre än förut och staten kommer icke på den förut omnämnda vägen att få ersättning för skatteförlusten. Om bolaget fortsätter sin verksamhet, kommer staten ej heller att få någon upplösningsskatt.

*Fonderings-  
skatten.*

Från rent fiskalisk synpunkt vore det åtminstone vid en ytlig betraktelse förmånligast, om all vinst, utöver den som erfordras för stadgad avsättning till reservfond, först utdelades till aktieägarna och därefter i form av aktiekapital åter insattes i bolaget, i den mån medlen behövdes för bolagets rörelse. För bolaget självt och för det ekonomiska livet i allmänhet torde det åter i många fall vara en verklig fördel, att överföring av medel direkt till aktiekapitalet får ske. Härigenom komma emellertid de överförda medlen att hänföras till det bolagets kapital, som är avgörande för inkomstprocenten, och medföra en sänkning av denna. Under sådana förhållanden kan det ifrågasättas, huruvida icke de besparade vinstmedlen böra i någon form ytterligare beskattas hos bolaget redan under dettas bestånd. En konsolidering av aktiebolagen är visserligen utan tvivel önskvärd och skattelagstiftningen bör icke lägga hinder i vägen för en sådan, utan tvärtom gynna densamma. Men fråga är, huruvida icke överföringen till aktiekapital och reservfond i vissa fall drives längre än som bör gynnas i skatteavseende genom fullständig skattefrihet. Det reella skälet till överföringen kan vara

just en önskan att undgå beskattning, och ur synpunkten av bolagets rationella organisation kan överföringen vara rent av skadlig.

I förslaget har man i syfte att även efter B-skattens upphävande avhjälpa nämnda olägenhet utan att lägga verkliga hinder i vägen för nyttiga konsolideringar upptagit bestämmelse, att en särskild lindrig skatt, fonderingsskatt, skall erläggas, när besparade vinstmedel överföras till aktiekapital eller reservfond. Det måste dock anses önskvärt, att fondering i viss utsträckning lämnas skattefri, och bör detta framförallt ske med den i lag föreskrivna avsättningen till reservfond, 50 procent av aktiekapitalet för bankaktiebolag och 10 procent av aktiekapitalet för övriga bolag. För bankbolagen torde det icke vara nödigt att lämna mer än den lagstadgade avsättningen fri, men i fråga om andra bolag synes det önskvärt, att något mer än den lagstadgade avsättningen undantages från skatt, och har i förslaget den fria fonderingen bestämts till 20 procent av aktiekapitalet. Härigenom vinnes även, att taxering på grund av överföring till reservfond kommer att ifrågakomma blott i ett ringa antal fall; större avsättning till reservfonden än 20 procent av aktiekapitalet torde vara jämförelsevis sällsynt.

Kammarrätten har i sitt utlåtande anmärkt, att, då själva grundprincipen för aktiebolagens skattskyldighet vore, att storleken av skattskyldigheten skulle vara beroende av förhållandet mellan inkomst och kapital, en särskild fondbeskattning, rationellt sett, ginge rakt emot lagstiftarens syfte och faktiskt innebure ett återtagande med ena handen av vad man givit med den andra. Även om den synpunkt, kammarrätten här anlagt, äger en viss räckvidd, synes den dock i nu förevarande fall icke böra tillerkännas allt för stor betydelse. Enligt förslaget får — i motsats till vad förhållandet skulle varit enligt 1918 års förslag — ett bolag såsom kapital i skatteförordningens mening räkna jämväl de överförda vinstmedlen, och bolaget kommer alltså i åtnjutande av samma förmånliga skatteprocent, som det skulle gjort, om de överförda medlen utgjort verkligt, av delägarna gjort tillskott. Hade dylikt tillskott skett, skulle aktieägarna hava erlagt skatt för förvärvet av dessa medel. Det synes då icke obilligt, att aktieägarna för att komma i åtnjutande av den lägre skatteprocenten få vidkännas någon, fastän lägre, skatt för de överförda medlen.

Fonderingsskatt torde böra utgå, även om de överförda medlen intjänats före B-skattens införande. Skatten kan icke sägas härigenom bli retroaktiv, enär det icke är de besparade vinstmedlen såsom sådana, som bli skattens föremål, utan det är den av bolaget efter fonderingsskattens införande vidtagna åtgärden att överföra medlen i avsikt att vinna en lägre skatteprocent, som kommer att konstituera skattskyldighet. Däremot skulle det icke vara rättvist att uttaga både B-skatt och fonderingsskatt för samma belopp. Det kunde därför ifrågasättas att icke uttaga fonderingsskatt för sådana medel, som förut varit underkastade B-skatt. Detta skulle emellertid förutsätta, att taxeringsmyndigheterna måste pröva, huruvida överförda medel varit B-beskattade eller icke, och beskattningsnämnderna skulle få röra sig på ett område, där de icke hava någon tidigare erfarenhet. Problemet har i förevarande förslag lösts på det sätt, att fonderingsskatt skall utgå för alla överförda medel och att överföring berättigar till restitution av B-skatt, i den mån de överförda medlen tidigare varit underkastade dylik skatt.

Vad angår den skatteprocent, som skall tillämpas, utgår förslaget däri- från, att skatteprocenten skall vara fix både vid upplösningsskatten och vid fonderingsskatten. Då det här rör sig om beskattning av medel, som i regel intjänats under en följd av år, synes icke föreligga skäl att, liksom vid B-skatten, göra skattens storlek beroende av det procenttal på grundbeloppet, med vilken inkomst- och förmögenhetsskatten skall utgå för året. Skatteprocenten vid upplösningsskatten synes böra vara lika med den skatteprocent, som i *genomsnitt* skulle hava erlagts av aktieägarna, därest de besparade vinstmedlen hade under bolagets bestånd utdelats i mån som de intjänats. Hur hög denna genomsnittsprocent kan vara, är svårt att av- göra, men med hänsyn till att de flesta aktier torde tillhöra personer i mera burgen ställning kan man möjligen antaga, att skattens grundbelopp i ge- nomsnitt skulle utgjort omkring fyra procent. Om man utgår från de se- naste årens utdebitering, skulle detta innebära, att skatteprocenten vid upplösningsskatten borde sättas till omkring sju procent. Då en viss ut- sikt synes förefinnas, att utdebiteringen på inkomst- och förmögenhetsskat- ten skall komma att sjunka, och då upplösningsskatten ej minst med hänsyn till vad förut anförts om bolagsfusioner, torde böra snarare understiga än överstiga den genomsnittliga skatten på utdelningarna till aktieägarna, har i förslaget upplösningsskatten satts till fem procent. Sattes fonderingsskatten lika hög som upplösningsskatten, skulle detta i tekniskt avseende medföra vissa fördelar vid systemets utformande. Då fonderingar emellertid synas böra i viss mån gynnas och det framförallt, för att icke avskräcka från fonde- ringar, är av vikt, att icke i något fall fonderingsskatten blir högre än den skatt, som aktieägarna skulle haft att erlagga, om de fonderade medlen i stället utdelats, har i förslaget fonderingsskatten bestämts till tre procent. Fonderingsskatten blir emellertid icke definitiv utan får avdragas från den upplösningsskatt, som kan komma att i en framtid äligga bolaget. Sker nedsättning av aktiekapitalet, får bolaget avdraga den fonderingsskatt, som belöper på ett belopp lika stort som det, vilket taxeras till upplösningsskatt, naturligtvis under förutsättning att så stor fonderingsskatt tidigare blivit erlagd. När bolaget upplöses, får bolaget vid taxeringen till upplös- ningsskatt från skattens belopp njuta avdrag för erlagd fonderingsskatt, som icke tidigare avdragits vid taxering till upplösningsskatt i samband med aktiekapitalets nedsättning. All fonderingsskatt får härvid avdragas, även om dylik skatt erlagts för högre belopp än det, för vilket bolaget be- talar upplösningsskatt, ett förhållande som kan inträffa för det fall, att fonderingsskatt erlagts för medel, vilka intjänats före 1924 års utgång och för vilka vid överföringen restitution av B-skatt icke erhållits.

Av de båda skatteformerna, fonderings- och upplösningsskatt, är såsom av det föregående torde framgå den senare sätillvida den huvudsakliga, att den slutgiltigt träffar alla besparade vinstmedel och fyller den mycket om- ordade lucka i skattelagstiftningen, som skulle kunna fresta till ett kring- gående av inkomst- och förmögenhetsbeskattningens syfte. Fonderingsskat- ten är i visst avseende att anse som ett förskott på upplösningsskatten, i det att den redan under deras bestånd träffar sådana bolag, vilka hava en praktiskt taget obegränsad livslängd. Men fonderingsskatten har dessutom ett särskilt syfte, nämligen att utgöra någon kompensation för den skatte- lindring, som kommer bolag till del genom överföring av besparade medel till aktiekapital och reservfond. Av sistnämnda syfte är det särskilda för- hållande betingat, att fonderingsskatten, i motsats till upplösningsskatten,

kan träffa även vinstmedel, som intjänats före år 1918. De båda skatteformernas inbördes sammanhang är emellertid betonat därigenom, att även sådan fonderingsskatt, som belöper på dylika tidigare intjänade medel, får vid bolagets upplösning avdragas från upplösningsskatten, en avdragsrätt, som ingalunda är betydelselös, då skatteprocenten är lägre för fonderings- än för upplösningsskatten.

*Taxeringstekniska svårigheter.*

Av de båda skatteformerna erbjuder upplösningsskatten de ojämförligt största tekniska svårigheterna. Av det följande torde komma att framgå, att dessa i vissa avseenden äro betydande. Det må emellertid bemärkas, dels att taxering till upplösningsskatt tvivelsutan kommer att förekomma i ett mycket ringa antal fall, dels ock att av detta fåtal fall endast en bråkdel kan väntas erbjuda verkliga svårigheter. Vid förslaget avfattning har man ansett sig tyvärr få räkna med att luckor i detsamma ej skulle komma att lämnas oanvända. Därför har i en del hänseenden bestämmelser införts, vilkas syfte är att förekomma de eventualiteter, som i bestämmelserna avses. I författningstexten har därför måst meddelas vissa komplicerade bestämmelser, vilka kunna antagas komma till användning endast i rena undantagsfall.

Fonderingsskatten är lättare att komma till rätta med än upplösningsskatten, vilket innebär en påtaglig fördel, då dess tillämpning kan väntas ifrågakomma i större utsträckning än när det gäller upplösningsskatten. Det skall dock ej förbises, att i samband med fonderingsskatten vissa svårigheter kunna väntas uppstå, nämligen när det gäller restitution av B-skatt. Men dessa svårigheter bliva desamma som när det gäller restitution vid utdelning i vanlig ordning och hade ej heller kunnat frångå, om man hade nöjt sig med att blott avskaffa B-skatten utan att sätta något annat i dess ställe.

I bevillningsutskottets förenämnda betänkande har ifrågasatts, att den beskattning, som kunde komma att införas i B-skattens ställe, erhöle karaktären av en stämpelskatt. Reservanterna i kammarrätten hava ävenledes tänkt sig ett förfarande efter mera summariska former. Av vad förut anförts och än mer av det följande torde emellertid framgå, att vid taxeringen till ifrågavarande skatteformer kunna ifrågakomma så många moment, som tarva särskild uppskattning eller eljest erfordra ett nämndsbedömande, att dessa utvägar vid närmare undersökning visa sig icke vara framkomliga. Här må blott erinras om den värdesättning, som kan ifrågakomma, när vederbörande bolags böcker måste i ett eller annat avseende frångås, eller när aktieägarna vid skifte erhålla sin likvid i form av aktier i ett annat bolag, samt om de skenmanövrer, som kunna förekomma i syfte att vid bolags upplösning redovisa mindre utskiftade tillgångar än de verkliga. På grund härav har man ansett sig böra — liksom vid B-skatten — söka anslutning till inkomst- och förmögenhetsskattetaxeringen.

Härmed sammanhänger spørsmålet om författningstextens inordnande i gällande lagstiftningskomplex. Huru härmed bör förfaras, är emellertid beroende även av ordningen för övergång från B-skatt till fonderings- och upplösningsskatt, vilken kan behandlas först i det följande. Nämnda spørsmål skall därför beröras först i detta senare sammanhang.

## Specialmotivering.

### Förslaget till förordning om fonderings- och upplösningsskatt.

#### 1 §.

Vid överföring till aktiekapital eller reservfond beskattas av skäl, för vilka förut redogjorts, alla överförda vinstmedel till fonderingsskatt, oavsett huruvida vinsten i bolagets hand utgjort skattepliktig inkomst eller ej. Däremot beskattas icke det belopp, som kan hava tillförts reservfond vid förverkande av aktierätt eller i anledning därav, att för tecknad aktie inbetalts mer än aktiens nominella belopp, liksom ej heller sådan överföring från aktiekapital till reservfond, som kan ske i samband med nedsättning av aktiekapital. Kommer genom vinstmedels överförande reservfonden att överstiga tjugo (respektive femtio) procent av aktiekapitalet, skall fonderingsskatt utgå för det överskjutande och tages härvid ingen hänsyn till huruvida de belopp, som förut tillförts reservfonden, utgjorts av vinstmedel eller ej. Därest reservfond, som en gång uppgått till eller överstigit tjugo (respektive femtio) procent av aktiekapitalet, nedgått under nämnda gräns, t. ex. därigenom att reservfonden måst tillgripas för täckande av förlust eller på grund av att aktiekapitalet ökats genom utsläppande av gratisaktier, blir ny avsättning till reservfond skattefri, i den mån avsättningen åtgår till att på nytt bringa fonden upp till tjugo (respektive femtio) procent av aktiekapitalet.

#### 2 §.

Tankegången i fråga om upplösningsskatten är, såsom av det föregående framgår, den, att från allt vad som under bolagets bestånd eller vid dess upplösning utbetalts till delägarna utan att hos dem beskattas såsom utdelning i vanlig ordning avdrages vad som av delägarna blivit inbetalt vid bolagets bildande eller därefter, varefter återstoden belägges med upplösningsskatt. Denna tankegång har i lagtexten fått den utformning, att från det belopp, som utskiftas just vid den ifrågavarande nedsättningen eller vid upplösningen, avdrages ett annat belopp, vilket utgör saldodot av de ut- och inbetalningar av vederbörlig art, som förekommit under bolagets hela föregående bestånd. Detta saldo benämnes i 2 § »av aktie- eller lottägarna tillskjutet belopp», och dess innebörd utvecklas närmare i 3 §. I deklaraionsformuläret, som är fogat vid förslaget, har detta tillskott, när det gäller upplösning av bolag, uppdelats i sina positiva och negativa beståndsdelar såsom »tillkommande» och »avgående» poster. I fråga om nedsättning av aktiekapitalet har det däremot i deklaraionsformuläret lämnats åt deklaranter att själv avgiva specificerade uppgifter, därest han yrkar avdrag för tillskjutet belopp.

Någon bestämmelse om beskattning av solidariskt bankbolags besparade vinstmedel vid nedsättning av lottkapital erfordras icke, när enligt lagen om bankrörelse dylik nedsättning icke får ske.

Såsom förut omnämnts, ställer förslaget sig på den ståndpunkten, att vid nedsättning av aktiekapital de besparade vinstmedlen anses i första hand komma till användning för utbetalningen till delägarna, och att först i den mån vinstmedlen icke förslå härtill återbetalning av gjorda tillskott äger rum. Från denna huvudregel synes undantag böra stadgas för det

fall, att inlösen av aktier äger rum efter i bolagsordningen bestämda grunder på sätt i 49 § aktiebolagslagen förutsättes kunna ske. Dylik inlösen torde oftast komma i fråga beträffande preferensaktier och synes då närmast vara att likställa med återbetalande av upplånat kapital. Även där inlösen enligt 49 § aktiebolagslagen icke direkt har denna karaktär, rör det sig dock icke om någon fördelning av vinst mellan bolagets samtliga delägare, utan om en utlösen av vissa av dessa. De övriga delägarna komma väl att för framtiden få större andel i bolagets besparade vinstmedel, men de erhålla för ögonblicket ingen del av dessa vinstmedel till sin fria disposition. Man synes fördenskull icke böra med upplösningsskatt belägga den del av det vid inlösen utbetalta beloppet, som utgör återbetalning av gjord insats. Inlöses däremot aktie med större belopp än det för aktien gjorda tillskottet, torde upplösningsskatt böra utgå för överskottet, ty detta är en verklig vinst, som utdelats, ehuru den blott kommit viss delägare till godo. Skattskyldigheten för dylikt överskott torde kunna läggas på bolaget, därest bestämmelser om inlösen intagits i bolagsordningen efter det förevarande förslag blivit offentliggjort; delägarna hava nämligen då haft tillfälle att vid antagandet av bolagsordningen taga hänsyn till att skatten för dylik vinstutdelning kommer att drabba bolaget. Har bolagsordningen åter antagits tidigare, torde skatt för vinst, som utdelats vid inlösen av aktier, icke böra åläggas bolaget, enär bolaget vid antagandet av bestämmelserna om inlösen icke haft anledning räkna med skyldighet att utgöra en dylik skatt. Bestämmelserna i 2 § 2 mom. hava erhållit sin utformning i anslutning till vad nu anförts.

### 3 §.

Vid upplösningsskatten skiljer förslaget av skäl, för vilka redogjorts i den allmänna motiveringen, mellan nya och äldre bolag. Med äldre bolag avses i förordningen bolag, vilka bildats så tidigt, att något räkenskapsår gått till ända före den 1 mars 1925. Har ett bolag bildats före nämnda dag men så sent, att dess första räkenskapsår går till ända först efter sagda dag, behandlas bolaget såsom ett nytt bolag.

För att underlätta formuleringen på vissa punkter har i förslaget införts begreppet »ingångsvärde» för att beteckna vid nytt bolag vad som tillskjutits av delägarna vid bolagets bildande och vid äldre bolag bolagets behållna tillgångar enligt utgående balansräkningen för det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars 1925.

Vid taxeringen till upplösningsskatt vid bolagsskifte gäller det först att fastställa vad som skall anses hava tillskiftats delägarna. Med detta begrepp avses, på sätt framgår av anvisningarna, det belopp, som vid skiftet står till delägarnas disposition, och har i samband med upplösningen utbetalning till delägarna skett i flera olika repriser, skola alltså alla dylika utbetalningar medräknas. Vid beloppets fastställande får avdrag icke ske för beräknad upplösningsskatt. Upplösningsskatt utgår icke för vad som i samband med skiftet kan hava på grund av föreskrift i lag, såsom i fråga om s. k. systembolag, eller bolagsordningens bestämmelser utbetalts till annan än delägare.

Från det delägarna tillskiftade beloppet får i fråga om *nytt bolag* avdragas alla av delägarna gjorda tillskott. Har nedsättning av aktiekapital skett och något av det utbetalta beloppet därvid ansetts såsom återbetalning av gjort tillskott, så att upplösningsskatt icke utgått, skall vid

bolagets taxering till upplösningsskatt vid en följande nedsättning av aktiekapitalet eller vid bolagets slutliga upplösning de gjorda tillskotten minskas med det belopp, för vilket vid den tidigare nedsättningen icke utgått upplösningsskatt. Detta gäller även i fråga om sådan återbetalning av tillskott, som skett genom inlösen av aktier enligt 49 § aktiebolagslagen.

Det kan i vissa fall möta svårigheter att avgöra, huruvida till ett bolag inbetalta belopp äro att anse såsom tillskott i den mening förordningen avser eller ej. Första villkoret för att ett inbetalt belopp skall utgöra tillskott är, att inbetalningen verkställts av delägare. Har för tecknad aktie en del av aktiebeloppet inbetalts, men aktierätten därefter förverkats, bör det för aktien inbetalta beloppet icke få anses såsom tillskott, enär den, som inbetalt beloppet, icke blir delägare, åtminstone icke för aktien i fråga. Uttrycklig föreskrift att vad som inbetalts för aktie, för vilken aktierätt förverkats, icke skall räknas såsom tillskjutet belopp, har intagits i anvisningarna. Dylig föreskrift har lämnats jämväl i fråga om sadant tillskott, som avses i 92 och 209 §§ i lagen om bankrörelse. Det synes nämligen vara tydligt, att ett dyligt tillskott icke medför något delägarskap i bolagets tillgångar utan medför en ren fordringsrätt. Däremot har det icke varit möjligt att lämna detaljerade regler för övriga fall, da »tillskott» kan ske utöver det, som skall inbetalas å aktie, såsom da, på sätt förutsättes i 97 § aktiebolagslagen, i syfte att förhindra likvidation tillskott göres för att fylla uppkommen brist i aktiekapitalet eller, på sätt i 4 § lagen om försäkringsrörelse förutsättes kunna ske, delägare i försäkringsbolag i enlighet med bolagsordningens bestämmelser gör tillskott utöver tecknat aktiebelopp. I fråga om tillskott av sistnämnda art torde av bolagsordningen framgå, huruvida tillskottet skapar en fordran för aktieägaren eller är att likställa med av honom inbetalt aktiebelopp; i fråga om tillskott av den förra arten få omständigheterna i det särskilda fallet vara avgörande för huruvida ett dyligt tillskott, vilket icke återbetalats före bolagets trädande i likvidation, skall i någon form tillgodoräknas bolaget vid taxeringen till upplösningsskatt, men man torde kunna antaga, att detta i regel bör få ske, enär tillskottet kommer att antingen bilda en skuld för bolaget och alltså få avdragas från tillgångarna eller ock vara att jämställa med inbetalt aktiebelopp.

I fråga om *äldre bolag* blir ingångsvärdet icke det belopp, som av delägarna tillskjutits vid bolagets bildande, utan bolagets behållna tillgångar vid slutet av det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars 1925. Utöver detta ingångsvärde får vid taxeringen avdragas tillskott, som av delägarna gjorts efter utgången av sagda räkenskapsår. Vad som sålunda får avdragas skall liksom i fråga om nytt bolag minskas med belopp, som vid nedsättning av aktiekapital utbetalts till delägarna utan att träffas av upplösningsskatt. Sistnämnda villkor är dock i fråga om äldre bolag icke undantagslöst. På sätt vid 2 § berörts har man icke velat med upplösningsskatt träffa sådan vinstutdelning i äldre bolag, som skett på det sätt, att vid inlösen av aktie enligt 49 § aktiebolagslagen aktieägaren erhållit mer än som inbetalts för aktie. För att denna vinstutdelning ej heller vid bolagets upplösning skall träffas av upplösningsskatt har det befunnits nödvändigt införa en bestämmelse, att dylig vinstutdelning icke skall jämföras med återbetalning av tillskjutet belopp utan behandlas som om upplösningsskatt erlagts för densamma.

Vid fastställandet av ett äldre bolags ingångsvärde utgår man från den fastställda balansräkningen, och dennas siffror måste i regel utan någon

som helst justering läggas till grund för beräkningen av bolagets egna fonder. Principiellt borde beräkningen ske med hänsyn icke till det bokförda utan till det verkliga värdet av bolagets tillgångar vid tidpunkten i fråga, men det torde av praktiska skäl icke kunna sättas i fråga, att man skulle ingå på en dylik omvärdering av bolagets samtliga tillgångar. Vissa rent formella justeringar böra dock ofta göras. Så synes det vara klart, att i nu förevarande sammanhang balanserad förlust ej är att betrakta såsom tillgång liksom ej heller förbindelser å oguldet aktiebelopp, garantiförbindelser i försäkringsaktiebolag o. d. Likaledes torde en förnyelsefond böra avdragas såsom skuld endast för det fall, att den är att betrakta såsom en sådan avskrivningsfond, som avses i 56 § 4) aktiebolagslagen. Kan bolaget visa, att fonden i verkligheten varit en verklig nybyggnadsfond, synes den icke böra behandlas såsom en skuld. Där emot torde det blott i rena undantagsfall kunna ifrågakomma att tillåta förnyelsefondens uppdelande i två delar, den ena motsvarande avskrivningar och den andra avsättningar till verkliga nybyggnader.

Emellertid synes möjlighet böra stå öppen även till mera reella justeringar i vissa avseenden, där ett avskärande av möjligheten till dylika justeringar lätteligen skulle anses påtagligt orättvist. Därest ett bolag under en följd av år före år 1925 innehåft en fastighet, kan man antaga, att denna fastighet i 1924 års balansräkning upptagits till ett värde betydligt understigande det verkliga, och detta så mycket hellre som bolaget på grund av aktiebolagslagens bestämmelser varit förhindrat att uppskriva värdet. Vid fastighetens försäljning i en framtid kommer bolagets formella vinst på försäljningen att bli mycket stor, men det synes obilligt att belägga denna vinst med upplösningsskatt, i den mån det kan visas, att vinsten berott på en värdestegring, som inträffat före år 1925. En omjustering av balansräkningens värdesättning av fast egendom får fördenskull ske; dock får värdet icke sättas högre än 1925 års taxeringsvärdet. Jämväl i fråga om balansräkningens värdesättning av de lösa tillgångar, som äro avsedda till stadigvarande bruk för bolaget, synes justering böra tillåtas. Hava på dylika tillgångar under åren 1918—1924 avskrivits högre belopp, än som godkänts vid bolagets taxeringar till A-skatt, har bolaget på detta sätt taxerats till A-skatt och i följd därav jämväl till B-skatt för högre vinst än bolagets böcker utvisat. Efter år 1924 komma de tidigare gjorda avskrivningarna att medföra, att bolagets vinst blir högre, än den skulle blivit, om i böckerna avskrivits blott de belopp, vilka godkänts vid taxeringarna. Det skulle då vara orätt att lägga upplösningsskatt på den del av vinsten, vilken på detta sätt, redan innan den kommit till synes i bolagets böcker, tagits till beskattning, ty för ett och samma vinstbelopp komme då att utgå både B-skatt och upplösningsskatt. På grund härav har i förslaget upptagits bestämmelse till förekommande av ett dylikt resultat. I båda de nu omnämnda fallen sker justering till förmån för bolaget, och det blir bolagets sak att visa, att en omjustering av balansräkning bör äga rum.

Men därjämte synes en justering i visst fall böra ske till bolagets nackdel, nämligen för den händelse att i balansräkning icke redovisats en skuld, vilken, enligt vad sedermera visar sig, förefunnits redan vid den tidpunkt, balansräkning avser. Det kan t. ex. vid domstol pågå en rättegång rörande skyldighet för bolaget att utgiva ett mycket stort belopp i skadestånd för brytande av ett leveranskontrakt eller dylikt, och ett sådant skadeståndsbelopp torde icke upptagas i bolagets böcker förrän



rättegången blivit slutligen avgjord. Vidare torde det vara rätt vanligt, att bolag underlåta att såsom skuld i sina böcker upptaga beräknade, ännu icke debiterade skatter eller avsättning för dylika skatter. Genom bestämelse i förslaget hålles möjligheten öppen att i dylika fall företaga en justering av balansräkningen. Man torde emellertid böra utgå från att denna bestämelse bör komma i tillämpning endast när det rör sig om mera avsevärda belopp. Man kan ej fordra, att ett bolag skall visa, att någon dylik icke bokförd skuld ej förefunnits.

## 4 §.

Den omständigheten, att vid upplösningsskatten, sådan denna är tänkt i förslaget, ett bolags hela livslängd betraktas såsom en enda taxeringsperiod, innebär ju för bolagen en förmån, som icke har sin motsvarighet beträffande B-beskattningen. Frestelsen kan emellertid ligga nära att utnyttja denna förmån utöver vad som är avsett. Ty möjlighet föreligger att i stället för att bilda ett nytt bolag inköpa aktierna i ett gammalt bolag, i vilket ett stort av delägarna tillskjutet belopp till större delen gått förlorat, samt, eventuellt under nytt namn, reorganisera det gamla bolaget för att upptaga den nya verksamheten. Följden skulle bli den, att, när nedsättning av aktiekapital eller upplösning sedermera ifrågakommer, såsom tillskjutet belopp skulle få tillgodoräknas allt vad som tidigare gått förlorat. Ett utnyttjande av denna möjlighet skulle ligga särskilt nära till hands för de redan i det föregående berörda bolag, åt vilka redan från början är tillämnad en kort livslängd.

Man har nu i 4 § velat förekomma ett dylikt missbruk i form av jobberi med äldre bolagsrättigheter genom ett stadgande, att, därest genom ombildningen i verkligheten ett nytt bolag kommit till stånd, bolaget vid taxering till upplösningsskatt skall anses såsom ett vid ombildningen nytillkommet bolag, vars ingångsvärde utgjorts av bolagets tillgångar efter ombildningen.

Denna paragraf är i alldeles påtaglig grad en sådan, som endast i mycket sällsynta fall bör kunna få tillämpning, då dess syfte just är att förekomma den eventualitet, som i paragrafen avses.

## 5, 6 och 7 §§.

torde i allmänhet ej erfordra särskild motivering. De innehålla föreskrifter angående inträde av skattskyldighet samt angående taxering o. d. Bestämmelserna äro knapphändiga, då det ansetts lämpligast att låta de beträffande inkomst- och förmögenhetsskatten gällande regler komma i tillämpning i så stor utsträckning som möjligt.

Följande förhållanden synas dock böra särskilt uppmärksammas.

Önskvärdheten att vid taxering till upplösningsskatt i möjligaste mån kunna hålla sig till de verkliga belopp, som faktiskt komma aktieägarna i bolaget till handa, har föranlett, att vid bolags upplösning taxering i regel skall ske först när likvidationen är avslutad. Det kan emellertid tänkas inträffa, att likvidationen uttänjes i många år, fastän den i verkligheten är att anse såsom slutförd. Tänkbart är rent av, att allting utskiftas utom skattebeloppet, och att likvidatorerna underlåta att lämna slutredovisning endast för att kunna såsom likvidatorsarvode uppbära räntan på skattemedlen. Har likvidation oskäligt fördröjts, bör därför taxering få ske, innan slutredovisningen framlagts. En svaghet är i detta fall tydligen, att vid taxeringen en uppskattning i viss utsträckning kan bli nödvändig, då måhända ej samtliga tillgångar blivit realiserade. En

tillämpning av bestämmelsen torde emellertid ytterst sällan böra ifrågakomma i andra fall, än där en dylik uppskattning skall behöva avse endast obetydliga tillgångar.

Förslaget utgår från att taxeringen i ifrågavarande fall blir definitiv. Tankbart vore det att, på sätt reservanterna i kammarrätten föreslagit, för vissa fall beträffande ifrågavarande slag av beskattning stadga om en efterföljande omjustering av taxeringen. Med de bestämmelser angående taxeringsår o. d., som upptagits i förslaget och som delvis skilja sig från de av nämnda reservanter ifrågasatta, har emellertid behovet i allmänhet av en omjustering minskats så mycket, att en dylik ej ansetts behöva ifrågakomma i andra fall, än där förutsättningarna för en efterbeskattning äro tillstädes.

### **Förslaget till förordning med särskilda bestämmelser om B-skatt för aktiebolag och solidariska bankbolag. Övergångsbestämmelser.**

Vad beträffar frågan om den ordning, som synes böra iakttagas vid övergången från B-skatten till de nya beskattningsformerna, har det syntts riktigast att ej göra den nya beskattningen retroaktiv i den mening, att den får träffa dispositioner, vilka skett innan det föreliggande förslaget offentliggöres, d. v. s. före den 1 februari 1926. Däremot har B-skattens snara avveckling ansetts vara av den vikt, att man hellre än att belägga 1925 års bolagsvinster med B-skatt låter även dessa träffas av upplösningsskatt i de fall, då beslut om upplösning skett tidigast den 1 februari 1926. En fullständig B-skattetaxering under år 1926 kan ej härigenom undvikas, ty denna taxering avser 1924 års inkomster. Däremot möjliggöres genom att taga 1925 års vinster i förekommande fall till upplösningsskatt, att någon fullständig B-skattetaxering år 1927 ej behöves ifrågakomma. B-skattetaxering blir dock nödvändig även efter år 1926 i vissa fall, nämligen för bolag, i vilka beslut om upplösning fattats före den 1 februari 1926; uttoges icke B-skatt av dessa bolag, skulle de undgå både B-skatt och upplösningsskatt för vinster, intjänade efter år 1924. I vilken mån bolag, som fylla nämnda betingelser, förekomma, kan ej nu avgöras. Några dylika bolag kunna tvivelsutan finnas, då det här gäller avslutning av likvidationer, som pågått sedan flera år tillbaka. Men säkerligen skola de förekommande fallen bliva ytterst få. Det har övervägts, huruvida det ej skulle vara möjligt att undvika även denna i mycket inskränkt omfattning under några år kvarstående B-skattetaxering, men det har förefallit, som om varje annat sätt att fylla den lucka, som här skulle uppstå och vars förekomst skulle vara en orättvisa mot andra bolag, skulle te sig besvärligare än den valda metoden. Det bör ock märkas, att denna kvarstående B-beskattning icke är behäftad med de fel, som eljest anses vidlåda B-skatten. Den kommer nämligen ej att motverka kapitalbildningen, ty bolagets upplösning är redan beslutad; och den kommer väl ej heller att efterföljas av det i tekniskt avseende besvärliga restitutionsförfarandet. Ty under likvidationen besparad vinst torde knappast komma att utdelas i annan ordning än genom utskiftning av bolagets tillgångar, och B-skatten skulle sålunda i förekommande fall bliva definitiv. Något realskäl för staten att avstå denna skatt, varmed man vid upplösningens beslutet räknat, synes ej förefinnas.

Upplösningsskatt vid nedsättning av aktiekapital, som beslutats före den 1 februari 1926, synes ej heller böra upptagas. För detta fall synes ett stadgande om uttagande av B-skatt efter år 1926 knappast erforderligt, då det torde komma att sakna varje praktisk betydelse.

Fonderingsskatt torde vidare ej böra uttagas vid överföring av besparade vinstmedel till aktiekapital och reservfond, om överföringen beslutats före den 1 februari 1926. Ej heller för detta fall erfordras något stadgande om uttagande i stället av B-skatt. Ty sådana vinstmedel, varom här kan vara fråga, torde så gott som undantagslöst hava intjänats före den 1 mars 1925 och hava alltså i vederbörlig utsträckning redan träffats av B-skatt.

En särskild fråga är den, i vilken utsträckning restitution av B-skatt i framtiden skall kunna ifrågakomma. Å ena sidan har det ansetts önskvärt, att dessa restitutioner så snart som möjligt kunna bringas ur världen. Å andra sidan har det måst erkännas, att ett plötsligt avskärande av restitutionsrätten skulle innebära en orättvisa sätillvida, att denna rätt utlovats av nu gällande lagstiftning. Man har därför inriktat sig på att söka utan kränkande av restitutionsrätten tillgodose det förra önskemålet och ansett detta kunna ske genom att visserligen stadga restitutionsrättens upphörande, men först efter en så lång övergångstid, att bolagen kunna med hänsyn därtill vidtaga sina dispositioner. Denna övergångstid har lämpligen synts kunna utsträckas till utgången av år 1931. Givetvis står därvid den utvägen öppen för bolagen att under övergångstiden genom utdelning av besparade vinstmedel i vanlig ordning vinna rätt till restitution. Denna utväg bör kunna anlitas, när bolagen verkligen tänkt sig att inom överskådlig tid utdela medlen. Men därjämte har restitutionsrätt stadgats vid överföring till aktiekapital och reservfond, en utväg, som i vissa fall torde kunna anlitas av bolagen. Denna utväg kan synas sätillvida av mindre värde ur bolagens synpunkt, som dessa i stället få erlagga fonderingsskatt. Men fonderingsskattens erläggande kompenseras ju genom sänkningen i skatteprocent i fråga om A-skatten. Det skulle mot den ifrågasatta anordningen kunna invändas, att bolagen frestas att före 1931 års utgång utdela B-beskattade medel i större utsträckning, än som eljest skulle skett, och därigenom motverka sin egen konsolidering. Invändningen synes äga ett visst berättigande. Gentemot densamma kan dock göras gällande, att det innebär en viss fördel för ett bolag att ej erhålla restitution av B-skatt utan att i stället få vid bolagets upplösning i sitt ingångsvärde medräkna de B-beskattade medlen, vilket medför, att bolaget vid upplösningen undslipper skatt med ett högre procenttal å samma medel, än det, varefter B-skatterestitionen skulle beräknats. Nu nämnda förhållande torde ävenledes kunna åberopas såsom stöd för den uppfattningen, att genom den ifrågasatta tidsbegränsningen för B-skatterestitioner någon orättvisa ej begås.

Restitutionsbestämmelserna synas i detta sammanhang böra i viss utsträckning modifieras. De nu gällande reglerna torde böra oförändrade tillämpas blott i fråga om utdelningar, som beslutats före utgången av år 1926. Beträffande tiden efter ingången av år 1927 bör — i anslutning till det förut sagda — restitution av B-skatt ske, utom vid utdelning i vanlig ordning, vid överföring av vinstmedel till aktiekapital och reservfond. I 1924 års bevillningsutskotts förenämnda betänkande har framhållits vikten av föreskrifter angående den ordning,

i vilken restitution av B-skatt framdeles bör lämnas, och har det särskilt ansetts önskvärt med bestämmelser till förhindrande av restitution för medel, som intjänats efter B-skattens upphävande. Med hänsyn till svårigheten att fastslå omfattningen av den rätt, som enligt gällande lag måste anses redan tillkomma bolagen, och de praktiska svårigheter, som skulle möta att hos ett bolag urskilja, huru stor del av dess vid B-skattens upphävande befintliga tillgångar äro att räkna till B-beskattade medel eller ej, har det synts lämpligast att nöja sig med ett stadgande, som snarast torde innebära ett förtydligande i visst avseende av vad som nu gäller. Detta stadgande innebär, att restitution ej får ske för sammanlagt högre belopp än det, varmed bolagets behållna tillgångar enligt senaste balansräkningen före den 1 mars 1925 överstigit aktiekapital och reservfond, därvid har beaktats, att i stället restitutionsrätten blivit till tiden begränsad. Vidare har det synts lämpligt att fastställa en fix procent-siffra, efter vilken restitution i framtiden skall äga rum. Då B-skatten hittills utgått efter procenttal, som varierat mellan 3.10 och 3.50 procent och det synes kunna påräknas, att något högre procenttal än 160 procent av grundbeloppet för inkomst- och förmögenhetsskatten ej skall behöva ifrågakomma, har en restitutionsprocent av  $3\frac{1}{4}$  ansetts skälig och antagligen utmätt till fördel för bolagen.

Av det anförda framgår, att såväl B-skattetaxering som restitution av B-skatt enligt nu gällande regler skall kunna ifrågakomma efter den nya beskattningens ikraftträdande den 1 januari 1927. Då nu fråga är om utfärdande av en helt ny förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt under nästa år, synes anledning finnas att ej nu göra ändring i denna, lika litet som i gällande deklarationsblankett m. m., i all synnerhet som de nya bestämmelserna om fonderings- och upplösningsskatt på grund av sin vidlyftighet omöjligen kunna inrymmas i denna förordning.

Det lämpligaste har därför synts vara följande. En särskild förordning om fonderings- och upplösningsskatt utfärdas, i vilken det göres klart, att denna beskattning skall — liksom B-skatten — så anses, som om den utgjort en form av inkomst- och förmögenhetsskatten. Förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt får fortfarande gälla, men i en särskild förordning stadgas, att dess tillämpningsområde skall på visst sätt begränsas. I sistnämnda förordning införas tillika erforderliga nya bestämmelser om restitution. Uppenbart är, att realinnehållet i sistnämnda förordning måste i visst avseende korrespondera med bestämmelserna om ikraftträdande i förordningen om fonderings- och upplösningsskatt.

## Förslag

till

### förordning om fonderings- och upplösningsskatt för aktiebolag och solidariska bankbolag.

Häri genom förordnas som följer:

#### 1 §.

När inländskt aktiebolags eller solidariskt bankbolags vinstmedel överförs till aktie- eller lottkapital eller reservfond, skall bolaget erlägga skatt till staten (fonderingsskatt) å det sålunda tillförda beloppet; dock skola vid överföring av vinstmedel till reservfond dessa medel ej beskattas, i den mån desamma erfordras för att uppbringa reservfonden till, beträffande bankaktiebolag och solidariskt bankbolag, femtio procent, och, beträffande annat bolag, tjugu procent av aktie- eller lottkapitalet.

Fonderingsskatten skall utgå med tre procent å det beskattningsbara beloppet.

#### 2 §.

*1 mom.* Vid upplösning av aktiebolag eller solidariskt bankbolag skall bolaget erlägga skatt till staten (upplösningsskatt) å det belopp, som tillskiftas delägarna, i den mån detta belopp överstiger av aktie- eller lottägarna tillskjutet belopp, beräknat på sätt i 3 § sägs.

*2 mom.* Vid nedsättning av aktiekapital skall upplösningsskatt utgå å det belopp, som i samband med nedsättningen tillskiftas aktieägarna, i den mån bolagets egna fonder ej genom nedsättningen nedbringas under av aktieägarna tillskjutet belopp.

Vid nedsättning av aktiekapital genom inlösen av aktier i den ordning, 49 § i lagen den 12 augusti, 1910 om aktiebolag stadgar, skall skatteplikten avse det belopp, som utgör skillnaden mellan vad som sålunda tillskiftas aktieägarna och vad som tillskjutits för samma aktier. Därest i ett aktiebolag inlösen, varom nu sagts, sker av aktier enligt grunder, som varit fastställda i den för bolaget den 1 februari 1926 gällande bolagsordning, skall upplösningsskatt ej utgå.

*3 mom.* Upplösningsskatten skall utgå med fem procent å det beskattningsbara beloppet, med avdrag av vad bolaget visar sig hava förut erlagt i fonderingsskatt; dock att vid beskattning i samband med nedsättning av aktiekapital avdrag må ske allenast med så stor fonderingsskatt, som belöper på det beskattningsbara beloppet.

#### 3 §.

Med av aktie- eller lottägare tillskjutet belopp skall vid bolagets taxering till upplösningsskatt förstas vad av aktie- eller lottägare sammanlagt tillskjutits i penningar eller penningars värde vid bolagets bildande (ingångsvärde) och sedermera under dess bestånd, med avdrag av vad som, utan att träffas av upplösningsskatt, utskiftats i samband med nedsättning av aktiekapital, beslutad efter utgången av januari månad 1926. Har vid

inlösen av aktier enligt 49 § i lagen om aktiebolag skattefrihet åtnjuts på grund av stadgandet i 2 § 2 mom. 2 stycket andra punkten här ovan, skall härvid så anses, som om upplösningsskatt enligt första punkten i samma stycke hade erlagts.

Beträffande äldre bolag skall såsom ingångsvärde anses bolagets egna fonder i deras helhet enligt fastställd balansräkning för det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars 1925, med avdrag av de belopp, vilka efter den tidpunkt, balansräkningen avser, utdelats till delägarna eller överförts till aktiekapital eller reservfond och för vilka restitution av B-skatt ägt rum. Härvid skall dock iakttagas följande:

a) kan bolaget visa, att dess fasta egendom i balansräkningen finnes upptagen till lägre belopp än de verkliga värdena, må jämkning med hänsyn härtill ske; dock må den fasta egendomen ej upptagas till högre belopp än taxeringsvärdena för år 1925;

b) kan bolaget visa, att i dess böcker avskrivningar för värdeminskning å lösa tillgångar till stadigvarande bruk skett med större belopp, än som godkänts vid bolagets taxering till B-skatt, må bolaget såsom tillgång tillgodoräkna sig skillnaden mellan de i verkligheten gjorda och de i beskattningsavseende godkända avskrivningarna;

c) kan det visas, att skuld, som först senare kommit till synes i bolags böcker, förefunnits redan vid den tidpunkt, förenämnda balansräkning avser, skall skuldens belopp avdragas från de i balansräkningen redovisade tillgångarna.

#### 4 §.

Befinnes vid taxering till upplösningsskatt av bolag, som efter utgången av januari månad 1926 ombildats, att genom ombildningen i verkligheten ett nytt bolag kommit till stånd, så skall, därest skattskyldigheten därigenom blir större än den skulle blivit vid tillämpning av här ovan givna regler, vid taxeringen så anses, som om bolaget vore ett vid ombildningen nytillkommet bolag, vars ingångsvärde utgjorts, förutom av vad som i samband med ombildningen inbetalts, av bolagets egna fonder före ombildningen enligt den värdesättning, som vid ombildningen tillämpats.

#### 5 §.

1 mom. Aktiebolag eller solidariskt bankbolag skall anses upplöst, då likvidatorerna å bolagsstämma framlagt slutlig redovisning för sin förvaltning.

Nedsättning av aktiekapital anses hava skett, när de utskiftade medlen blivit för aktieägarna tillgängliga för lyftning.

2 mom. Överföring av vinstmedel till aktie- eller lottkapital och reservfond anses hava skett, när beslut därom vunnit laga kraft.

#### 6 §.

1 mom. Taxering till fonderings- och upplösningsskatt skall ske året efter det, då överföring till aktiekapital eller reservfond eller nedsättning av aktiekapital eller upplösning skett.

Har beslut om upplösning vunnit laga kraft och fördröjes likvidationen oskäligt, må dock taxering till upplösningsskatt ske, innan slutredovisning framlagts.

2 mom. Har någon i uppgift eller upplysning, som avgivits till ledning vid taxering till fonderings- eller upplösningsskatt, lämnat oriktigt meddelande eller har uppgiftspliktig underlåtit avlämna uppgift eller infordrad upplysning, och har därav föranletts, att taxering ej skett eller att taxering skett till för lågt belopp, skall, efter det sådant kommit till vederbörandes kännedom, efterbeskattning i erforderlig mån äga rum. Efterbeskattning må ej ske senare än fem år efter det taxeringen enligt 1 mom. första stycket bort verkställas.

### 7 §.

Beträffande taxering till skatt, som i denna förordning avses, skola de rörande taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt gällande bestämmelser hava motsvarande tillämpning, med iakttagande dock av följande:

uppgift till ledning för egen taxering till fonderingsskatt samt till upplösningsskatt skall upprättas i enlighet med det vid denna förordning fogade formulär;

uppgift för taxering till upplösningsskatt enligt 6 § 1 mom. 2 stycket skall, efter anmaning av ordförande i taxeringsnämnd eller kronans ombud hos prövningsnämnd, avgivas vid den tid och i den ordning, som i anmaningen angives;

uppgift för taxering till upplösningsskatt i andra fall, än nyss sagts, ävensom till fonderingsskatt skall vid den tid och i den ordning, som för bolagsdeklaration till inkomst- och förmögenhetsskatt finnes stadgad, utan anmaning avlämnas under det år, taxeringen skall äga rum.

### Anvisningar.

Med bolags vinstmedel förstås i 1 § såväl besparade, tidigare intjänade vinstmedel som årets vinst, oavsett huruvida vinstmedlen skola taxeras till inkomst- och förmögenhetsskatt eller ej. Överflyttning av medel från aktiekapital till reservfond träffas givetvis aldrig av fonderingsskatt, även om dessa medel utgöra vinstmedel.

Med det belopp, som tillskiftas delägarna, förstås i 2 § 1 mom. det belopp, som står till delägarnas disposition, utan att avdrag för skatt ägt rum.

Med bolags egna fonder förstås i denna förordning skillnaden mellan bolagets tillgångar och skulder enligt balansräkningen. Såsom tillgång anses härvid givetvis icke balanserad förlust, förbindelser å oguldet aktiebelopp, garantiförbindelser o. d. S. k. förnyelsefond är att anse som skuld, i den mån fonden uppfyller villkoren i 56 § 4) aktiebolagslagen, varemot en nybyggnadsfond, som avsetts för verkliga nybyggnader, ej skall avdragas från tillgångarna.

Såsom av delägare tillskjutet belopp räknas i allmänhet tillskott av delägarna, vare sig det tillföres aktie- eller lottkapitalet eller ej. Belopp, som inbetalts å aktie, för vilken aktierätt sedermera förverkats, ävensom tillskott enligt 92 och 209 §§ i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse räknas ej såsom tillskjutet belopp.

Vid tillämpning av bestämmelsen i 2 § 3 mom. måste tillses, att, därest bolag vid nedsättning av aktiekapital förut erlagt upplösningsskatt och därvid fått åtnjuta avdrag för fonderingsskatt, avdrag för samma skattebelopp ej ånyo får ske.

Vid tillämpning av 6 § 1 mom. 2 stycket måste givetvis en uppskattning ske av de bolagets tillgångar, vilka ännu icke blivit realiserade.

I och för förordningens tillämpning må meddelas följande.

*Exempel.*

1. Ett aktiebolag bildas år 1930 med ett aktiekapital av 200,000 kronor. Sedan bolaget av aktiekapitalet förlorat 75,000 kronor, så att bolagets sammanlagda behållna tillgångar uppgå till 125,000 kronor, rekonstrueras bolaget år 1935 så, att aktiekapitalet nedsättes till 100,000 kronor och återstående 25,000 kronor redovisas på reservfonden. Samtidigt tillföres bolaget 125,000 kronor nytt kapital genom utsläppande av 1,000 nya aktier å nominellt 100 kronor efter en kurs av 125 kronor, därav 25 kronor skola föras till reservfonden. Vid bolagets upplösning år 1950 utgör det delägarna tillskiftade beloppet 500,000 kronor. Av delägarna hava tillskjutits ursprungligen 200,000 kronor (ingångsvärdet) och sedermera 125,000 kronor eller sammanlagt 325,000 kronor, och skall alltså upplösningsskatt utgå för 175,000 kronor med 8,750 kronor. Till delägarna utbetalas sålunda 491,250 kronor.

2. Ett äldre bolags egna fonder utgjorde enligt balansräkning för den 31 december 1924 sammanlagt 500,000 kronor (ingångsvärde), varav aktiekapital 300,000 kronor och övriga fonder 200,000 kronor. År 1930 ökas genom utsläppande av gratisaktier aktiekapitalet med 300,000 kronor, varför fonderingsskatt erlägges med 9,000 kronor. Enligt balansräkningen för den 31 december 1939 utgöra bolagets egna fonder sammanlagt 700,000 kronor. På bolagsstämman år 1940 beslutas, att aktiekapitalet skall nedsättas till 300,000 kronor, vilket belopp utskiftas till aktieägarna. Enär bolagets egna fonder efter nedsättningen komma att uppgå till endast 400,000 kronor d. v. s. 100,000 kronor mindre än ingångsvärdet, blir nämnda belopp å 100,000 kronor fritt från upplösningsskatt och skall dylik skatt utgöras för allenast 200,000 kronor med 10,000 kronor. Från upplösningsskattens belopp skall avräknas tidigare erlagd fonderingsskatt för motsvarande belopp, 200,000 kronor, med 6,000 kronor, vadan det belopp, bolaget har att erlægga i upplösningsskatt, kommer att utgöra 4,000 kronor. Bolaget upplöses därefter år 1945 och det belopp, som tillskiftas delägarna utgör 700,000 kronor. Bolaget skall då år 1946 taxeras till upplösningsskatt för 300,000 kronor d. v. s. skillnaden mellan det utskiftade beloppet 700,000 kronor samt ingångsvärdet 500,000 kronor, sistnämnda belopp minskat med det belopp av 100,000 kronor, som år 1940 utskiftats till delägarna utan att upplösningsskatt därför erlagts. Skatten härför uppgår till 15,000 kronor, men däriifrån skall dragas den erlagda fonderingsskatt, som icke fått avdragas redan vid taxeringen år 1941, d. v. s. 3,000 kronor, vadan det skattebelopp, som bolaget skall erlægga, kommer att utgöra 12,000 kronor.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1927.

Förordningen avser ej bolag, beträffande vilka beslut om upplösning fattats före den 1 februari 1926, och skall ej tillämpas i fråga om nedsättning av aktiekapital eller överföring av vinstmedel till aktiekapital eller reservfond, som beslutats före nämnda dag.



Skyldighet att avgiva deklaration för taxering till fonderings- och upplösningsskatt för inländska aktiebolag och solidariska bankbolag åligger utan anmaning:

a) inländskt aktiebolag och solidariskt bankbolag, då sådant bolag jämlikt beslut å bolagsstamma, vilket vunnit laga kraft under det sistförflutna kalenderåret, överfört vinstmedel till aktie- eller lottkapitalet eller till reservfonden, dock beträffande överföring till reservfonden allenast om denna fond efter överföringen överstigit för bankaktiebolag och solidariskt bankbolag femtio procent och för annat aktiebolag tjugo procent av bolagets aktie- eller lottkapital vid tiden för överföringen;

b) inländskt aktiebolag, då sådant bolag i samband med nedsättning av bolagets aktiekapital till delägarna utskiftat medel, som blivit tillgängliga för lyftning under det sistförflutna kalenderåret; samt

c) inländskt aktiebolag och solidariskt bankbolag i likvidation, då likvidatorerna under det sistförflutna kalenderåret avgivit slutlig redovisning för sin förvaltning.

Har inländskt aktiebolag eller solidariskt bankbolag genom beslut, som vunnit laga kraft, trätt i likvidation, vare sådant bolag efter anmaning skyldigt att avgiva deklaration, även om slutlig redovisning icke framlagts.

Vad ovan sagts gäller ej bolag, beträffande vilka beslut om upplösning fattats före den 1 februari 1926, och skall ej heller tillämpas i fråga om nedsättning av aktiekapital eller överföring av vinstmedel till aktiekapital eller reservfond, som beslutats före nyssnämnda dag.

Deklaration, som ovan nämnts, skall för varje deklarationsskyldigt bolag i enlighet med detta formulär upptaga de uppgifter, som för bedömande av bolagets skattskyldighet erfordras.

Deklaration, som skall avgivas utan anmaning, skall vara avlämnad före den 1 mars. Därest den deklarationsskyldige enligt vad därom är stadgat äger avgiva deklaration om inkomst m. m. senare än nämnda dag, må enahanda anstånd åtnjutas med avgivande av deklaration enligt detta formulär.

Deklaration, som skall avgivas utan anmaning, avlämnas eller insändes på den uppgiftsskyldiges eget äventyr i betalt brev med allmänna posten

antingen till ordföranden i taxeringsnämnden eller ock i Stockholm till överståthållarämbetet och i övriga orter till Kungl. Maj:ts befallningshavande i det län, magistraten i den stad eller landsfiskalen i det landsfiskalsdistrikt, där bolagets styrelse har sitt säte.

Deklaration, som på grund av anmaning skall avgivas, avlämnas inom den tid och i den ordning, som i anmaningen angives.

Vid deklaration skall fogas bestyrkt avskrift av vederbörande bolagsstämmoprotokoll i de delar, som angå i deklarationen lämnade uppgifter om till aktie- eller lottkapital eller till reservfond överförda vinstmedel eller om till aktie- eller lottägare utskiftade medel. Då uppgift lämnas om medel, som vid bolags upplösning utskiftas till aktie- eller lottägare, skall bifogas bestyrkt avskrift av likvidatorernas slutliga redovisning, därest sådan avgivits.

Avlämnas ej deklaration inom behörig tid, vare den skattskyldige förlustig rätten att överklaga taxering, för vilken deklarationen skolat ligga till grund.

Har någon i deklaration eller upplysning, som av honom avgivits till ledning vid taxering, mot bättre vetande lämnat oriktigt meddelande, som är ägnat att leda till frihet från taxering eller till för låg taxering, böte, om det oriktiga meddelandet föranlett, att skattskyldig icke blivit taxerad eller blivit för lågt taxerad, högst fem gånger det skattebelopp, som genom det oriktiga förfarandet undandragits, och i annat fall högst fem gånger det skattebelopp, som skulle hava undandragits, därest det oriktiga meddelandet blivit vid taxeringen följt. Har det oriktiga meddelandet icke lämnats mot bättre vetande, men har den, som lämnat meddelandet, vid dess avgivande gjort sig skyldig till grov värdsloshet, vare straffet böter, högst två gånger det skattebelopp, som undandragits eller skulle hava undandragits genom det oriktiga meddelandet. Straff för här omnämnd förseelse inträder icke, därest den skyldige, innan taxeringsnämnden avslutat sitt arbete för året, av egen drift beriktigt det oriktiga meddelandet.

En var, som önskar upplysning rörande beskaffenheten av honom åliggande uppgiftsskyldighet eller sättet för dess fullgörande, äger att för sådant ändamål hänvända sig till ordföranden i vederbörande taxeringsnämnd.

## Deklaration för taxering till fonderings- och upplösningsskatt för inländska aktiebolag och solidariska bankbolag, att avlämnas år 19     av

Bolagets namn: \_\_\_\_\_

Ort, där bolagets styrelse har sitt säte: \_\_\_\_\_

Län: \_\_\_\_\_ Stad: \_\_\_\_\_ Rote: \_\_\_\_\_

Socken, köping: \_\_\_\_\_ Kvarter: \_\_\_\_\_ n:r \_\_\_\_\_

By, gård, hemman och n:r: \_\_\_\_\_ med adressn.r     vid \_\_\_\_\_

De hänvisningar till nummer (1, 2, 3 o. s. v.), som förekomma i denna blankett, hänföra sig till de å blankettens fjärde sida upptagna "Anvisningar för blankettens ifyllande".	Bolagets anteckningar		Taxeringsnämndens anteckningar	
	Kronor	öre	Kronor	öre
<p><b>A. Till aktie- (lott-) kapital eller reservfond överförda vinstmedel.</b></p> <p>Jämlikt beslut å bolagsstamma den _____ 19 _____, vilket beslut vunnit laga kraft under sistlidet år, hava, på sätt framgår av bilagda utdrag av det vid stämman förda protokollet, vinstmedel (se 1) hos bolaget överförts</p> <p>a) till aktie-(lott-)kapitalet med .....</p> <p>b) till reservfonden med .....</p> <p><i>Anm.</i> Därest skattefrihet för hela beloppet eller för viss del av de till reservfonden överförda medlen påyrkas av den orsaken, att överföringen erfordrats för att uppbringa reservfonden till, beträffande bankaktiebolag och solidariskt bankbolag, femtio procent och, beträffande annat bolag, tjugo procent av aktie- eller lottkapitalet, ifylles i stället för punkt b) följande schema:</p> <p>Till reservfonden överfört belopp ..... kr.</p> <p>20 % (50 %) av aktie-(lott-)kapitalet, som vid överföringen uppgått till kr. _____, utgör ..... kr.</p> <p>Reservfondens belopp före överföringen utgör " _____</p> <p>Skillnadsbeloppet avdrages med ..... kr. _____</p> <p>Till beskattning uppgives återstoden .....</p>				
<b>Att taxera till fonde gsskatt</b>				

## B. Till aktie- (lott-) ägare utskiftade medel.

### I. Vid nedsättning av bolags aktiekapital.

Jämlikt beslut å bolagsstämma den \_\_\_\_\_ 19 \_\_\_\_ hava, på sätt framgår av bilagda utdrag av det hos stämman förda protokollet, i samband med nedsättning av bolagets aktiekapital till delägarna utskiftats medel, som blivit tillgängliga för lyftning under sistlidet år, till belopp av kr. \_\_\_\_\_ . Härav anses vara till upplösningsskatt beskattningsbart .....

*Ann.* Därest det utskiftade beloppet jämlikt stadgandena i 2 § 2 mom. och 3 § i förordningen om fonderings- och upplösningsskatt för aktiebolag och solidariska bankbolag antingen alls icke eller endast till viss del skall bliva föremål för upplösningsskatt, införes här nedan eller å särskild bilaga tydlig utredning till ådagaläggande av detta förhållande.

### Att taxera till upplösningsskatt

### II. Vid bolags upplösning.

Beslut om bolagets upplösning har fattats den \_\_\_\_\_ 19 \_\_\_\_ .

Likvidatorerna hava avgivit slutlig redovisning den \_\_\_\_\_ 19 \_\_\_\_ .

Till aktie- (lott-) ägarna hava sammanlagt följande belopp utskiftats, nämligen (se 2):

den _____	19 _____	kr. _____
" _____	19 _____	" _____
" _____	19 _____	" _____

#### Tillkommer:

- Medel, som i samband med nedsättning av aktiekapital, beslutad efter utgången av januari månad 1926, utskiftats till aktieägare utan att träffas av upplösningsskatt (se 3) .....
- I fråga om bolag, som verkställt räkenskapsavslutning före den 1 mars 1925:
  - Medel, som inräknats i bolagets egna fonder (se 4) enligt utgående balansräkningen för det sista räkenskapsåret före den 1 mars 1925 och som efter samma räkenskapsårs utgång utdelats till aktie-(lott-)ägarna eller överförts till aktiekapitalet eller reservfonden och för vilka restitution av B-skatt ägt rum.....
  - Skulder, som förefunnits vid utgången av det i punkt 2 a) omnämnda räkenskapsåret, utan att dock hava upptagits i utgående balansräkningen för samma år, och som senare kommit till synes i bolagets böcker .....

#### Summa utskiftade medel och tillkommande poster

#### Avgår:

- I fråga om bolag, som **icke verkställt** räkenskapsavslutningen före den 1 mars 1925:
 

Medel, som aktie-(lott-)ägare vid bolagets bildande eller under dess fortbestånd tillskjutit i penningar eller penningars värde (se 5) .....
- I fråga om bolag, som **verkställt** räkenskapsavslutning före den 1 mars 1925:
  - Bolagets egna fonder i deras helhet (se 4) enligt utgående balansräkningen för det sista räkenskapsåret före den 1 mars 1925 .... kr.
  - Medel, som aktie-(lott-)ägare efter utgången av nyssnämnda räkenskapsår tillskjutit i penningar eller penningars värde (se 5)..... "
  - Belopp, varmed i utgående balansräkningen för nyssnämnda räkenskapsår för lågt upptagna värden böra höjas, för fast egendom (inberäknat fasta maskiner) (se 6) .....
  - för lösa tillgångar till stadigvarande bruk (se 6)..... "

### Att taxera till upplösningsskatt

Bolagets  
anteckningar

Taxeringsnämndens  
anteckningar

Kronor öre Kronor öre

### Särskilda upplysningar och yrkanden (se 7):

Med stöd av här nedan gjorda bilagda utredning yrkas, att vid uträkning av upplösningsskatt för medel, som enligt förestående uppgift utskiftats till aktie-(lott-)ägare, avdrag sker för tidigare erlagd fonderingsskatt med kr. (se 8).

Att de av mig härövan lämnade uppgifterna äro riktiga samt att, mig veterligen, icke någon uppgift, som bort lämnas, uteslutits, försäkras på heder och samvete.

den 19

*Bolagets firma:*

*Firmatecknarens namn:*

*Bolagets adress:*

### Taxeringsnämndens beslut.

Taxeringsnämnden har i enlighet med deklara- tionen taxerat bolaget: med frångående av

1. Till fonderingsskatt.....
2. Till upplösningsskatt.....

Beskattningsbart belopp	Medgivet avdrag för tidigare erlagd fonderingsskatt	Påförd skatt

Skäl för avvikelser från deklARATIONEN:

## Anvisningar för blankettens ifyllande.

1. Med bolags vinstmedel förstås här såväl besparade, tidigare intjänade vinstmedel som årets vinst, oavsett huruvida vinstmedlen författningsenligt skola taxeras till inkomst- och förmögenhetsskatt eller ej. Medel, som överförts från aktiekapital till reservfond, skola icke här medräknas, även om de utgöra vinstmedel.
2. Med till aktie- (lott-) ägarna utskiftat belopp förstås här det belopp, som står till delägarnas disposition, utan att avdrag för skatt ägt rum.
3. Oaktat belopp, som vid nedsättning av aktiekapital genom inlösen av aktier jämlikt 49 § i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag i överensstämmelse med grunder, fastställda i den för bolaget den 1 februari 1926 gällande bolagsordning, utskiftats utöver vad som anses vara för aktierna tillskjutet, jämlikt 2 § 2 mom. 2 stycket andra punkten i förordningen om fonderings- och upplösningsskatt för aktiebolag och solidariska bankbolag icke träffas av upplösningsskatt, skall samma överskott icke här uppföras.
4. Med bolags egna fonder förstås skillnaden mellan bolagets tillgångar och skulder enligt balansräkningen. Såsom tillgång anses härvid givetvis icke balanserad förlust, förbindelser å oguldet aktiebelopp, garantiförbindelser o. d. S. k. förnyelsefond är att anse som skuld, i den mån fonden uppfyller villkoren i 56 § 4) aktiebolagslagen, varemot en nybyggnadsfond, som avsetts för verkliga nybyggnader, ej skall avdragas från tillgångarna.
5. Såsom av aktie-(lott-)ägare tillskjutet belopp räknas i allmänhet tillskott av aktie-(lott-)ägarna, vare sig det tillføres aktie-(lott-)kapitalet eller ej.

Belopp, som inbetalts å aktie, för vilken aktierätt sedermera förverkats, ävensom tillskott enligt 92 och 209 §§ i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse räknas ej som tillskjutet belopp.

6. För att få tillgodonjuta ifrågavarande avdrag skall bolaget tillförlitligen utreda, beträffande den fasta egendomen, att densamma i balansräkningen finnes upptagen till lägre belopp än dess verkliga värde, och, beträffande lösa tillgångar till stadigvarande bruk, att i bolagets böcker avskrivningar för värdeminskning å de lösa tillgångarna skett med större belopp, än som godkänts vid bolagets taxering till B-skatt. Avdrag må icke göras med större belopp än, för fast egendom, skillnaden mellan, å ena sidan, dess för år 1925 gällande taxeringsvärde eller, om det verkliga värdet är lägre, detta sistnämnda värde samt, å andra sidan, det i balansräkningen upptagna värdet och, för lösa tillgångar, skillnaden mellan de i verkligheten gjorda och de i beskattningsavseende godkända avskrivningarna.
7. Då anledning att tillämpa 4 § i förordningen om fonderings- och upplösningsskatt för aktiebolag och solidariska bankbolag förefinnes, bör bolaget sådant upplysa.
8. För att kunna erhålla avdrag för tidigare erlagd fonderings- skatt skall bolaget visa vad bolaget i sådant avseende utgivit. Vid beskattning i samband med nedsättning av aktiekapital må avdrag ske allenast med så stor fonderingsskatt, som belöper på det beskattningsbara beloppet. Har bolag vid nedsättning av aktiekapital förut erlagt upplösningsskatt och därvid fått åtnjuta avdrag för fonderingsskatt, får avdrag för samma skattebelopp ej ånyo ske.

*Skulle det å blanketten anvisade utrymmet för vissa uppgifter eller upplysningar befinnas vara otillräckligt, må sådana meddelas å särskild bilaga.*

## Förslag

till

### förordning med särskilda bestämmelser om B-skatt för aktiebolag och solidariska bankbolag.

Härigenom förordnas som följer:

#### 1 §.

Taxering till skatt, som avses i 19 § 2 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt (B-skatt), skall efter den 1 januari 1927 äga rum allenast i fråga om bolag, beträffande vilka beslut om upplösning fattats före den 1 februari 1926.

#### 2 §.

Restitution av B-skatt i den ordning, som i 19 § 3 mom. och 20 § 2 mom. i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt finnes stadgad, skall ske allenast i den mån beslut om utdelning fattats före den 1 januari 1927.

I övrigt skall restitution av B-skatt ske enligt följande grunder:

Restitution sker, i den mån medel, för vilka B-skatt erlagts, i vanlig ordning utdelas, ävensom, därest dylika medel överförts till aktiekapital eller reservfond, i den mån fonderingsskatt för samma medel blivit erlagd, dock endast ifall beslut om utdelning eller om överföring fattats före utgången av år 1931. Restitution får ej ske för sammanlagt högre belopp än det, varmed bolagets behållna tillgångar enligt balansräkningen för det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars 1925, överstigit aktiekapital och reservfond. Restitution sker med 3  $\frac{1}{4}$  procent å de medel, för vilka restitution skall äga rum, skolande därvid iakttagas, att sammanlagda beloppet av restituerade medel icke må uppgå till högre belopp än vad bolaget sammanlagt erlagt i B-skatt.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1927.

## Bilaga 3.

## Till Konungen.

Genom remiss den 1 februari 1926 har Kungl. Maj:t anbefallt kammarrätten att avgiva utlåtande över ett inom finansdepartementet utarbetat förslag angående upphävande av B-skatten för aktiebolag och solidariska bankbolag samt införande i dess ställe av fonderings- och upplösningsskatt.

Med remissen hava följt dels två författningsförslag, nämligen förslag till förordning om fonderings- och upplösningsskatt för aktiebolag och solidariska bankbolag jämte deklaraionsformulär samt förslag till förordning med särskilda bestämmelser om B-skatt för aktiebolag och solidariska bankbolag, dels ock en promemoria i förevarande ämne, upptagande, utom historik, allmän och speciell motivering.

På sätt i den omförmälda historiken omnämnts, begärde 1924 års riksdag, i anledning av förekommen motion, att Kungl. Maj:t ville föranstalta om utredning angående B-skattens upphävande och därvid, i den mån det befunnas erforderligt att ersätta denna skatt, beakta, bland annat, vad i bevillningsutskottets betänkande anförts rörande särskilda stämpelskatter.

Riksdagens skrivelse i frågan remitterades till kammarrätten, som avgav anbefallt utlåtande den 4 december 1924. Däri tillstyrkte kammarrätten, att B-skatten måtte bli avvecklade utan anordnande av någon ersättning. Skulle det befinnas nödvändigt, av statsfinansiella skäl eller för konsekvent genomförande av dubbelbeskattningen, att sätta något i B-skattens ställe, förordade kammarrätten, att man i varje fall skulle stanna vid en fondbeskattning vid bolags upplösning. Kammarrätten hade därutinnan tänkt sig möjligheten av en anordning, varigenom en extra skatt skulle läggas på sådana i skiftet ingående medel, som icke motsvarades av delägarnas tillskott eller av B-beskattade medel, för vilka restitution ej erhöles, eller av medel, som avsatts till fonder före den 1 januari 1919, d. v. s. så tidigt, att fonderingarna icke kunnat vara underkastade B-skatt.

Då kammarrättens motivering för dess berörda ståndpunkt icke refererats i den remitterade promemorian, torde vissa stycken därav böra här återgivas.

Efter erinran att kammarrätten redan 1923 i annat ärende uttalat sina betänkligheter beträffande B-skatten och därvid ifrågasatt, huruvida de skattebelopp, som genom B-skatten tillvunnes staten, vore av den betydelse, att skatten oaktat de högst betydande svårigheter, som vore förenade med dess tillämpning, borde bibehållas, återgav kammarrätten en av en dess ledamot vid berörda tillfälle uttalad skiljaktig mening, vari olägenheterna med B-skatten klart framhölls och som utmynnade i ett direkt yrkande om B-skattens upphävande.

Berörda skiljaktiga yttrande var av följande lydelse:

»I fråga om B-skatten anser jag, att kammarrätten bort bestämt påyrka borttagande av denna synnerligen otympliga och för beskattningsmyndigheterna i högsta grad besvärliga skatteform, i synnerhet som den vinst, statsverket genom densamma bereder sig, med all säkerhet blir så obetydlig, att den icke uppväger de med skattens uttagande förenade kostnaderna

och olägenheterna. I den mån B-beskattade tillgångar i 'vanlig ordning' utdelas, återbetalas nämligen denna skatt till bolagen. Staten får behålla skatten endast i följande fall:

- a) då den erlagts å belopp, som avsatts till reservfond;
- b) då bolag upplöses, utan att dess B-beskattade medel dessförinnan i vanlig ordning' utdelats till delägarna;
- c) då bolag uttryckligen angiver, att utdelning ägt rum utan anlåtande av B-beskattade medel; samt
- d) i de ytterst sällsynta fall, då bolags tillgångar vid nedsättning av kapitalet utdelas till aktieägare.

Sedan bolagen, som under krisåren i stor utsträckning varit urstånd-satta att verkställa utdelning, numera småningom kommit in i mera normala förhållanden, har restitution av B-skatt i rätt stor utsträckning börjat äga rum. Det kan härvid lätteligen inträffa, att restitution av dylik skatt lagligen måste beviljas bolag, vars taxering till A-skatt för ett föregående år ännu är på kammarrättens eller regeringsrättens prövning beroende. Om i anledning av besvär ett bolags till A-skatt taxerade inkomst höjes, föranleder sådant, jämlikt 59 § 3 mom. taxeringsförordningen, höjning av bolagets taxering till B-skatt. I sådant fall får bolaget till statsverket inbetala B-skatt, som bolaget förut betalt, men restitutionsvis återbetalt, och det är icke otänkbart, att samma skatt sedermera ännu en gång kan varda till bolaget restituerad och så vidare in infinitum.

Ansökningar om restitution av B-skatt kräva undersökning av det sökande bolagets räkenskaps- och skatteförhållanden 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 måste äga rum för utrönande av bolagets B-beskattning 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-skattetaxering äga hänsyn till verkställd utdelning av förut B-beskattade tillgångar.

Dessa och flera olägenheter, som äro förenade med B-skatten, uppväga mer än väl den obetydliga fördel staten genom denna beskattning bereder sig. Teorien om dubbelbeskattningens konsekventa genomförande — en teori, vars berättigande både kammarrätten och andra myndigheter starkt ifrågasatt — läser icke utgöra tillräckligt skäl för bibehållande av denna teoretiskt kanske riktiga, men praktiskt omöjliga skatt. Anses det, att bolagen kunna underkastas ännu hårdare beskattning än som genom mångahanda, i vissa fall starkt progressiva skatter nu avpressas dem, läser en sådan skärpning kunna på långt enklare och effektivare sätt ske genom modifiering av beräkningsgrunderna för den så kallade A-skatten.

På grund av vad sålunda anförts anser jag, att kammarrätten bort i anledning av nu förevarande remiss föreslå upphävande av mom. 2 och 3 i 19 § av inkomstskatteförordningen.»

Kammarrätten fann sig böra åberopa såväl sitt eget tidigare uttalande som ock i huvudsak vad den skiljaktige ledamoten anfört som skäl för B-skattens upphävande, varjämte kammarrätten med avseende å spörsmålet om efter B-skattens borttagande något annat borde sättas i stället, kritiserade de tre särskilda stämpelskatter å olika slag av fondökning, vilka bevillningsutskottet i sådant syfte anbefallt till undersökning.

Slutligen framhöll kammarrätten följande: »Krigskonjunkturskatten sattes ur kraft i samma mån som några krigskonjunkturer ej vidare förelågo. B-skatten är, djupare sett, också en kristidsskatt, betingad på sin tid av faktiska förhållanden, som numera icke eller i mycket ringa omfattning äro förhanden. Lagstiftningen måste numera taga sikte på normala förhållanden, i den mån den icke rent av kan nödgas räkna med avvikelser i en riktning, motsatt den extraordinära högkonjunktur, som hade skapat förutsättningar för B-skatten.

Kammarrätten har vid flera tillfällen framhållit, att dubbelbeskattningen av den inkomst, som vinnas av verksamhet i aktiebolagets form, icke under normala förhållanden har någon rationell grund. Kravet på dess konsekventa genomförande, vilket var ett av motiven för B-skatten och nu står bakom förslagen om nya skatter i dennas ställe, kan icke från rationell synpunkt stödjas. Det synes ock föreligga en ej oväsentlig skillnad mellan den dubbelbeskattning, som fått uttryck i aktieutdelningens beskattande hos aktieägaren, och den, varom i detta ärende är fråga. I det förra fallet finnas ju dock två skattesubjekt, på vilka var för sig det allmänna kan hava anspråk i förhållande till deras skatteförmåga, aktieägarna och bolaget. I föreliggande fall åsyftas en tvåfaldig beskattning av samma inkomst hos ett och samma skattesubjekt, bolaget.

Till stöd för en särskild fondbeskattning har även åberopats, att bolagen genom att öka aktiekapital och reservfond erhöle en lägre inkomstprocent och såmedelst kunde bereda sig en förmånligare plats på progressions-skalan. Detta faktum är obestriddigt, men utgör ju en naturlig följd av själva grundprincipen för bolagens skattskyldighet, enligt vilken storleken av skattskyldigheten skall vara beroende av förhållandet mellan inkomst och kapital. En särskild fondbeskattning går, rationellt sett, rakt emot lagstiftarens syfte och innebär faktiskt ett återtagande med ena handen av vad man givit med den andra.»

Sedan kammarrätten förra gången uttalade sig i detta ämne, har någon ändring icke inträtt i de förhållanden, som motiverade kammarrättens ståndpunkt i principfrågan, om B-skatten bör få någon efterträdare eller icke. Något sådant är ej heller påstått i den remitterade promemorian. Kammarrätten finner sig alltså böra ånyo såsom sin mening uttala, att B-skatten snarast möjligt bör avskaffas, och att såväl rationella som praktiska skäl saknas för åvägabringande av annan beskattning i samma syfte.

Emellertid kan kammarrätten icke underlåta att särskilt bemöta de skäl, som i den remitterade promemorian angivits såsom rationella grunder för en fortsatt fonderingsbeskattning, med andra ord, för en dylik beskattning såsom ett led i ett för normala förhållanden inrättat skattesystem.

De åberopade skälen äro egentligen två, båda av fiskalisk natur. Det framhålles sålunda, att om ett bolags fonderingar lämnades utan särskild beskattning, skulle aktieägarna genom att låta fondera i stället för att utdela vinst kunna undandraga sig dubbelbeskattningen på hithörande



område. Vidare skulle i frånvaro av fonderingsskatt den större skatteförmågan hos bolag med stora fonder i jämförelse med mindre väl lottade bolag icke bliva till fullo utnyttjad.

I fråga om det förstnämnda skälet medges redan i promemorian, att det samma har mindre betydelse under normala förhållanden än det hade under krigsåren. Betydelsen av den lucka, det här gällde att täppa till, bleve dock uppenbar i fråga om bolag, som »från början bildats med tanke på att det skulle fortleva endast en kortare tid, såsom t. ex. för exploaterande av ett patent eller för utstyckning av en fastighet i villatomter». Såsom jämväl i promemorian medges, läser dock förekomsten av dylika fall av kortvariga bolag vara mycket ringa. Överhuvudtaget ligger det i sakens natur, att bolagsupplösning utan förlorad solvens såsom orsak och med påföljd, att aktieägarna taga sina tillgångar ur rörelsen, är en sällsynt händelse i det verkliga affärslivet.

Annat är ju förhållandet med sådan upplösning, som innebär rekonstruktion av bolaget eller dess fusion med annat bolag, varvid delägarna låta kapitalet vara kvar i rörelsen. Sådana fall äro vanliga och normala företeelser under såväl dåliga som goda konjunkturen. På sätt i promemorian också erkännes, saknas rationell grund för beskattning i dessa fall. Likväl har i remitterade förslaget icke gjorts någon skillnad mellan dem och de rena upplösningsfallen och detta av uppgiven anledning, att taxeringstekniska svårigheter skulle hindra en eljest befogad åtskillnad. Med andra ord, man har för att åtkomma de få fallen av verklig upplösning, där en beskattning av ifrågakvarande slag vore riktig, med öppen blick för det rationellt oegentliga, låtit de talrikare fallen av upplösning genom rekonstruktion eller fusion eller sådana i promemorian ej omnämnda, men likartade fall, då ett större bolag uppdelas i flera smärre, följa med under samma beskattning. För att ernå ett teoretiskt slutet system har man riskerat praktiska fall av orättvisa.

Vad så beträffar det andra skälet, önskan att till fullo utnyttja den i fonderna liggande större skatteförmågan, har i promemorian medgivits, att detta skäl hade betydelse blott i avseende å sådan fondering, som innebure överföring till aktiekapitalet eller reservfonden. Detta resonemang är riktigt så tillvida, att andra avsättningar dels i och för sig äro utan inverkan på inkomst- och skatteprocenterna, dels ock vid sund affärsskötsel få förutsättas föra med sig ökad avkastning av rörelsen och dymedelst större skatteintäkt för staten. Men, av skäl, som kammarrätten här ovan återgivit ur sitt förra utlåtande i detta ämne, bör den omständigheten att, i full överensstämmelse med lagstiftarens avsikt, en avsättning till aktiekapitalet eller reservfonden leder till lägre skatteprocent, icke kunna tagas till skäl för en extra beskattning.

Av promemorian framgår ock, hurusom beskattningen i fall av sistbehandlade art är att betrakta mera som ett förskott å den skatt, som avses skola utgå vid bolagets eventuella upplösning. Först då skulle den definitiva beskattningen äga rum. Skattskyldigheten vid bolags upplösning är tydligtvis det centrala i förslaget, den under bolagets bestånd utgående fonderingsskatten ett komplement med syfte att säkerställa staten för sådana fall, att ett bolags vinstfonderingar gå förlorade och ej skulle finnas kvar vid en upplösning.

Med upplösningsfallen hava i förslaget i princip likstälts fall av utskiftning till aktieägarna i samband med nedsättning av aktiekapitalet, en anordning, varemot i och för sig icke något synes vara att

invända, men med avseende vara bör erinras, att även dessa fall torde vara i verkligheten relativt få.

Såsom i viss mån ett ytterligare skäl för skatt vid fondering har anförts, att det vore i vederbörande bolags eget intresse, att man genom beskattning försvårade fondering, som »ur synpunkten av bolagets rationella organisation» kunde vara »rent av skadlig». Denna tankegång har icke utförts närmare och förefaller tämligen dunkel.

Sammanfattas det sagda, kvarstår såsom efter kammarrättens uppfattning klart, att skatt å vinstavsättning till aktiekapitalet (gratisaktier) eller reservfonden strider mot grundprincipen för bolagsbeskattningen, att fallen av verklig upplösning av solventa bolag eller nedsättning av aktiekapitalet i förening med utskiftning till delägarna äro alltför få för att skattefrågan, begränsad till dem, skulle äga någon fiskalisk betydelse, samt att beskattningens utsträckning till rekonstruktioner, fusioner och uppdelningar av bolag är irrationell och orättvis.

Efter ovanstående uttalanden om befogenheten i allmänhet av en fonderingsbeskattning i förevarande bemärkelse har kammarrätten att övergå till granskning av det remitterade förslaget till dylik beskattning, i den mån dess grunder icke härovan avhandlats.

Redan de namn, som givits åt de båda leden i den föreslagna beskattningen, inbjuda till kritik. En skatt brukar ju i regel benämnas antingen efter sitt ändamål eller efter objektet för densamma. Från ingendera synpunkten kan benämningen »upplösningsskatt», som givits åt den huvudsakliga av de båda skatterna, motiveras. Detta namn är för övrigt missvisande i så måtto, att enligt förslaget »upplösningsskatt» kan utgå även under bolagets bestånd, nämligen vid nedsättning av aktiekapitalet. Mot beteckningen »fonderingsskatt» synes väl intet vara att i och för sig invända. Emellertid anser kammarrätten, att det skulle vara önskligt, om ifrågavarande två skatter, som dock hava samma föremål, hos ett bolag fonderade medel, kunde erhålla ett gemensamt namn och därmed framstå såsom *en* skatt, vilket de i verkligheten äro. För sin del vill kammarrätten förorda benämningen »fondskatt» och därvid redan i förväg framhålla, att någon förväxling med den stämpelavgift, som utgår vid köp och byte av fondpapper och stundom populärt kallas »fondstämpel», icke gärna kan vara att befara.

I fråga om de föreslagna beskattningsreglerna har kammarrätten funnit anledning till anmärkningar såväl i sak som i form.

Upplösningsskatten skulle bliva orättvis även däri, att en aktieägare, som köpt aktier i ett bolag med stora fonder till aktiernas aktuella marknadsvärde, vid bolagets kort därpå skeende upplösning tack vare upplösningsskatten för bolaget skulle kunna få mindre än skifte än han betalat. Detta förhållande har berörts i promemorian, där man uttalat förmodan, att redan förefintligheten av upplösningsskatten skulle trycka ned priset och således låta även säljaren få bära sin del av skatten. Denna förmodan torde dock föga motsvaras av verkliga förhållandena.

Enligt förslaget skulle vid bolags upplösning skatt utgå för skillnaden mellan det belopp, som tillskiftas delägarna, och det belopp, som av dem tillskjutits dels vid bolagets bildande, i förslaget benämnt »ingångsvärde», och dels sedermera under bolagets bestånd, berörda tillskott dock minskat med vad som utskiftats i samband med föregående nedsättning av aktie-

kapitalet utan att hava träffats av upplösningsskatt, såvida beslutet om nedsättning fattats före den 1 februari 1926 (2 § 1 mom., 3 §).

Sistnämnda tidsbegränsning sammanhänger med förslagsförfattarens fullt riktiga uppfattning, att ifrågavarande beskattning icke borde bli retroaktiv. Detta syfte framträder än mera markerat genom bestämmelsen, att äldre bolag skulle såsom ingångsvärde få räkna bolagets egna fonder i deras helhet enligt fastställd balansräkning för det räkenskapsår, som gått tillända närmast före den 1 mars 1925, med avdrag av de belopp, vilka efter den tid, balansräkningen avser, »utdelas till delägarna eller överförs till aktiekapital eller reservfond och för vilka restitution av B-skatt ägt rum». Därjämte skulle det vara medgivet för bolaget att få höja balansräkningens värden å fast egendom och å lösa tillgångar för stadigvarande bruk, om det kunde visas, att fast egendom upptagits lägre än verkliga värdet, eller att i bolagets böcker avskrivningar för värdeminskning å inventarierna skett med större belopp, än som godkänts vid bolagets taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt. Å andra sidan kunde förekomma avdrag för skuld, som först senare kommit till synes i böckerna, men förefunnits redan vid den tid nyssnämnda balansräkning uppgjorts (3 § a)—c).

I syfte att ett i realiteten nytt bolag icke skulle kunna i ett äldre bolags skepelse komma i åtnjutande av nyssberörda, sådant bolag förbehållna förmåner, har i 4 § stadgats, att i dylikt fall skall anses, som om bolaget vore ett vid ombildningen nytillkommet bolag, vars ingångsvärde utgjorts, utom av tillskott vid ombildningen, av bolagets egna fonder före ombildningen enligt då tillämplad värdesättning. Detta stadgande är knappast fullt klart till sin innebörd, och det torde kunna befara, att detsamma skulle komma att åberopas i oträngt mål. Eljes har ju i promemorian medgivits, att denna paragraf endast i mycket sällsynta fall kunde få någon tillämpning. Stadgandet synes därför kunna utan nämnvärd skada undvaras.

Taxering till upplösningsskatt enligt förslaget skulle för sin riktighet förutsätta en undersökning av förhållanden, hänförliga till vilken som helst tidpunkt under ett bolags hela livstid, och särskilt besvärlig bleve undersökningen beträffande äldre bolag med hänsyn till föreskrifterna för beräkningen av sådant bolags ingångsvärde. Man kan i själva verket fråga sig, om det skulle visa sig möjligt att exakt utföra ett så omfattande och invecklat taxeringsarbete som det, vartill upplösningsskatten i regel skulle giva anledning. Att beskattningsnämnderna skulle gå i land därmed, synes mer än tvivelaktigt. I bevisnings- och kontrollsyfte bleve det oftast nödvändigt att äga tillgång till såväl bolagets handelsböcker för alla år som deklARATIONERNA för hela tiden tillbaka. Stadgandena om tid för förvaring av handelsböcker (10 § i 1855 års förordning) och av deklARATIONER (5 år) finge följaktligen ändras.

Det är vidare att befara, att tillvaron av upplösningsskatt skulle komma att fördröja bolagets likvidation. Om likvidatorerna hade anledning förvänta taxering till upplösningsskatt, skulle de vara skyldiga att avsätta medel för skattens gäldande. Sedermera skulle kunna visa sig, att de därvid räknat för lågt, och påföljd att krav måste riktas mot aktieägarna om återbäring. På en eventuell, flerårig taxeringsprocess skulle kunna följa komplex av civila kravmål om dylik återbäring med slutligt resultat kanske, att till följd av bristande tillgång ingenting kunde fås ut.

Med avseende å upplösningsskatten vid nedsättning av bolags aktiekapital, erinras, att sådant fall, som avses i 2 § 2 mom. andra stycket, kan inträffa även enligt banklagen, nämligen då vid övergång till ny oktroylottägare i solidariskt bankbolag föredrager att utträda och få sin lott i tillgångarna utbruten (207 §).

Även förslaget »fonderingsskatt» torde komma att bli besvärlig i sin tillämpning, säkerligen i ej mindre grad än B-skatten. Såsom ovan antytts, skulle fonderingsskatten ej bli definitiv utan avdragas från eventuell upplösningsskatt. På det förskott staten sålunda skulle kunna komma att innehåva i många år, skulle vid dess återbäring icke beräknas någon ränta. Detta synes innebära en förmån för staten, om vars berättigande man kan hysa tvivel. En jämförelse med B-skatten, vid vars restituerande ränta icke utgår, är här icke på sin plats. B-skatten förutsättes komma att återbetalas inom relativt kort tid, vars längd i viss mån tillmätas av bolaget självt, men för att få igen fonderingsskatt måste bolaget upplösa sig eller dela ut av sitt aktiekapital.

Såsom ett allmänt omdöme må om det remitterade förslaget uttalas, att dess regler tillsammans bilda ett synnerligen invecklat system, som förvisso skulle komma att vålla såväl de skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna mycket bryderi och besvär. Riksdagens 1924 angivna krav på B-skattens eventuella efterträdare, att den nya skatten skulle vara enkel och billig i tillämpningen, synes i förslaget hava föga beaktats. Att systemet är krångligt har också medgivits i promemorian.

Valet av skatteprocenten, respektive 3 och 5 procent, synes vila på ganska lösliga grunder.

Några ytterligare erinringar, till det mesta av teknisk eller formell natur, göras här nedan under vederbörande paragrafer i författningsförslaget.

Rubriken till författningen torde, i enlighet med vad ovan anmärkts, lämpligen kunna lyda »Förordning om skatt å aktiebolags och solidariska bankbolags fonder (*fondskatt*)».

### 1 §.

Här liksom i andra paragrafer påkallas redaktionsändringar såsom följd av kammarrättens förslag om nytt och gemensamt namn på förevarande beskattning. Fråga läres ock vara, om ej av samma grund 1 och 2 §§ borde sammanarbetas till en paragraf, upptagande de tre olika fallen av »fondskatt».

Uttrycket »tillförda» torde böra utbytas mot »överförda».

### 2 §.

Här hänvisas till det under 1 § sagda.

### 3 §.

Uttrycket »penningars värde» lär böra, till vinnande av överensstämmelse med terminologin i aktiebolags- och banklagarna, ersättas med »eller annat».

Andra styckets avfattning kan föranleda missuppfattningen att överföring till aktiekapital eller reservfond kan medföra restitution av B-skatt.

I andra stycket b) torde föreligga en misskrivning, då där talas om taxe-

ring till »B-skatt» i stället för »A-skatt». Vid den förra taxeringen förekommer nämligen icke någon prövning av frågor om värdeminskning.

## 4 §.

Ordet »så» å fjärde raden är språkligt mindre lämpligt här än »då».

## 5 §.

Momentindelningen synes vara överflödig.

Från redaktionell synpunkt bör första stycket omformuleras till: »När aktiebolag — — — upplöst, därom är i allmän lag stadgat». Och andra stycket bör börja: »I denna förordning avsedd nedsättning — — —».

I tredje stycket bör skrivas »beslutet» i stället för »beslut».

## 6 §.

Då allmän lag (aktiebolagslagen m. fl.) icke känner något beslut om bolags »upplösning», läser sistnämnda, i 1 mom. andra stycket förekommande ord böra utbytas mot »likvidation».

Beträffande 2 mom. hänvisas till vad nedan erinras under 7 §.

## 7 §.

Förekomsten i 6 § 2 mom. av uttrycklig föreskrift om efterbeskattning, avfattad efter mönstret av 22 § förordningen om inkomst- och förmögenhets-skatt, tyder på, att i första stycket av 7 § åsyftas hänvisning till allenast taxeringsförordningen och ej tillika skatteförordningen. Är det sista riktigt, är emellertid icke uttömmande stadgat i fråga om taxeringsproceduren, då det gäller förevarande beskattning. Sålunda saknas t. ex. regler om beskattningsorten, varom beträffande den vanliga beskattningen stadgas i skattelagarna och ej taxeringsförfattningen.

Emellertid torde vara riktigast att här icke nöja sig med en så allmänt hållen hänvisning som den i denna paragraf lämnade. En detaljering torde vara erforderlig antingen med egna föreskrifter eller ock med detaljerade hänvisningar till vederbörande paragrafer i den eller de författningar, vartill förordningen vill vara knuten. Till ledning kan härvid tjäna avfattningen av förordningen om krigskonjunkturskatt.

*Anvisningar.*

I andra stycket bör förtydligas, att »skatt» avser blott beräknad upplösningsskatt.

Vad i tredje stycket sägs om »nybyggnadsfond» synes missvisande. Avsikten är väl att framhålla, att en fond, den må kallas förnyelsefond eller nybyggnadsfond, som motsvaras av verkliga tillgångar, icke skall undantagas. Detta ligger dock redan i hänvisningen till 56 § 4) aktiebolagslagen.

I fjärde stycket bör ordet »tillföres» utbytas mot »tillförts» och i femte stycket ordet »förut» få plats omedelbart efter »bolag».

Emot de i anvisningarna upptagna exemplen på olika tillämpningsfall kan anmärkas, att de äro alltför enkla för att giva någon talande bild av de ytterst komplicerade fall, som verkligheten skulle komma att erbjuda.

Förslaget till deklaraionsformulär har icke i och för sig påkallat någon erinran.

Av skäl, som i promemorian framhållits, måste taxering till B-skatt ägarum under en kortare övergångstid. Även därefter kan enligt sakens natur förekomma restitution av B-skatt. Bestämmelser i dessa avseenden äro innefattade i det remitterade förslaget till »förordning med särskilda bestämmelser om B-skatt för aktiebolag och solidariska bankbolag».

Detta förslag upptager ett synnerligen betänkligt stadgande, nämligen om upphörande med utgången av år 1931 av rätten till restitution av B-skatt. Enligt vad nu gäller, är denna rätt till tiden obegränsad eller i varje fall endast underkastad den allmänna fordringspreskriptionen, räknat från det de faktiska förutsättningarna för restitution inträtt. Enligt förslaget skulle ett bolag bliva nödsakat att antingen avstå från sin rätt till framtida restitution eller ock senast under 1931 dela ut sina B-beskattade fonderingar, kanske till avsevärt förfång för rörelsen.

Efter kammarrättens uppfattning vilar restitutionen av B-skatt på en förbindelse, som staten åtagit sig i gengäld för en skatt, som enligt lagstiftarens motiv eljest icke skulle hava pålagts. Denna förbindelse synes icke kunna ensidigt av staten brytas.

I överensstämmelse med vad ovan under 6 § i huvudförfattningen påpekats, bör ordet »upplösning» i 1 § utbytas mot »likvidation».

---

Helt visst skulle åtskilligt mera varit att säga i ärendet. Den alltför knappt tillmätta tiden har emellertid icke medgivit den uttömmande tekniska granskning, som bör ägnas en lagstiftning, ställd på så lång sikt som denna och av den natur, att dess regler från början måste utformas med tanke på så vitt möjligt oförändrad giltighet.

---

I detta ärende hava deltagit undertecknad president, kammarrättsråden Wählin och Erici, föredragande, extra kammarrättsrådet Ljungberg, assessorn Wahlberg samt e. o. assessorerna Wikström och Engblom.

Bilagda utdrag av kammarrättens protokoll utvisar de särskilda yttrandena, som därvid avgivits.

Remissakten återställles.

Stockholm den 10 februari 1926.

Underdånigst  
AXEL ÖSTERGREN.

*Erik Stern.*

Utdrag av protokollet, hållet hos Kungl. Maj:ts och Rikets Kammar-  
rätt den 10 februari 1926.

## Närvarande:

Presidenten	Östergren.
Kammarrättsrådet	Wählin.
»	Erici.
Extra kammarrättsrådet	Ljungberg.
Assessorn	Wahlberg.
Extra ordinarie assessorn	Wikström.
»	»
»	Engblom.

S. D. Kammarrättsrådet *Erici* fortsatte och avslutade föredragningen av Kungl. Maj:ts remiss rörande inom finansdepartementet utarbetat förslag angående upphävande av den nuvarande B-skatten för aktiebolag och solidariska bankbolag samt införande i dess ställe av fonderings- och upplösningsskatt; och beslöts underdånigt utlåtande: se registraturet.

Härvid avgåvos nedanstående särskilda yttranden:

1) Extra ordinarie assessorn *Wikström* anförde:

»Om man utgår ifrån att dubbelbeskattning av aktiebolags och solidariska bankbolags vinst bör äga rum och tillika bibehåller den nu gällande bestämmelsen om skyldighet för delägare i sådana bolag att erlägga skatt för utdelning, torde man av skäl, som i promemorian närmare utvecklats, icke kunna undgå att, i samband med B-skattens upphävande, i dennas ställe införa en ny skatteform. Mot den i detta hänseende föreslagna fonderings- och upplösningsskatten synes mig i princip icke vara något att invända. De svårigheter i tillämpningen, som en sådan skatt säkerligen skulle komma att medföra, peka emellertid på önskvärdheten av att söka nå det åsyftade resultatet på en annan väg. Enklast synes härvidlag vara att antingen skärpa bolagens A-skatt eller ock vid sidan av A-skatten skapa en särskild skatt å bolagens hela vinst, sålunda en utvidgad och definitiv B-skatt. Det senare alternativet bör måhända äga företräde, därest man — på sätt föreslagits i fråga om upplösningsskatten och i viss mån jämväl fonderingsskatten — önskar å vinsten tillämpa den skatteprocent, som i genomsnitt skulle hava erlagts av delägarna, om dessa skolat skatta för vinsten. Självfallet finge i så fall bestämmelsen om delägars skattskyldighet för utdelning upphävas. Det kan visserligen invändas, att med den sålunda föreslagna anordningen skatten, i vad densamma avser medel, som komma delägarna till godo, icke kommer att exakt rättas efter delägarnas skattekraft, men oavsett att denna anmärkning gäller även upplösningsskatten, synes mig densamma vara av relativt underordnad betydelse i jämförelse med de praktiska fördelar, som en överflyttning å bolagen av delägarnas skattskyldighet skulle medföra.»

2) *Presidenten* yttrade:

»Då kammarrätten den 4 december 1924 avgav infordrat underdånigt utlåtande i anledning av riksdagens skrivelse den 16 maj 1924 om utredning angående upphävande av den i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt stadgade B-skatt för vissa bolag, anförde jag i avgivet särskilt yttrande, att för spörsmålet, huruvida efter B-skattens borttagande annan ordning borde införas för beskattning av sådan bolags inkomst, som icke utdelas i vanlig ordning, avgörande betydelse syntes mig böra tillmätas

den omständigheten att vinst, som utdelades, bleve beskattad hos såväl bolaget som delägarna och att ett upphävande av sålunda förekommande dubbelbeskattning måste anses för närvarande uteslutet av statsfinansiella skäl. Min uppfattning härutinnan har jag icke funnit anledning frångå, och jag kan således icke biträda den meningen, att B-skatten bör upphävas utan att ersättas av annan skatteform.

I det utkast till förordning angående fonderingsskatt, som var fogat till min nämnda reservation, utgick jag ifrån att man vid prövning av detta spörsmål kunde bortse från sådana icke utdelade vinstmedel, som överfördes till dispositionsfond eller till så kallad vinst- och förlusträkning eller eljest finge kvarstå i rörelsen utan att tillföras aktiekapitalet (grundfonden) eller reservfonden, samt att frågan borde begränsas till att avse medel, som överfördes till aktiekapitalet (grundfonden) eller reservfonden eller som vid bolags upplösning eller eljest utbetalades till delägarna utöver av dem tillskjutna belopp. Riktigheten av denna uppfattning, som överensstämmer med innehållet i riksdagens omförmälda skrivelse, bekräftas av nu föreliggande utredning.

Begränsas frågan på angivna sätt, blir givetvis dess betydelse för statens finanser i motsvarande mån begränsad. Det torde — icke minst med hänsyn härtill — vara angeläget att den skatt, som kan varda införd såsom ersättning för B-skatten, utformas så, att tillämpningen blir enkel och icke medför större kostnader. Detta i riksdagsskrivelsen framhållna önskemål tillgodoses icke i någon mån av det föreliggande förslaget. De materiella regler, som det innehåller, och den procedur, som det föreskrivit, göra den nya skatteformen mera svårtillämplig än B-skatten.

Mot den summariska procedur, som utkastet rörde sig med, anmärkes i motiven till det remitterade förslaget, att vid taxeringen till förevarande skatteformer — fonderings- och upplösningsskatt enligt förslagets terminologi — kunna ifrågakomma så många moment, som tarva särskild uppskattning eller eljest erfordra ett nämndsbedömande, att den i utkastet föreslagna utvägen icke vore framkomlig. Utan att vilja söka i allo jäva vad motiven innehålla i denna del tillåter jag mig emellertid framhålla, att föreskrifterna om proceduren äro betingade av de materiella reglerna och att en förenkling av dessa senare icke synes utesluten.

Att jag i detta avseende icke kan biträda det remitterade förslaget bottnar i en skiljaktig uppfattning beträffande de ifrågavarande skatteformerna. För förslaget synes den så kallade upplösningsskatten vara det huvudsakliga, fonderingsskatten närmast ett förskott på denna. För mig åter ter sig saken så, att överföring av vinstmedel till aktiekapital (grundfond) eller reservfond är en normal företeelse i ett bärkraftigt företags liv och att, så länge här ovan omnämnda dubbelbeskattning förekommer, en beskattning av dylik överföring är att likställa med beskattning av vinstutdelning, under det att upplösningsskatten närmast har till uppgift att genom sin blotta tillvaro motverka illojala manipulationer och att endast i sällsynta undantagsfall materiella förutsättningar för uttagande av upplösningsskatt skola komma att föreligga. Med denna utgångspunkt förefaller det mig rimligt att proceduren i främsta rummet ordnas med tanke på vad förslaget kallar fonderingsskatt, och att man nöjer sig med vissa supplerande anordningar för taxeringen till upplösningsskatt, om vilken taxering ju också i motiven till förslaget säges, att den tvivelsutan kommer att förekomma i ett mycket ringa antal fall.



För den skatteform, som i förslaget kallas fonderingsskatt, synes den i motiven underkända summariska proceduren vara fullt tillfredsställande. Vad i motiven anföres om behovet av ett nämndförfarande torde uteslutande hänföra sig till upplösningsskatten. Motiven angiva tre fall, då ett nämndförfarande skulle tarvas. Ehuru dessa fall endast hava karaktär av exempel, är jag av nära till hands liggande orsaker nödgad att vid den undersökning, som jag funnit mig böra ägna detta ämne, begränsa mig till de angivna fallen. Beträffande då först det fall, då aktieägarna vid skifte erhålla sin likvid i form av aktier i ett annat bolag — och detta fall torde få anses vara jämförelsevis praktiskt — kan väl ifrågasättas, om en så stor apparat som ett nämndförfarande är oundgängligen nödig för värderingen av de aktier, vilka lämnas som likvid. Värdering av aktier — även i bolag som äro nybildade eller vilkas aktier av annan anledning icke äro börsnoterade — förekommer även för uttagande av arvsskatt, och något behov av uppskattning genom nämnd i dessa fall, som äro långt talrikare och för statens finanser av långt större betydelse än de, då upplösningsskatt kan tänkas komma i fråga, har veterligen icke yppats. Vad angår de skenmanövrer, som kunna förekomma i syfte att vid bolags upplösning redovisa mindre utskiftade tillgångar än de verkliga, är varken en beskattningsnämnd eller en administrativ myndighet lämpligt forum. Men vill man ej tynga författningen med bestämmelser om domstolsbehandling av sådana fall, lär man nog kunna tveka i valet mellan nämnd och administrativ myndighet, då ju här icke är fråga om uppskattning i vanlig mening utan om en undersökning, varom en myndighet lika väl kan föranstalta i egen ämbetsförvaltning som efter framställning av en nämnd. Av allvarligare innebörd är det exemplet, att ett bolags böcker i ett eller annat avseende måste frångås. Om uppskattning därvid måste ske, skulle en nämnd vara lämpligare än en myndighet. Svårigheterna att komma till ett riktigt resultat, särskilt när det gäller värden vid en tidpunkt längre tillbaka i tiden, synas emellertid så stora, att man med skäl kan tveka, om ens en nämnd kan gå i land med dem. Med hänsyn till hela skatteformens underordnade betydelse kan måhända vara nog att i författningen lämna ett positivt stadgande för det fall, där ett nämndförfarande skulle kunnat få sin största betydelse, nämligen det, som avses i 3 § under a). I detta hänseende kan ifrågasättas en bestämmelse att bolag skulle vara berättigat att upptaga värdet å fast egendom till taxeringsvärdet för år 1925. Vad angår de i nämnda paragraf under b) och c) upptagna fall torde prövningen av den bevisning, som enligt förslaget skall krävas, kunna utan tvekan överlämnas åt administrativ myndighet.

Befinnes det möjligt att ordna fonderings- och upplösningsskatten enligt de av mig i det föregående angivna linjer, skulle man, utom procedurens enkelhet, även vinna den fördelen att skatten i regel komme att inflyta tidigare och att vid bolags upplösning likvidationens definitiva avslutande kunde äga rum förr än enligt det remitterade förslaget bleve möjligt.

I övrigt är jag ense med pluraliteten.»

Som ovan.

In fidem.  
*John Hanson.*