

Nr 134.

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar; given Stockholms slott den 22 februari 1927.

Kungl. Maj:t vill härmed under återopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar.

Under Hans Maj:ts

Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro:

GUSTAF ADOLF.

Ernst Lyberg.

Förslag

till

förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar.

Häri genom förordnas som följer:

1 §.

Svenskt aktiebolag eller svenskt solidariskt bankbolag, som i samband med nedsättning av aktie- eller lottkapital eller vid bolagets upplösning utskiftar tillgångar, skall, på sätt i denna förordning stadgas, till staten erlægga skatt (*utskiftningsskatt*) å därvid utskiftat belopp, i den mån detta icke är att anse såsom återbäring av tillskjutet belopp.

Å sålunda bestämt beskattningsbart belopp skall utskiftningsskatt utgå med fem kronor för varje fullt hundratal kronor därav.

2 §.

Med utskiftat belopp förstås vad bolaget utgiver i penningar eller annat till delägare i förhållande till hans andel eller efter annan i bolagsordningen bestämd grund och som icke enligt förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt är att hänföra till utdelning från bolaget; dock skall i utskiftat belopp jämväl inräknas det belopp, bolaget har att i utskiftningsskatt utgöra.

3 §.

1 mom. Med tillskjutet belopp förstås bolags ingångsvärde, beräknat på sätt i 2 mom. här nedan sägs, med tillägg av vad som efter den tidpunkt, till vilken ingångsvärdet hänför sig, av delägare tillskjutits i penningar eller annat men med avdrag av vad som efter nämnda tidpunkt dels utskiftats till delägare, i den mån detta, enligt vad i 4 § a) och b) här nedan sägs, är att anse såsom återbäring av tillskjutet belopp, dels ock utdelats till delägare och för vilket restitution av inkomst- och förmögenhetsskatt (B-skatt) ägt rum.

2 mom. Bolags ingångsvärde utgör vad av delägare sammanlagt tillskjutits i penningar eller annat för bolagets bildande; dock att beträffande bolag, för vilket något dess räkenskapsår gått till ända före den 1 mars 1925, skall såsom ingångsvärde anses bolagets egna fonder enligt fastställd balansräkning eller av likvidator upprättad redogörelse för det räkenskapsår, som gått till ända närmast före sistnämnda dag, därvid i balansräkningen eller redogörelsen upptagna vinstmedel skola medräknas allenast i den mån desamma enligt därom fattat beslut överförts till fonderade medel eller eljest till ny räkning.

4 §.

Med återbäring av tillskjutet belopp förstås:

a) vad som i samband med inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder eller vid huvudlottägars utträde ur solidariskt bankbolag utskiftas, i den mån det sålunda utskiftade beloppet icke överstiger i bolaget befintligt tillskjutet belopp;

b) vad som i samband med nedsättning av aktiekapital i annan ordning än i a) sägs utskiftas, i den mån bolagets egna fonder därigenom nedbringas under tillskjutet belopp; och

c) vad som vid bolagets upplösning utskiftas, i den mån det utskiftade beloppet icke överstiger tillskjutet belopp.

5 §.

Nedsättning av aktiekapital eller utträde av huvudlottägare, som avses i denna förordning, anses hava skett, när de utskiftade medlen blivit för delägarna tillgängliga för lyftning.

När aktiebolag eller solidariskt bankbolag skall anses upplöst, därom är i allmän lag stadgat.

6 §.

Taxering till utskiftningskatt skall äga rum året efter det, då nedsättning av aktiekapital, huvudlottägars utträde eller upplösning skett.

Har beslut om likvidation vunnit laga kraft och fördröjes likvidationen oskäligt, må dock taxering ske, innan bolaget skall anses upplöst.

7 §.

Har någon i uppgift eller upplysning, som avgivits till ledning vid taxering till utskiftningskatt, 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 år, bolagets upplösning ägt rum.

8 §.

Taxering till utskiftningskatt skall ske i den kommun, där bolaget skall taxeras till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt.

9 §.

Uppgift till ledning för egen taxering (deklaration) till utskiftningskatt skall i enlighet med av Kungl. Maj:t fastställt formulär innehålla upplysning angående såväl vad i bolaget tillskjutits som vad därifrån utskiftats.

Deklaration för taxering enligt 6 § andra stycket skall, efter anmaning

av ordförande i taxeringsnämnd eller kronans ombud hos prövningsnämnd, avgivnas inom den tid och i den ordning, som i anmaningen angives.

Deklaration för taxering till utskiftningsskatt i andra fall än i andra stycket sagts skall inom den tid och i den ordning, som för bolags deklara-tion för statlig inkomst- och förmögenhetsskatt finnes stadgad, utan anmaning avlämnas under det år, då taxeringen skall äga rum.

I övrigt skola de uti gällande taxeringsförfordning rörande taxering till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt givna bestämmelser i tillämpliga delar lända till efterrättelse även med avseende å taxering till utskiftningsskatt.

Anvisningar.

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

Med bolags egna fonder förstås i denna förfordning skillnaden mellan bolagets tillgångar och skulder enligt balansräkning (eller av likvidator upprättad redogörelse). Balanserad förlust, förbindelser å oguldet aktiebelopp, garantiförbindelser och dylikt anses härvid icke såsom tillgång. Så kallad förnyelsefond är att anse som skuld, i den mån fonden uppfyller villkoren i 56 § 4) lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag, varemot fond, som avsetts för ökning av tillgångar för stadigvarande bruk ej må avdragas.

Vid beräkning av ingångsvärdet för bolag, för vilket något dess räkenskapsår gått till ända före den 1 mars 1925, skall såsom skuld upptagas bolaget år 1925 påförd inkomst- och förmögenhetsskatt (A-skatt) samt be-villning för inkomst.

Har delägare för bolagets bildande eller eljest tillskjutit annat än penningar, skall vad sålunda tillskjutits, därest detsamma åsatts värde, överstigande dess verkliga värde, vid det tillskjutna beloppets bestämmande upptagas till sitt verkliga värde.

Därest aktiebolag eller solidariskt bankbolag till delägare utskiftar annat än penningar, skall värdet av det sålunda utskiftade upptagas till belopp som motsvarar saluvärdet vid tiden för utskiftningen.

Vid tillämpning av 6 § andra stycket måste uppskattning ske av de bolagets tillgångar, vilka ännu icke blivit realiserade.

Denna förfordning skall träda i kraft den 1 januari 1928.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 22 februari 1927.

Närvarande:

Statsministern EKMAN, ministern för utrikes ärendena LÖFGREN, statsråden THYRÉN, RIBBING, MEURLING, GÄRDE, PETTERSSON, HELLSTRÖM, ROSÉN, HAMRIN, ALMKVIST, LYBERG.

Chefen för finansdepartementet statsrådet Lyberg anför:

I proposition nr 193 till 1926 års riksdag framlade Kungl. Maj:t förslag om ändring i vissa delar av förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt, vilket förslag innebar upphävande från och med år 1927 av den s. k. B-skatten för aktiebolag och solidariska bankbolag, utan att i dess ställe i gällande skattesystem infördes någon ny skatt med liknande syfte. Nämda förslag blev av riksdagen i skrivelse nr 196 antaget.

Av berörda proposition med bilagor, i vilka lämnats utförlig redogörelse för vad som beträffande frågan om beskattning av bolags besparade vinstmedel dittills förevarit, inhämtas bland annat, att sedan inom finansdepartementet utarbetats förslag till förordning om fonderings- och upplösnings-skatt för aktiebolag och solidariska bankbolag, vilken skatt var avsedd till ersättare för B-skatten, samt kammarrätten häröver den 10 februari 1926 avgivit infordrat utlåtande, dåvarande chefen för finansdepartementet, med hänsyn till vad kammarrätten anfört därom att sagda förslag skulle medföra betydande taxeringstekniska och andra svårigheter, ansett sig icke böra utan ytterligare undersökning av andra möjligheter för frågans lösning tillstyrka, att förslaget framlades för riksdagen.

I anslutning härtill uppdrog chefen för finansdepartementet jämlikt Kungl. Maj:ts bemyndigande den 21 maj 1926 åt ledamöterna av riksdagens första kammare lektorn J. E. Björnsson och häradshövdingen K. G. T. Borell samt kanslirådet A. E. C. Sundberg att såsom sakkunniga inom finansdepartementet biträda vid fortsatt utredning av frågan om beskattning av bolags besparade vinstmedel.

De sålunda tillkallade sakkunniga inkommo den 17 december 1926 till finansdepartementet med betänkande i ämnet, innefattande förslag till förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar.

På grund av remiss har kammarrätten den 29 januari 1927 avgivit ett den 11 i samma månad dagtecknat utlåtande över omförmälda betänkande,

varjämte svenska bankföreningen och Sveriges industriförbund, som beretts tillfälle att yttra sig över betänkandet, inkommit med en skrivelse i ärendet, däri de avstyrkt de sakkunnigas förslag.

De sakkunnigas betänkande torde såsom bilaga få vidfogas statsrådsprotokollet. För innehållet i kammarrättens sistberörda utlåtande och de av nämnda sammanslutningar avgivna yttrandet kommer redogörelse i erforderliga delar att i vederbörligt sammanhang lämnas.

Beträffande de förslag till beskattning av aktiebolags och solidariska bankbolags besparade vinstmedel, som tidigare framställts, anhåller jag få hänvisa till vad därom innehålles i den härovan omnämnda propositionen nr 193 med bilagor.

*De år 1926
tillkallade
sakkunnigas
förslag till
utskiftnings-
skatt.*

De sakkunnigas omförmälda förslag om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar är i huvudsak utarbetat i avslutning till de grunder, som kommit till uttryck i det ovannämnda förslaget om upplösningsskatt. De sakkunnigas förslag upptager således ej skatt å vinstöverföring till aktiekapital eller reservfond, s. k. fonderingsskatt. De sakkunniga hava föreslagit, att bolags besparade vinstmedel skola taxeras till utskiftningsskatt, då medlen utskiftas till delägarna i bolaget, vare sig utskiftningen äger rum i samband med nedsättning av bolagets aktiekapital eller vid bolagets upplösning. Utskiftningsskatten gäldas av bolaget och ej av delägarna i bolaget. Skatteplikten inträder i och med att vinstmedlen bliva tillgängliga för lyftning av delägarna. Beskattningsperioden utgör i regel bolagets hela livstid, och omfattar således tiden från bolagets bildande till den tidpunkt, utskiftningen av tillgångarna äger rum. Härifrån göres dock ett undantag, som har sin grund däri att de vinstmedel, som intjänats före B-skattens införande eller under tid, då bolags vinstmedel varit underkastade B-skatt, fritagits från nu ifrågakomna skatt. Föremålet för skatten utgör till delägarna utskiftade besparade vinstmedel. Med besparade vinstmedel förstås det värde, varmed bolagets tillgångar vid bolagets skifte överstiga vad delägarna tillskjutit för bolagets bildande eller sedermera under dess bestånd. Utskiftningsskatt utgår således ej för vad som är att anse såsom återbäring till delägare av gjort tillskott i bolaget samt ej heller, såsom nyss antytts, för vinstmedel, som av bolag intjänats före den tidpunkt, från vilken B-skatten satts ur funktion, d. v. s. bolags besparade vinstmedel vid utgången av år 1924 eller, beträffande bolag med särskilt räkenskapsår, vid utgången av det räkenskapsår, som tilländagått närmast före den 1 mars 1925. I fråga om nu omhandlade bolag påföres utskiftningsskatt således allenast för efter nämnda tidpunkt besparade vinstmedel. Bolag, vars likvidation slutförts under år 1926, har ansetts ej böra underkastas skatteplikt, utan är denna avsedd att inträda först år 1928, varav med hänsyn till föreslagen deklarationsskyldighet följer, att samtliga bolag, som upplösts först under år 1927, år 1928 skola avlämna deklaration i och för taxering till utskiftningsskatt. De sakkunniga hava föreslagit, att skatten skall utgå

med fem procent av det beskattningsbara beloppet, avjämnat till fullt hundra kronor. Taxeringsförfarandet har uppdragits åt de ordinära beskattningsmyndigheterna.

Beträffande innehållet i övrigt i de sakkunnigas författningsförslag samt motiveringen för de särskilda bestämmelserna tillåter jag mig hänvisa till betänkandet.

I sitt utlåtande över de sakkunnigas förslag i ämnet har kammarrätten i fråga om det principiella berättigandet av en skatt av ifrågakomna beskaffenhet allenast erinrat om vad kammarrätten härutinnan flerfaldiga gånger under de senare åren haft tillfälle framlägga bland annat i ovan nämnda utlåtande den 10 februari 1926. Under framhållande att utskiftningsskatten i likhet med upplösningsskatten komme att träffa alla fall av bolags upplösning, jämväl sådana, som innebure allenast rekonstruktion av bolaget eller dess fusion med annat bolag, har kammarrätten åberopat sitt härutinnan med avseende å upplösningsskatten gjorda yttrande, vilket enligt kammarrättens uppfattning syntes äga sitt berättigande även i fråga om utskiftningsskatten och i huvudsak var av följande innehåll: Överhuvud taget läge det i sakens natur, att bolagsupplösning utan förlorad solvens såsom orsak och med påföljd, att aktieägarna toge sina tillgångar ur rörelsen, vore en sällsynt händelse i det verkliga affärlivet. Annat vore ju förhållandet med sådan upplösning, som innebure rekonstruktion av bolaget eller dess fusion med annat bolag, varvid delägarna låte kapitalet vara kvar i rörelsen. Sådana fall vore vanliga och normala företeelser under såväl dåliga som goda konjunkturer. På sätt också erkänts, saknades rationell grund för beskattning i dessa fall. Likväl hade icke gjorts någon skillnad mellan dem och de rena upplösningfallen och detta av uppgiven anledning, att taxeringstekniska svårigheter skulle hindra en eljest befogad åtskillnad. Med andra ord, man hade för att åtkomma de få fallen av verklig upplösning, där en beskattning av ifrågavarande slag vore riktig, med öppen blick för det rationellt oegentliga låtit de talrikare fallen av upplösning genom rekonstruktion eller fusion eller sådana likartade fall, då ett större bolag uppdelades i flera smärre, följa med under samma beskattning. För att ernå ett teoretiskt slutet system hade man riskerat praktiska fall av orättvisa. Kammarrätten har vidare anfört bland annat: Under förutsättning att 1924 års skatteberednings i och för sig fullt rationella förslag om skattefrihet för bolag beträffande utdelning från annat bolag förverkligades, skulle ett moderbolag lätteligen kunna till väsentlig del undgå utskiftningsskatt vid dotterbolags upplösning genom att före likvidationen taga dotterbolagets fonderade vinstmedel såsom utdelning och låta till utskiftning finnas kvar allenast aktiekapital och reservfond. Begagnades icke denna utväg eller mötte hinder därför, skulle å andra sidan den oegentligheten kunna inträffa, att utskiftningsskatt utginge även å medel, som skulle varit skattefria såsom

Kammarrättens
utlåtande.

utdelning. I detta sammanhang ville kammarrätten påpeka vissa luckor i förslaget av annan art, nämligen saknad av bestämmelser för fall, som låge de i förslaget reglerade nära eller där eljest tvekan kunde råda rörande skattskyldighetens tillvaro eller frånvaro. Den subjektiva skattskyldigheten vore enligt 1 § begränsad till aktiebolag och solidariska bankbolag, vilken begränsning måhända vore att sammanställa med motsvarande begränsning för B-skatten. Emellertid syntes från rationell synpunkt anledning saknas att undantaga kommanditbolag, såvitt anginge kommanditdelägarnas anpart i skiftande tillgångar, och ekonomiska föreningar, särskilt om dessa skattesubjekts likställighet med aktiebolagen skulle bliva genomförd i den utsträckning, som skatteberedningen förordat i sitt förslag den 14 oktober 1926 angående juridiska personers skattskyldighet. Enligt 1 § förutsattes för utskiftningsskattens tillämpning, att det likviderande bolagets tillgångar tillföle delägarna i bolaget. Nu kunde dock inträffa, att, på grund av stadgande i bolagsordningen eller beslut av delägarna, tillgångarna skulle tillfalla andra personer, juridiska eller fysiska. Vile man hålla på systemets slutenhet, borde även i sådant fall dubbelbeskattningen genomföras, så mycket hellre som det kunde inträffa, att compensation ej heller erhöles i form av gåvoskatt. Emot förslaget till upplösningsskatt hade kammarrätten anmärkt, att den i 3 § av författningsförslaget medgivna rätten till justering av den balansräkning, som för äldre bolag skulle läggas till grund vid beräkningen av ingångsvärdet, skulle vålla stora svårigheter för taxeringsarbetet. Emot befogenheten av dylik justering i och för sig hade kammarrätten givetvis ej något att invända. I förevarande förslag vore icke någon dylik justeringsrätt upptagen, vilket ju vore ägnat att förenkla proceduren, men samtidigt kunde medföra en materiell orättvisa. Det torde icke saknas bolag, som under goda år i sina böcker nedskrivit fastigheter och driftsinventarier till ringa eller praktiskt taget inga värden utan att hava erhållit något som helst motsvarande avdrag vid taxeringen. Vid utskiftning till delägarna i dylikt bolag komme ingångsvärdet för berörda tillgångar att vara ytterst ringa, men utgångsvärdet stort, med påföljd av orimligt stor utskiftningsskatt. En fråga, som icke tagits upp av de sakkunniga vore i vad mån utskiftningsskatt borde äga berättigande även på det kommunala skatteområdet. Även där borde väl dubbelbeskattningen göras fullständig, om man ville vara konsekvent och ej ville sätta kommunerna i sämre ställning än staten. Förmodligen hade de sakkunniga känt sitt uppdrag begränsat därhän, att ersättningsskatten ej skulle få större tillämplighetsområde än den ersatta B-skatten, men detta skäl kunde icke anses tillfyllest. Medgivas finge emellertid, att utskiftningsskattens utsträckning till det kommunala beskattningsområdet vore förenad med stora vanskligheter. Slutligen har kammarrätten såsom ett allmänt önskemål rörande författningstexten uttalat, att densamma måtte underkastas en överarbetning i syfte av klarare och mera lättlästa föreskrifter.

Svenska bankföreningen och Sveriges industriförbund hava till en början, under hänvisning till vad de i fråga om dubbelbeskattningen av aktiebolags inkomst anfört i sitt utlåtande över 1924 års skatteberednings betänkande angående beskattning av inländska juridiska personer, framhållit, att med hänsyn till numera vunnen erfarenhet den åsikten torde vara ganska starkt befästad, att dubbelbeskattningen av aktiebolag icke blott vore orättvis utan även verkade synnerligen ogynnsamt för en sund utveckling av vårt näringsliv. Införandet av en ny skatt å dessa bolag och de därmed i detta avseende likställda solidariska bankerna kunde svårligen anses lämpligt och riktigt. I varje fall kunde därför icke åberopas något som helst statsfinansiellt behov. Förslaget om utskiftningsskatt innebure i själva verket införande av ett slags värdestegringskatt å bolags egendom, som fölle helt utom vårt skattesystem i övrigt och som icke skulle hava någon motsvarighet för andra skattskyldiga. Skattens befintlighet kunde därför komma att utgöra ett tungt vägande skäl mot upplösning eller fusionering av äldre bolag. Skatten komme vidare att medföra en tendens till konservering av de bolag, vid vilkas upphävande någon avsevärd taxering till utskiftningsskatt kunde förekomma. Den nya skatten skulle alltså verka därhän att en del organisatoriska frågor, som uppstode under näringslivets utveckling, icke komme att lösas efter enkla och naturliga linjer utan bleve på ett mer eller mindre olämpligt sätt påverkade av skattetekniska hänsyn. I fråga om att beskära möjligheten för skattskyldig att genom särskilda åtgärder undgå avsedd dubbelbeskattning, syntes den nya skatten ej bliva av något större värde. Efter att därefter hava erinrat dels om den ojämnhet i beskattningen, som bleve en följd av förslagets bestämmelse därom att för de före författningens trädande i kraft existerande bolagen skulle såsom av delägarna tillskjutet belopp upptagas bolagets fonder enligt fastställd balansräkning vid utgången av år 1924, respektive däremot svarande räkenskapsår, dels om svårigheten för taxeringsmyndigheten att uppskatta tillgångar, som tillskjutits vid en längre tillbaka i tiden liggande tidpunkt, hava bankföreningen och industriförbundet vidare anfört bland annat, att enligt förslaget skulle taxeringen till utskiftningsskatt ske genom de vanliga taxeringsmyndigheterna och deklaration avgivas året efter det bolaget genom framläggande av likvidatorns slutredovisning blivit upplöst. Frånsett det i princip olämpliga i nämnda förhållande skulle detsamma vålla svåra olägenheter för bolagets delägare. I sammanhang med slutredovisningen plögade också slutligt skifte av tillgångarna ske. Detta naturliga förfarande hindrades nu av utskiftningsskatten. Bolaget tvingades att för deklaration till utskiftningsskatt och skattens erläggande hålla sig med förvaltningsorgan för det påföljande året och att avsätta och förvalta medel för skatten. Då skattebeloppet kunde vara föremål för olika meningar, måste maximibelopp avsättas med därav eventuellt följande efterutdelningar. Vore det fråga om något mera avsevärt belopp, tillkomme också räntan under året efter upplösningen. Denna skulle då deklarerars under därpå följande år o. s. v. Dessa betydande olägenheter för bolagen

Svenska bankföreningen och Sveriges industriförbunds yttrande.

och deras aktieägare syntes icke vara nödvändiga och måste förekommas. Skulle utskiftningsskatt överhuvud införas, borde saken kunna ordnas så, att när likvidatorn hade sin slutredovisning färdig, han hade att omedelbart vid vilken tid på året som helst avgiva deklARATION med eventuell erforderlig utredning till lämplig myndighet, t. ex. länsstyrelsen. Efter någon erforderlig kortare tid borde han erhålla ett utslag, vari skatten fastställdes, och, sedan detta utslag vunnit laga kraft, hade han att betala skatten och göra slututdelning. Nämnda sammanslutningar hava slutligen även gjort invändning mot den föreslagna efterbeskattningen och påyrkat, att staten borde åtnöja sig med resultatet av första prövningen i fråga om bolagets taxering till förevarande skatt, även om det senare skulle visa sig, att den i ett eller annat avseende grundats på oriktiga utgångspunkter.

*Departements-
chefen.*

Vid övervägande av lämpligheten och behovet av införande av en ersättningsskatt för den upphävda B-skatten har jag ej kunnat undgå att taga intryck av vad som härutinnan framhållits beträffande den lucka i den rådande dubbelbeskattningen av från verksamhet i bolags form härflytande inkomst, vår skattelagstiftning nu efter B-skattens avskaffande ovedersägligen företer. Den utav de sakkunniga verkställda utredningen synes även giva vid handen, att anledning föreligger antaga, att, därest ej genom för ändamålet lämpad lagstiftning åtgärder vidtagas för att under beskattning lägga den inkomst, som varit avsedd att träffas av B-skatt, försöken att begagna sig av härutinnan till buds stående möjligheter för undgående av skatt skola öka i antal. Det vill därför förefalla, som om man med gällande skattesystem svårligen kan undvika att införa en ersättningsskatt av sådan typ som den föreslagna utskiftningsskatten. Härvidlag kommer ej det statsfinansiella intresset i första rummet, utan det är det för ett rättvist skattesystem grundläggande kravet på jämlikhet och likformighet, som gör, att man ej i skattelagstiftningen bör tillåta luckor av den natur, att skattskyldiga av samma kategori och med samma inkomst bliva i beskattningsavseende helt olika ställda. Och vidare måste genom riksdagens i samband med beslutet om upphävande av B-skatten gjorda uttalanden riksdagen anses hava givit uttryck åt en förväntan, att förslag till ersättningsskatt för B-skatten i sinom tid skulle komma att föreläggas riksdagens prövning. Vissa av de av kammarrätten samt svenska bankföreningen och Sveriges industriförbund mot förslaget framställda anmärkningarna synas hava sin grund i att därvid ej tillräckligt beaktats, att det här ej så mycket är fråga om att påföra bolag skatt för inkomst, utan att det gäller att med skatt träffa inkomst, som, därest den av bolaget utdelats till dess aktieägare, blivt i form av utdelning tagen till beskattning. Ser man frågan så, vilket synes mig vara det riktiga, torde nämnda anmärkningar ej böra tillerkännas vidare avseende. Så vitt jag kan finna, står den beskattning, det här gäller, i full överensstämmelse med de grundprinciper, varpå vårt skattesystem för närvarande vilar. Av praktiska skäl måste även anses påkallat, att en ersätt-

ningsskatt för B-skatten så snart som möjligt införes, då i annat fall en lucka i beskattningsperioden, från B-skattens sista påförande räknat, skulle uppstå, vilken måhända ej utan stora svårigheter skulle på ett ur rättvisans och lämplighetens synpunkt tillfredsställande sätt i framtiden kunna fyllas. Jag vill härvid framhålla, att den lösning av förevarande spørsmål, som nu kan varda godtagen, måste anses i viss mån bliva av provisorisk beskaffenhet. Vid anmälan av förslaget till kommunalskattelag har jag nämligen uttalat den meningen, att tillsvidare borde anstå med en mera slutgiltig lösning av det komplex av frågor, som rörde aktiebolagen och de ekonomiska föreningarna, och att i de förslag, som förelades innevarande riksdag, dessa frågor i allt väsentligt borde ordnas efter nu gällande regler, varigenom emellertid ej ett kommande utredningsarbete finge föregripas. Det är givet, att vid nämnda utredningsarbete även frågan om skatt vid nedsättning av aktiekapital i och upplösning av aktiebolag kommer att bliva föremål för förnyad prövning och att sistnämnda skatts slutliga utformning bliver beroende av de normer, som varda för beskattningen av aktiebolag i övrigt bestämda.

Av de olika utvägar, som för vinnande av en ersättning för B-skatten anvisats, har jag ansett företräde böra givas åt den av de sakkunniga förordade utskiftningsskatten. Härvid har särskilt varit avgörande, att densamma i högre grad än de andra ifrågasatta skatterna synts mig någorlunda motsvara kravet på att vara enkel vid tillämpningen och ej komma att medföra större kostnader för statsverket. Att vid sådant förhållande en del mera detaljerade bestämmelser, med vilka avsetts att åstadkomma största möjliga rättvisa vid beskattningen, måst utelämnas, ligger i öppen dag. Enkelhet och obetydlig kostnad vid tillämpningen synas med avseende å förevarande skattelagstiftning ej stå att vinna, därest kravet på en jämlik och rättvis beskattning i varje detalj vidhålles. För att uppnå det ena syftmålet, lär man få eftergiva något av det andra. Jag har härvid ingalunda förbisett de nog så betydande svårigheter i taxeringsavseende, som påpekats av bland annat bankföreningen och industriförbundet, men jag håller före, att övervägande flertalet taxeringar till utskiftningsskatt ej komma att erbjuda större svårigheter än de, som nu förekomma i många andra taxeringsfrågor.

Vid godkännande av de sakkunnigas förslag i fråga om tiden för skattens första påförande kan följderna bliva, att i likvidation varande bolag, som under 1926 slutfört sin likvidation, undgår den avsedda dubbelbeskattningen för inkomst, som av bolaget förvärvats under åren 1925 och 1926. Vid nedsättning av aktiekapitalet under berörda år kan liknande förhållande inträffa. Då man emellertid måste antaga, att i dylika fall eventuell skattefrihet kommer att vara utan vidare praktisk betydelse, lär ej åt författningen böra på grund härav givas retroaktiv verkan.

Beträffande spørsmålet om taxeringsförfarandet ansluter jag mig till de synpunkter, som härutinnan framhållits av de sakkunniga, och finner mig

förty ej kunna tillmötesgå de av svenska bankföreningen och Sveriges industriförbund häremot gjorda uttalandena.

Enligt det förslag till förordning om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, som skall föreläggas riksdagen, hava svenska aktiebolag, svenska ekonomiska föreningar och svenska kommanditbolag, som ej driva bank-, emissions- eller annan penningrörelse och ej heller försäkringsrörelse, frikallats från bland annat skattskyldighet för utdelning från svenska aktiebolag och svenska solidariska bankbolag. Med hänsyn härtill borde följdriktigt från skatteplikt till utskiftningsskatt även undantagas vad som vid nedsättning av aktiekapital i eller upplösning av svenskt aktiebolag eller svenskt solidariskt bankbolag utskiftas till företag av ovan nämnd beskaffenhet. Grunden för utskiftningsskatten är ju, att den skall motsvara den skatt å bolags vinstmedel, som skolat utgå, därest nämnda medel, i stället för att besparas och i sinom tid vid upplösning av bolaget eller vid nedsättning av dess kapital skiftas mellan bolagets delägare, utdelats till delägarna. Om nu berörda vinstmedel förklaras fria från utdelningsskatt, synes det ju vara naturligt nog, att samma förmån inträder jämväl i fråga om utskiftningsskatten. Emellertid synas vägande skäl mot en utsträckning av skattefriheten för utdelning å aktier eller lotter till området för utskiftningsskatten kunna anföras. Häremot tala för det första rent praktiska hänsyn. Under det att vid taxering till inkomstskatt det är delägarens i bolaget uppgift om utav delägaren uppburen utdelning å aktier, som utgör grundval för bedömande av skattefrihet, skulle, då fråga är om utskiftningsskatt, det bolag, som utskiftar sina tillgångar, åläggas att lämna uppgift angående dem av dess delägare, för utskiftning till vilka skattefrihet för bolaget bör inträda. Det torde helt visst komma att visa sig hart när omöjligt för vederbörande bolag att i regel tillfredsställande utreda, till vilken kategori av inkomsttagare bolagets delägare skola hänföras, varförutom vid själva taxeringsförfarandet torde kunna uppstå svårigheter och besvär, som ej stå i rimligt förhållande till det ändamål man vill vinna. Med andra ord det saknas möjlighet att fastställa, att den, vilken det utskiftade beloppet slutligen skall tillfalla, är en sådan juridisk person, att frihet från utskiftningsskatt är påkallad. De skäl, som varit avgörande för stadgandet om skattefrihet för aktieutdelning, kunna ej anses äga samma styrka, då det gäller beskattning av bolag, som vid sin upplösning utskiftar sina tillgångar. Det föreligger ju t. ex. en väsentlig skillnad mellan ett bolag, som för ett ändamålsenligt bedrivande av sin verksamhet kräver en organisation med dotterbolag, och ett bolag, som finner en dylik anordning obehörlig och upplöser dotterbolaget. Härtill kommer vidare, att i de säkerligen oftast förekommande fallen bolaget låter sig angeläget vara att vidtaga sådana dispositioner, att vid dess upplösning utskiftningsskatt till större delen kan undvikas. På sätt kammarrätten antytt, står det ju moderbolaget fritt att före dotterbolagets trädande i likvidation genom utdelning uttaga dotterbolagets besparade vinstmedel, så att till utskiftning återstå allenast aktiekapital och reservfond. Uttagandet av utskiftningsskatt bliver på så sätt uppskjutet till dess moderbolagets till-

gångar skiftas mellan dess delägare. Mot detta förfaringssätt synes intet vara att ur rationell skattesynpunkt invända. I detta sammanhang må ock påpekas, att en bestämmelse om befrielse från utskiftningskatt av ifrågasatt beskaffenhet däremot lätt skulle leda till ett kringgående av författningen. Sålunda skulle enskilda personer, efter det vederbörande bolag trätt i likvidation och värdet av vad som komme att utskiftas blivit känt, ju kunna avyttra sina aktier i bolaget till t. ex. ett svenskt aktiebolag, i följd varav vad som komme att å dessa försålda aktier utskiftas ej skulle bliva underkastat utskiftningskatt. Med avseende å av mig nu framhållna synpunkter och då, såsom jag ovan anført, en lösning av frågan om beskattning av bolags besparade vinstmedel tills vidare måste betraktas såsom i viss mån provisorisk, har jag funnit övertvägande skäl tala för att icke för närvarande föreslå, att i anslutning till den skattefrihet för aktieutdelning, som är avsedd att inträda vid taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt, bestämmelser av enahanda innebörd skola äga tillämpning jämväl vid utskiftning av bolags tillgångar.

Då således med den uppfattning om önskvärldheten av en ersättningsskatt för B-skatten, varåt jag nu givit uttryck, jag delar den åsikten, att något i stort sett lämpligare förslag än de sakkunnigas sväriligen synes kunna åstadkommas, samt den kritik, som av kammarrätten och omförmälda sammanslutningar inom näringslivet riktas mot detsamma — såsom jag nedan kommer att närmare utveckla — icke synes] vara av den betydelse, att man därav bör förmås att avstå från förslagens godtagande, har jag ansett mig böra tillstyrka, att förslag om utskiftningskatt i huvudsaklig överensstämmelse med de sakkunnigas förslag förelägges riksdagen till antagande.

Jag anhåller att härefter få redogöra för de anmärkningar av mera betydande beskaffenhet, som kammarrätten och de nämnda båda sammanslutningarna inom näringslivet framställt mot de sakkunnigas, av mig förordade förslag, i sammanhang varmed jag tillåter mig upptaga desamma till bemötande, i vad detta ej genom vad jag ovan anført redan ägt rum.

Kammarrätten har anmärkt, att, under det upplösning av ett solvent bolag med påföljd att aktieägarna toge sina tillgångar ur rörelsen vore en sällsynt företeelse, sådana upplösningar, som innebure rekonstruktion eller fusion med annat bolag, vore vanliga företeelser och att enligt det remitterade förslaget jämväl dylika upplösningar träffades av skatt, ehuru rationell grund för beskattning saknades i sådana fall.

Gentemot denna kammarrättens anmärkning må först framhållas, att det enligt min åsikt icke kan anses orättvist att beskatta ett aktiebolags besparade vinstmedel jämväl då bolaget upplöses av den anledning, att bolagets rörelse uppgår i ett annat bolag. Ofta torde de gamla aktieägarna icke ingå i det nya bolaget, ehuru detta fortsätter det gamla bolagets rörelse. Men även om det nya bolaget skulle utgöra en direkt fortsättning på det gamla bolaget, så att det gamla bolagets delägare ingå såsom delägare i det nya, synes det ur rättvisans synpunkt fullt i sin ordning att uttaga utskiftningskatt. Ett nästan analogt fall föreligger, när man såsom realisationsvinst beskattar

vinst vid byte av aktier. Något hinder att beskatta dylik vinst anses icke föreligga, oaktat man icke vet, huruvida den vid bytet erhållna valutan kommer att hava kvar sitt antagna värde, när den en gång i sin ordning realiseras. Medgivnas skall, att det är tänkbart, att utsikten att få erlægga utskiftningskatt skulle kunna i vissa fall avskräcka från bolagsfusioner, vilka vore önskvärda ur såväl aktieägarnas som det allmännas synpunkt. Det torde emellertid ej vara möjligt att fastställa andra regler för beskattning av upplösningar i sammanhang med fusioner än de för upplösning i allmänhet gällande. Men vidare synes kammarrättens berörda anmärkning även av en annan orsak förlora i värde. Med hänsyn till den föreslagna skattefriheten för moderbolag för från dotterbolag uppuren aktieutdelning torde väl i fall av bolagsfusioner sådana dispositioner vidtagas, att utskiftningskatt i stort sett kan undvikas. Slutligen vill jag framhålla, att den beskattning det här gäller är så jämförelsevis obetydlig, att verkligt betydelsefulla bolagsfusioner knappast av densamma kunna röna någon nämnvärd inverkan.

Kammarrätten har i sitt utlåtande över de sakkunnigas förslag vidare ansett giltighet finnas även i fråga om utskiftningskatten för sina mot upplösningsskatten riktade anmärkningar därutinnan 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 få mindre i skifte än han betalat, ävensom att tillvaron av upplösningsskatt skulle komma att fördröja bolagets likvidation. I sistberörda avseende hava svenska bankföreningen och Sveriges industriförbund jämväl gjort erinran.

Vad förstnämnda förhållande angår, hade redan i den inom finansdepartementet upprättade promemoria, som låg till grund för förslaget om upplösningsskatt, detsamma berörts, därvid uttalats förmodan, att redan förefintligheten av upplösningsskatten skulle trycka ned priset å aktien och således låta även säljaren få bära sin del av skatten. Även om denna förmodan ej skulle besanna sig, något som dock väl i vissa fall kommer att inträffa, bör det märkas, att en felbedömning hos köpare i detta avseende blir av synnerligen ringa betydelse i förhållande till de andra osäkerhetsmoment, som förekomma vid bedömningen. Skatten kan ej anses bliva orättvis, därför att en aktieköpare kalkylerat oriktigt beträffande bolagets livslängd.

Påståendet, att en skatt av nu ifrågasatt art skulle komma att fördröja bolags likvidering, synes knappast vara i allo riktigt. Om nämligen, på sätt de sakkunniga föreslagit, taxeringen till utskiftningskatt anordnas i nära anslutning till den vanliga taxeringen för inkomst, torde väl ej utskiftningskatten kunna åberopas såsom orsak till fördröjd likvidation. Ett till utskiftningskatt skattepliktigt bolag åligger ju att i vanlig ordning avgiva deklaration för inkomstskatt rörande sina förhållanden under senast tilländagånget år. Om till denna skyldighet nu fogas plikt

att jämväl deklarerera för en annan liknande skatt, som påföres och förfaller till betalning i samband med inkomstskatten, vill det förefalla, som om faran för fördröjande av bolags likvidation till följd av utskiftningsskatten något överdrivits.

Kammarrätten har vidare uttalat, att i fall, då på grund av stadgande i bolagsordningen eller beslut av delägarna likviderande bolags tillgångar skulle tillfalla andra personer, juridiska eller fysiska, dubbelbeskattning borde genomföras, så mycket hellre som det kunde inträffa, att kompensation ej heller erhöles i form av gåvoskatt.

Bortsett från att yttrandet i dess senare del synes något dunkelt, är härtill att anmärka, dels att, såsom av riksdagens skrivelse den 16 maj 1924 nr 165 och däri åberopat utskottsbetänkande torde framgå, en dubbelbeskattning av det slag, kammarrätten i förevarande avseende ifrågasatt, ansetts närmast såsom mindre önskvärd, dels att i fall, då gåvoskatt enligt lag ej skall utgå, utskiftningsskatt vid sådant förhållande väl ej bör ifrågakomma, dels ock att, därest av annan orsak än nyss sagts skatt i form av skatt för gåva eller för inkomst ej skulle komma att utgöras, en oegentlighet föreligger, som bör i annat sammanhang än nu förevarande vinna rättelse.

Såväl kammarrätten som bankföreningen och industriförbundet hava påtalat den orättvisa vid taxering till utskiftningsskatt, som kan uppkomma för äldre bolag, till grund för vilkas ingångsvärde skall ligga en balansräkning, vars värden icke få justeras. En sådan möjlighet låter sig icke förnekas, men synas mig de skäl, de sakkunniga för denna förenkling i skatteförfarandet anfört, böra tillerkännas avgörande betydelse framför de mot ett dylikt tillvägagångssätt framställda erinringarna. Man kan för övrigt nog våga hålla före, att de fall, då en mera påtaglig orättvisa till följd av nämnda beräkningssätt skulle uppkomma, bliva ganska sällsynta, enär de bolag, som härvid kunna tänkas komma i fråga, väl lära utgöras av företag, som hava förutsättningar att äga fortbestånd i nära nog obegränsad tid.

Beträffande kammarrättens uttalande i fråga om utsträckande av skatteplikten för utskiftningsskatt till kommanditbolag och ekonomiska föreningar ävensom införande av denna skatt å det kommunala beskattningsområdet vill jag allenast anmärka, att då med hänsyn till att utredningen om berörda bolags och föreningars skattskyldighet i övrigt ej slutförts samt anledning till införande av kommunal utskiftningsskatt, vilket torde, såsom kammarrätten medgivet, vara förenat med stora praktiska svårigheter, ej för närvarande synes föreligga, jag funnit förslag i oförmälda hänseenden ej böra i detta sammanhang komma under behandling.

Vad slutligen angår kammarrättens uttryckta önskemål, att författningstexten måtte omarbetas i syfte av klarare och mera lättlästa föreskrifter, vill jag nämna, att vid under hand verkställd provtaxering det visat sig, att tolkningen av författningens bestämmelser icke vållat vederbörande

nämnevärld svårighet. Med hänsyn till ämnets beskaffenhet torde de föreslagna bestämmelserna för den, som satt sig in i förevarande nog så invecklade spörsmål, motsvara rimliga anspråk på klarhet och lättläshet.

Detaljfrågor. Jag övergår nu till behandlingen av vissa av de detaljmärkningar, som kammarrätten framställt.

I anledning av utav kammarrätten gjorda erinringar i fråga om uttrycken »utskiftat belopp» och »beskattningsbart belopp» hava 1 och 2 §§ varit föremål för en mindre omarbetning.

Kammarrätten har anmärkt, att det i 2 § förekommande uttrycket »beskattningsbar utdelning» vore oklart till sin innebörd. I anledning härav har åt bestämmelsen givits viss ändrad lydelse, i anslutning vartill följande må framhållas. Grunden för utskiftningsskatten är ju, att man med densamma vill träffa de vinstmedel, som bolagen ej i vanlig ordning utdela till sina delägare. Hava vinstmedlen på vanligt sätt utdelats, är det därför utan betydelse, huruvida det utdelade beloppet i egenskap av utdelning å aktie i delägarens hand enligt förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt underkastas beskattning såsom inkomst av kapital eller, beträffande t. ex. bankbolag, såsom inkomst av rörelse eller slutligen, såsom fallet kan vara i fråga om utav svenska aktiebolag uppbyren utdelning, frikallats från beskattning. Likaledes saknar det betydelse, huruvida utdelningen skett i förhållande till innehavda aktier eller, såsom kan förekomma i vissa bolag, vinstmedlen fördelats med hänsyn till de inköp, delägarna i bolaget verkställt, eller de försäljningar till bolaget, delägarna företagit. I övrigt tillåter jag mig hänvisa till bestämmelserna i anvisningarna till 38 och 54 §§ i det beslutade förslaget om kommunalskattelag, vilka föreskrifter äro avsedda att gälla jämväl i fråga om den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten.

Med avseende därå att kammarrätten velat framhålla behovet av föreskrift om förvaring av bolags balansräkningar, må allenast erinras, att dessa torde av länsstyrelserna bevaras inneslutna i vederbörande deklARATIONER och för övrigt alltid skola finnas förvarade hos vederbörande centrala ämbetsverk, dit de av bolagen jämlikt gällande föreskrifter skola insändas.

Beträffande förslaget, i vad det innefattar föreskrifter om efterbeskattning, har kammarrätten bland annat framhållit, att den förlängning av preskriptionstiden i fall av nedsättning av aktiekapitalet, som ifrågasatts, icke kunde vara lämplig eller billig. Tiden borde begränsas till 5 år efter det år taxering skett. Då emellertid varken vad kammarrätten eller bankföreningen och industriförbundet härutinnan anfört synes mig kunna rubba riktigheten av de skäl, de sakkunniga för sin uppfattning framlagt, finner jag mig ej böra förorda någon ändring i förslagets bestämmelser i denna del. Till förtydligande av stadgandets innebörd har en mindre omredigering vidtagits, varjämte detsamma, på sätt kammarrätten föreslagit, inrymts i en särskild paragraf.

Kammarrätten har slutligen uttalat, att i kontrollsyfte syntes vara lämpligt stadga skyldighet för patent- och registreringsverket, försäkringsinspektionen samt bank- och fondinspektionen att med ledning av inkomna registeranmälningar lämna uppgift till vederbörande om bolag, som beslutat nedsätta aktiekapitalet eller träda i likvidation samt om likvidations avslutande.

I sådant syfte hade de sakkunniga föreslagit, att det skulle åläggas länsstyrelse att över nämnda förhållanden föra särskilt kortregister samt om vad sålunda förekommit underrätta vederbörande taxeringsnämnder. Då jag har mig bekant, att de sakkunniga övervägt även lämpligheten av det av kammarrätten förordade kontrollsystemet, men ansett det i betänkandet angivna äga företräde framför det andra, samt för egen del finner de av de sakkunniga förordade kontrollåtgärderna mera effektiva, har jag ej kunnat ansluta mig till kammarrättens åsikt i frågan.

Utöver av mig nu behandlade anmärkningar har kammarrätten framfört en del synpunkter och ifrågasatt vissa mindre ändringar i lagtext och anvisningar. Då emellertid vad kammarrätten sålunda anført och föreslagit till dels är behandlat och bemött i de sakkunnigas betänkande och till dels synes av skilda anledningar sakna verkligt underlag eller ej utgöra skäl för föreslagen ändring, har jag ansett mig sakna anledning att närmare ingå på kammarrättens utlåtande i dessa delar.

Med hänsyn till att utskiftningskatten, såsom jag ovan framhållit, i viss mån får en provisorisk natur, har jag, som delar den uppfattningen, att densamma lämpligen borde intagas i statsskatteförordningen, dock ansett, att bestämmelserna om utskiftningskatten nu tills vidare böra inrymmas i en särskild författning. Av samma skäl hava även föreskrifterna om själva taxeringsförfarandet vid åsättande av utskiftningskatt och därmed i samband stående stadganden ansetts ej nu böra inarbetas i det förslag till taxeringsförordning, som kommer att underställas innevarande års riksdagsprövning, utan hava de i förordningen om utskiftningskatt intagna hänvisningar till taxeringsförordningen ansetts vara för närvarande tillfyllest. På sätt de sakkunniga föreslagit måste givetvis deklARATIONER, som avgivits av aktiebolag eller solidariskt bankbolag, förvaras i fem år efter bolagets upplösning. Med avseende å den lydelse, bestämmelsen om deklARATIONERS förvarande torde komma att erhålla uti oförmälda taxeringsförordning, kräves härutinnan i förordningen om utskiftningskatten ej något särskilt stadgande, utan torde det få ankomma på Kungl. Maj:t att i sinom tid meddela länsstyrelserna erforderliga föreskrifter. De för taxering till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt avsedda taxeringslängderna torde jämväl tillsvidare kunna användas vid taxering till utskiftningskatt.

För utskiftningskatt avsett deklARATIONSFÖRMULÄR bör i överensstämmelse med den ståndpunkt, jag intagit beträffande motsvarande förhållanden vid den vanliga inkomstskattetaxeringen, fastställas av Kungl. Maj:t. För att bringas till riksdagens kännedom torde det lämpligen kunna såsom bilaga fogas vid detta statsrådsprotokoll.

Spörsmålet om utskiftningskattens finansiella betydelse låter sig givetvis svårligen besvaras. Skattens statsfinansiella betydelse får anses ligga icke i den avkastning den själv lämnar, utan i det förhållandet, att den kan antagas motverka en minskning i avkastningen av inkomstskatten på bolag samt skatten på aktieutdelning. Att i siffror beräkna skattens betydelse i detta avseende är dock givetvis omöjligt. Det bör påpekas, att under de närmaste åren, då restitution av B-skatt kommer att äga rum, dessa restitutioner kunna komma att fullt motsvara eller överstiga den intäkt, som den nya skatten kommer att, direkt eller indirekt, tillföra statsverket.

*Restitution
av B-skatt.*

Slutligen anser jag mig böra i detta sammanhang beröra den fråga om inskränkning i rätten för bolag att i framtiden erhålla restitution för erlagd B-skatt, som vid föregående utredningar om borttagande av B-skatten varit på tal. I sitt anförande till statsrådsprotokollet, som finnes intaget i ovan nämnda proposition nr 193 till 1926 års riksdag, förklarade dåvarande chefen för finansdepartementet, att enligt hans åsikt denna fråga icke borde upptagas till behandling förrän i samband med det slutliga avgörandet om införande av en ersättning för B-skatten.

Jag tillåter mig vidare erinra, att 1926 års riksdag i enlighet med därom avlåten proposition i samband med sitt beslut om B-skattens avskaffande föreskrev viss ändrad bestämmelse om restitution av B-skatt, innebärande att restitution ej finge ske för sammanlagt högre belopp än det, varmed bolagets behållna tillgångar enligt balansräkningen för det sista räkenskapsår, för vilket B-skatt utginge, överstigit aktiekapital och reservfond.

I det inom finansdepartementet utarbetade förslag, som låg till grund för nämnda proposition om ändring av bestämmelserna om rätten till restitution av B-skatt, och som finnes vidfogat meranämnda proposition nr 193, upptogs jämväl en föreskrift om upphävande med utgången av år 1931 av rätten till restitution av B-skatt. Härom framhöll kammarrätten i sitt över förslaget avgivna utlåtande, att detta vore ett synnerligen betänkligt stadgande. Enligt vad nu gällde, vore 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 år 1931 dela ut sina B-beskattade fonderingar, kanske till avsevärt förfång för rörelsen. Efter kammarrättens uppfattning vilade 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 syntes icke kunna ensidigt av staten brytas.

Även jag anser, att med skäl kan sättas i fråga, huruvida staten med hänsyn till grunden för B-beskattningen bör betaga bolagen rätten att hädanefter, därest de så finna för sig förmånligt, utan tidsbegränsning erhålla restitution av erlagd B-skatt. Med hänsyn till det sammanhang, före-

varande spörsmål får anses äga med aktibolags skattskyldighet i övrigt, torde emellertid med ett definitivt ståndpunktstagande beträffande sagda restitutionsrätt böra anstå till den tidpunkt, då frågan om beskattningen av aktiebolag i sin helhet vunnit sin slutliga lösning.

Föredragande departementschefen uppläser här efter inom finansdepartementet utarbetat förslag till förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar samt hemställer, att Kungl. Maj:t måtte i proposition föreslå riksdagen att antaga nämnda förslag.

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

Ur protokollet:
E. Regnér.

II. Till delägare utskiftade medel.

a) Vid bolags upplösning.

Beslut om bolagets upplösning har fattats den 19

Likvidator har avgivit slutlig redovisning den 19

Till delägare hava, efter det bolaget trätt i likvidation, sammanlagt följande belopp utskiftats, nämligen (se anvisn.):

den	19	kr.
»	19	»
»	19	»

Utskiftat belopp

Av det utskiftade beloppet hava utbetalats i penningar kr. och i annat kr.

Vid utskiftningen hava tillgångar försålts till delägare för ett pris av kr.

Dessa tillgångars verkliga värde vid tiden för utskiftningen utgjorde (se anvisn.) kr.

Sammanställning:

Summa utskiftat belopp (se II:a)

» tillskjutet » (se I)

Att taxera till utskiftningskatt

b) Vid nedsättning av aktie-(lott)-kapital.

Jämlikt beslut av bolagsstämma den 19 hava, på sätt framgår av bilagda utdrag av det vid stämman förda protokoll, i samband med nedsättning av bolagets aktiekapital eller utträde av huvudlottägare i solidariskt bankbolag till delägare utskiftats medel, som blivit tillgängliga för lyftning under sistlidet år, till belopp av kr.

Bolagets egna fonder¹ (se anvisn.) enligt den närmast före beslutet om utskiftningen upprättade balansräkningen utgjorde kr.

Summa tillskjutet belopp (se I) utgör kr.

Av det utskiftade beloppet anses vara till utskiftningskatt beskattningsbart ett belopp av (se anvisn.)

Att taxera till utskiftningskatt

¹ Ifylles endast av aktiebolag, som utskiftar tillgångar i samband med nedsättning av aktiekapital i annan ordning än vid inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder.

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

den 19

Bolagets firma:

Firmatecknarens namn:

Bolagets eller den uppgiftspliktiges adress:

Telefonnr.:

Taxeringsnämndens beslut.

Taxeringsnämnden har i enlighet med deklARATIONEN taxerat bolaget till utskiftningskatt för ett beskattningsbart belopp av kr., därå skatten utgör kr.

Skäl för avvikelser från deklARATIONEN:

Anvisningar för blankettens ifyllande.

- Med till delägare utskiftat belopp förstås här det belopp, som står till delägarers disposition, utan att avdrag för utskiftningskatt ägt rum.
- Såsom tillskjutet belopp räknas i allmänhet tillskott av delägare, vare sig det tillförts aktie-(lott)-kapitalet eller ej. Belopp, som inbetalats å aktie, för vilken aktierätt förverkats, ävensom tillskott enligt 92 och 209 §§ i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse räknas ej som tillskjutet belopp.
- Med bolags egna fonder förstås skillnaden mellan bolagets tillgångar och skulder enligt balansräkningen (eller av likvidator upprättad redogörelse), därvid dock i balansräkningen (eller redogörelsen) upptagna vinstmedel skola medräknas allenast i den mån desamma enligt 92 och 209 §§ i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse räknas ej som tillskjutet belopp.

- Har delägare för bolagets bildande eller eljest tillskjutit annat än penningar, skall vad sålunda tillskjutits, därest detsamma åsatts värde, överstigande dess verkliga värde, vid det tillskjutna beloppets bestämmande upptagas till sitt verkliga värde. Därest aktiebolag eller solidariskt bankbolag till delägare utskiftar annat än penningar, skall värdet av det sålunda utskiftade upptagas till belopp, som motsvarar saluvärdet vid tiden för utskiftningen.
- a). Utskiftas tillgångar från aktiebolag i samband med inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder eller från solidariskt bankbolag vid huvudlottägarers utträde, skall utskiftningskatt erläggas för det utskiftade beloppet endast i den mån detsamma överstiger i bolaget befintligt tillskjutet belopp. b). Utskiftas tillgångar från aktiebolag i samband med nedsättning av aktiekapital i annan ordning än i a) sägs, skall utskiftningskatt erläggas för hela det utskiftade beloppet; dock att skatt ej skall utgå i den mån bolagets egna fonder genom utskiftningen nedbringas under tillskjutet belopp. I följd härav skall skatt ej utgöras för belopp, överstigande skillnaden mellan, å ena sidan, värdet av bolagets behållna tillgångar enligt den senast före beslutet om utskiftningen upprättade balansräkningen och, å andra sidan, av delägare tillskjutet belopp.

Bilaga.

Sedan vid innevarande års riksdag i enlighet med därtutinnan framlagd proposition beslut fattats om ändring i vissa delar av förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt, innebärande att den s. k. B-skatten avskaffades utan att någon annan skatteform i liknande syfte trädde i stället, uppdrog chefen för finansdepartementet åt sakkunniga att inom nämnda departement biträda vid fortsatt utredning av frågan om beskattning av bolags besparade vinstmedel. Till fullgörande av det de sakkunniga meddelade uppdraget har utarbetats bifogade förslag till förordning i ämnet och få de sakkunniga härmed framlägga motivering för detta författningsförslag.

Allmän motivering.

Dubbelbeskattning i viss utsträckning av de vinstmedel, inländska aktiebolag och solidariska (enskilda) bankbolag — i det följande för korthetens skull benämnda bolag — åtnjutit, infördes ursprungligen genom förordningen den 21 juni 1902 om inkomstskatt. Denna dubbelbeskattning, som betingades av det genom nämnda förordning införda progressiva skattesystemet, var begränsad till den del av till delägarna i bolaget bestämd utdelning, som översteg sex procent av inbetalt aktie- eller lottkapital.

1902 års
lagstiftning.

Genom förordningen den 28 oktober 1910 om inkomst- och förmögenhetsskatt utvidgades dubbelbeskattningen att omfatta alla ett bolags vinstmedel, som utdelades till delägarna i bolaget. Vinstmedel, som kvarstodo hos bolaget och utskiftades till delägarna först i samband med bolagets upplösning, underkastades beskattning enbart hos bolaget. Om bolag gjort förvärv, som för bolaget icke varit att hänföra till beskattningsbar inkomst — såsom exempelvis vinst genom försäljning av fastighet, förvärvat mera än tio år före försäljningen — blevo vinstmedlen beskattade hos delägaren, därest de under bolagets bestånd utdelades till denne, varemot de eljest regelmässigt blevo obeskattade. Understundom kunde dock hos bolaget besparade vinstmedel giva anledning till beskattning av delägaren, nämligen vid av delägaren företagen avyttring av aktie eller banklott eller vid bolags upplösning enligt de regler, som gälla för beskattning av inkomst utav tillfällig natur.

1910 års
lagstiftning.

Vid 1913 års riksdag yrkades i en inom andra kammaren väckt motion, nr 181, sådan ändring i inkomstskatteförordningen, att såsom beskattnings-

1913 års
riksdags-
skrivelse.

bar utdelning från bolag skulle anses all utdelning av aktier eller lotter i eget eller annat bolag ävensom varje annan utdelning till delägare i penningar eller penningars värde, såvida utdelningen ej vore att hänföra till återbetalning vid bolags upplösning av inbetalt aktiekapital.

I anledning av motionen anhöll riksdagen i skrivelse den 30 maj 1913, nr 140, att Kungl. Maj:t måtte föranstalta om utredning, huruvida och i vad mån, då ett bolag upplöstes, bolagets uppsparade tillgångar, vilka icke utdelades förrän i sammanhang med bolagets upplösning, kunde göras till föremål för inkomstbeskattning hos delägarna.

1918 års
riksdag.

Frågan om ändring i reglerna för bolags beskattning förelåg återigen vid 1918 års riksdag genom Kungl. Maj:ts proposition, nr 395, med förslag till viss ändring av bestämmelserna om bolags beskattning. Enligt detta förslag skulle bolagens vinster underkastas skärpt beskattning så till vida, att en begränsning gjordes beträffande de medel, som finge inräknas i bolags kapital vid bestämmandet av skatteprocenten för bolag, varjämte till beskattningsbar utdelning hänfördes jämväl vad som vid bolagets upplösning tillskiftades delägare utöver på honom belöpande andel i de enligt förslaget till bolagets kapital hörande tillgångarna.

Förslaget vann icke riksdagens bifall.

1919 års
lagstiftning.

Genom proposition till 1919 års riksdag, nr 259, framlades bland annat förslag till en vid sidan av den egentliga inkomst- och förmögenhetsskatten för bolag utgående skatt, den s. k. B-skatten.

I anledning av denna proposition beslöt riksdagen, att särskild B-skatt skulle av bolag erläggas med ett grundbelopp av två kronor för varje fullt hundratal kronor av den del av bolagets nästföregående år till inkomst- och förmögenhetsskatt (A-skatt) taxerade inkomst, som icke i vanlig ordning utdelats till delägarna; dock efter avdrag av å inkomsten belöpande kronoutskylder samt beträffande försäkringsbolag jämväl för vinstutdelning till försäkringstagare eller av för samma ändamål reserverade medel.

1924 års
riksdags-
skrivelse.

Sedan i en vid 1924 års riksdag inom andra kammaren väckt motion, nr 257, hemställts om B-skattens upphävande, anhöll riksdagen i skrivelse den 16 maj 1924, nr 165, att Kungl. Maj:t måtte föranstalta om utredning angående B-skattens upphävande och därvid, i den mån det befundes erforderligt, ersätta B-skatten med annan skatteform.

1926 års
förslag.

I anledning härav verkställdes inom finansdepartementet utredning rörande lämpligheten och möjligheten att vid avskaffande av B-skatten ersätta denna skatt med någon annan skatteform. Därvid hade inom departementet utarbetats dels förslag till förordning om fonderings- och upplösningsskatt för aktiebolag och solidariska bankbolag med tillhörande deklara-tionsformulär samt till förordning med särskilda bestämmelser om B-

skatt för aktiebolag och solidariska bankbolag, dels ock en promemoria med motivering till förslaget jämte historik. Enligt förslaget skulle fonderingsskatt utgå med tre procent av vad som av bolags vinstmedel överfördes till aktie- eller lottkapital eller reservfond, dock att till reservfond avsatta medel skulle vara skattefria, i den mån desamma erfordrades för att uppbringa reservfonden till, beträffande bankbolag femtio procent och beträffande annat bolag, tjugo procent av aktie- eller lottkapitalet. Upplösningsskatten skulle utgå med fem procent av det belopp, som vid bolags upplösning tillskiftades delägarna utöver av dem tillskjutet belopp eller som utbetalades i samband med aktiekapitalets nedsättning. Särskilda bestämmelser meddelades till förekommande av att vinstmedel, uppkomna före B-skattens införande och under de år, bolags besparade vinstmedel voro underkastade B-skatt, drabbades av upplösningsskatt. Erlagd fonderingsskatt skulle få avräknas från upplösningsskatt och vid överföring av B-skatt påförda vinstmedel till aktie- eller lottkapital eller reservfond skulle bolag erhålla restitution av erlagd B-skatt, därest beslut om överföringen fattats före utgången av år 1931.

Över dessa förslag avgav kammarrätten utlåtande, däri kammarrätten bland annat uttalade, att de föreslagna nya skatteformerna vore irrationella och verkade orättvist, samt framhöll, att de föreslagna beskattningsreglerna tillsammans bildade ett synnerligen invecklat system, som säkerligen skulle komma att välla såväl de skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna mycket bryderi och besvär. Kammarrätten föreslog därför, att B-skatten måtte bli avvecklade utan anordnande av annan beskattning i samma syfte.

Genom proposition, nr 193, till 1926 års riksdag framlades 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-skatten för framtiden. Denna proposition blev av riksdagen antagen. I propositionen föreslogs icke införande av någon skatteform till ersättning av B-skatten.

*1926 års
lagstiftning.*

Härutinnan anförde dåvarande chefen för finansdepartementet i huvudsak följande: Det vore ofrånkomligt, att, om B-skatten upphävdes utan någon ersättning, skattelagstiftningen komme att uppvisa en lucka, i det att delägare finge 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. Likaledes komme att uppstå ojämnhet i beskattningen mellan de fall, då ett bolags kapital ökades genom inbetalning av medel, för vilka delägarna vid förvärvet i vanlig ordning erlagt inkomstskatt, och de fall, då bolagets kapital ökats genom överförande till aktie- eller lottkapital eller reservfond av besparade vinstmedel, för vilka delägarna icke erlagt inkomstskatt. De luckor, som på detta sätt uppstode i skattesystemet,

därest B-skatten upphävdes, vore enligt departementschefens åsikt av den art, att de om möjligt borde fyllas. Svårigheten vore emellertid att finna bestämmelser, vilka tillgodosåge de syften man ville vinna, men vilka samtidigt varken verkade orättvist eller medförde för stora svårigheter vid tillämpningen. Med hänsyn till vad kammarrätten anfört därom att det till kammarrätten remitterade förslaget skulle medföra betydande taxeringstekniska och andra svårigheter, hade departementschefen icke ansett sig böra utan ytterligare undersökning av andra möjligheter tillstyrka, att nämnda förslag framlades för riksdagen.

Den kommunala beskattningen.

Vad angår den kommunala beskattning, som drabbar bolags vinstmedel, erinras, att för bolag, som driva bankrörelse, annan penning- eller lånarörelse, försäkringsrörelse eller handel med värdehandlingar, utdelning å aktier, banklotter och insatser i ekonomiska föreningar anses utgöra till bevillning beskattningsbar inkomst av rörelse. I andra fall taxeras ej bolag tillfallen aktieutdelning såsom inkomst enligt bevillningsförordningen.

1924 års skatteberednings förslag

Slutligen är att märka, att 1924 års skatteberedning uti sitt innevarande år avgivna betänkande angående beskattning av inländska juridiska personers inkomst och förmögenhet föreslagit vissa ändringar rörande beskattningen av bolags vinstmedel. Sålunda hava enligt förslaget bolag och ekonomiska föreningar fritagits från statlig beskattning för utdelning å aktier, banklotter och insatser i ekonomiska föreningar, i annan mån än då utdelningen är att hänföra till inkomst av rörelse eller yrke.

Beträffande den närmare utveckling, reglerna angående statlig och kommunal beskattning av bolags vinstmedel undergått, samt de skäl, som åberopats för att sådana medel underkastats strängare beskattning än inkomst i allmänhet, få de sakkunniga hänvisa till den utförliga historik, som intagits i ovannämnda promemoria.

Vid fullgörande av sitt uppdrag hava de sakkunniga utgått ifrån, att det samma icke inneburit att taga under omprövning, om överhuvud taget i stället för den upphävda B-skatten en ny skatt i annan form borde införas i vårt skattesystem, utan att nämnda uppdrag innefattat att anvisa en väg, å vilken en dylik ersättningsskatt för B-skatten skulle kunna vinnas. Med denna uppfattning hava de sakkunniga saknat anledning att närmare ingå på frågan om den i gällande skattelagstiftning fastslagna principen om dubbelbeskattning av inkomst, som härflyter av verksamhet i bolags form, är ur rationell beskattningssynpunkt motiverad, eller att till behandling upptaga de spörsmål, som därmed kunna hava sammanhang. Det må härutinnan allenast framhållas, att så länge nämnda dubbelbeskattning i dess nuvarande gestaltning är i vårt skattesystem införd, man icke lär med någon framgång kunna bestrida, att efter B-skat-

tens upphörande den ojämnhet i beskattningen, som man medelst sistnämnda skatt velat avhjälpa, åter finnes för handen. De för undanröjande av detta förhållande vid frågans tidigare behandling vid olika tillfällen anförda skäl — vare sig de hänföra sig till en ur teoretisk eller praktisk synpunkt erforderlig konsekvens av rådande dubbelbeskattning av bolags inkomst eller de enbart låta den fiskaliska synpunkten vara avgörande — synas de sakkunniga böra tillmätas avgörande betydelse framför de invändningar, som häremot framkommit.

Såsom redan av det här ovan anförda framgår, kunna olika vägar beträdas för att vinna den åsyftade följdriktigheten i beskattningen. En väg vore att, oberoende av sättet för delägars förvärv av aktie eller den tid han innehåft aktien, vinst genom överlåtelse av densamma underkastades beskattning hos delägaren, varvid vinst vid skifte av bolags tillgångar givetvis borde likställas med försäljningsvinst. Mot en på sådant sätt anordnad beskattning hava redan i promemorian anförts åtskilliga skäl. De sakkunniga hava därutöver velat framhålla, att även andra invändningar kunna framställas mot en dylik utvidgning av realisationsvinstbegreppet, invändningar, som åtminstone delvis kunna riktas även mot den nu rådande beskattningen av realisationsvinst, men som framträda med större styrka, då en utvidgning av realisationsvinstbegreppet ifrågasättes. De täta värdefluktuationer sådana aktier, som i större omfattning byta ägare, undergå, få i regel tillskrivas huvudsakligen helt andra omständigheter än att bolagets årsvinster fonderas hos bolaget i stället för att utdelas till delägarna. I fråga om aktier i s. k. familjebolag åter torde merendels försäljningsvärdet influeras av särskilda omständigheter såsom av inskränkande bestämmelser i rätten att överlåta aktie, möjlighet för köparen att erhålla ledande ställning inom bolaget eller befattning hos detsamma. En oinskränkt beskattning av vinst vid realisation av aktier synes förutsätta en lika oinskränkt avdragsrätt för genom dylik realisation konstaterade förluster. Mot en sådan anordning kunna ur fiskalisk synpunkt vägande erinringar framställas. Aktieägare skulle med all sannolikhet utnyttja möjligheten att bereda sig skattelindring eller rent av skattefrihet genom realisation av aktier, som nedgått i värde, under det att han komme att längre än eljest uppskjuta försäljning av aktier, som stigit i värde. För övrigt skulle realisationsvinster, som uppkommit för i utlandet bosatta delägare i svenska bolag, icke komma att drabbas av skatten. Ur skatteteknisk synpunkt må framhållas, att med nuvarande organisation av taxeringsväsendet betydande svårigheter föreligga att effektivt kontrollera, att realisationsvinster bliva beskattade. En utvidgning av detta beskattningsområde synes de sakkunniga för närvarande därför icke tillrådligt, helst nära nog oöverstigligen svårigheter skulle uppkomma att efter förloppet av många år, i synnerhet om aktie förvärvats genom arv eller gåva, fastställa det vinstbelopp, som vid avyttring borde upptagas till beskattning. Denna svårighet skulle visserligen kunna undvikas, om all uppkommen värdestegring

å aktier, vare sig denna konstaterats genom avyttring eller ej, underkastades beskattning, men ett dylikt system lider uppenbarligen av så stora brister i andra hänseenden, att det icke gärna synes böra ifrågakomma.

Att beskatta delägarna personligen för bolagets hela vinst, vare sig densamma utdelats eller icke, torde knappast, därest en dylik väg vore praktisk framkomlig, vara ur principiell synpunkt riktigt. Delägarens personliga skatteförmåga, som bestämmes ej enbart av inkomstens storlek utan även av beskaffenheten av den förfoganderätt över inkomsten han erhåller, lär väl i allmänhet icke kunna anses stiga i samma mån därigenom att bolagets vinst fonderas som därigenom att densamma utdelas till delägaren. Till följd härav skulle sannolikt en på nämnda sätt anordnad beskattning tvinga bolagen till den ur nationalekonomisk synpunkt mindre lyckliga konsekvensen att till delägarna utdela mera än som ur synpunkten av bolagens konsolidering och framtida utveckling vore ändamålsenligt.

En tredje väg att hos ett bolags delägare personligen uttaga skatt å bolags besparade vinstmedel anvisades i propositionen nr 395 till 1918 års riksdag, däri föreslogs skattskyldighet för delägare i bolag för vad som vid bolags upplösning tillskiftats honom utöver av honom gjort tillskott. De invändningar, som framställdes mot en på så sätt anordnad beskattning, främst att denna skulle medföra, att en delägare, som tidigare inköpt en aktie i ett bolag med stora hopsparade fonder till aktiens verkliga värde och vid bolagets därefter inträffade upplösning återbekomme sin köpeskilling utan någon som helst vinst, likväl skulle bliva beskattad för vinstutdelning, hava de sakkunniga funnit vara av så vägande natur, att de icke ansett sig böra förorda en sådan beskattningsmetod.

Med hänsyn till ovan angivna synpunkter har det därför icke syntts de sakkunniga vara möjligt att — utan att träda billighet och rättvisa för nära — med beskattning nå bolags besparade vinstmedel genom en å delägarna personligen lagd skatt, utan de sakkunniga hava funnit den av 1924 års riksdag förordade utvägen att låta bolagen erlägga den skatt, som det principiellt bort åligga delägarna att gälda, vara den mest lämpliga vägen för frågans lösning.

En efter dylik norm anordnad beskattning kan läggas efter olika linjer. De fonderade vinstmedlen kunna beskattas, i den mån de uppkomma eller vid en senare tidpunkt, men innan desamma bliva direkt tillgängliga för delägarna, eller först i och med att vinstmedlen överlämnas till delägarnas fria disposition. Exempel på särskilda sådana beskattningsmetoder äro inkomst- och förmögenhetsskatten i dess form av B-skatt, fonderingsskatten och upplösningsskatten.

De sakkunniga dela den mening, chefen för finansdepartementet i den till 1926 års riksdag avlåtna propositionen nr 193 givit uttryck för därutinnan, att en omläggning av B-skatten i sådan ordning, att de med densamma förenade bristerna ur principiell synpunkt bortfölla, icke är möjlig, åtminstone icke utan att beskattningsbestämmelserna bleve i hög grad in-

vecklade och svårtillämpliga. Även mot fonderingsskatten, till vars förmån obestriddligen lämplighetsskäl kunna åberopas, tala vissa av de principiella skäl — ehuru givetvis icke med samma styrka — som framställts mot B-skatten. Oaktat medel, som överförts till aktiekapital eller till reservfond, i den mån de överstiga viss procent i förhållande till aktiekapitalets storlek, väl i regel äro för all framtid säkerställda i bolagets hand och därigenom även för delägarna, inträffar dock understundom, att sådana medel måste tagas i anspråk för täckande av sedermera uppkomna förluster. Flera exempel på att bolag måst använda till aktiekapital och reservfond avsatta medel för täckande av förluster finnas särskilt från tiden efter fredsslutet. Först då vinstmedlen kommit i delägarnas omedelbara besittning, har det definitivt konstaterats, att vinstmedlen äro fullt säkerställda för delägarna. För övrigt nödvändiggöra de betydande riskmoment, som förefinnas inom flertalet verksamhetsgrenar av större omfattning, att avsevärda belopp ofta måste bindas genom fondering, varför en beskattning av dessa fonderade medel under verksamhetens bestånd, medan medlen finnas kvar hos företaget, framstår i föga tilltalande dager.

De sakkunniga hava ansett särskilt angeläget att tillmötesgå det av riksdagen uttalade önskemålet, att skatten måtte utformas så, att tillämpningen av densamma bleve enkel och icke komme att medföra större kostnader. Möjligheten att utforma skatten efter nämnda norm minskas självfallet, om man väljer en kombination av skatt å vinstöverföring till aktiekapital och reservfond samt å till delägarna vid bolags upplösning utskiftade medel. Vidare har såsom ett huvudsyfte med en skatt till ersättande av B-skatten uppställts att täcka den genom B-skattens upphävande uppkomna luckan i den dubbelbeskattning av bolags vinstmedel, som åsyftats. Uppenbart är, att sistnämnda syftemål icke kan ernås genom en skatt, som lägges enbart å till aktiekapital eller reservfond överförda besparade vinstmedel.

På nu anförda skäl hava de sakkunniga icke ansett sig böra föreslå vare sig en kombination av sistberörda båda skatter eller skatt å vinstöverföring till aktiekapital eller reservfond.

Vid övervägande av förevarande spörsmål hava de sakkunniga därför stannat vid att föreslå beskattning av besparade vinstmedel, först i den mån desamma bliva direkt tillgängliga för delägarna. Genom en sådan beskattning av bolags besparade vinstmedel, i den mån desamma utskiftas till delägarna, åstadkommes nämligen en konsekvent genomförd dubbelbeskattning av bolags vinstmedel. Alla de vinstmedel för bolag, som utbetalas till delägarna, bliva på så sätt föremål för särskild beskattning, nämligen antingen hos delägarna vid utdelning eller hos bolaget vid medlens utskiftande till delägarna i sammanhang med nedsättning av aktiekapitalet eller upplösning av bolaget.

I detta sammanhang vilja de sakkunniga, som låtit verkställa undersökningar dels inom patent- och registreringsverket av vissa bolags

balansräkningar och dels inom överståthållarämbetet av åtskilliga bolags deklARATIONER, lämna en kortfattad redogörelse för sådana åtgärder, vilka, såvitt av nämnda undersökningar framgått, vidtagits för att delägare i bolag skulle undgå den dem eljest åliggande skatt för utdelning eller, utan att sådan avsikt förelegat, medfört samma resultat. Enligt sakens natur hava sådana transaktioner ägt rum företrädesvis inom bolag med ett mindre antal delägare eller s. k. familjebolag. Så hava bolag, som fonderat medel till högre belopp än som för verksamhetens bedrivande varit erforderliga, i stället för att utdela dessa nedsatt aktiekapitalet med belopp ungefärligen motsvarande vad som fonderats samt till delägarna utskiftat de medel, som icke ansetts behövliga inom rörelsen. Andra bolag med stora fonder hava upplösts, varefter nya bolag bildats för den tidigare verksamhetens fortsättande. Särskilt anmärkningsvärt är, att vid begagnande av sistnämnda väg att utan skatteplikt för delägarna utbetala vinstmedel till dessa det nybildade bolaget i regel övertagit det äldre bolagets tillgångar till pris vida överstigande det värde, vartill dessa tillgångar upptagits i det sistnämnda bolagets räkenskap. Härigenom hava delägarna, vilka i de undersökta fallen synas hava varit desamma i bägge bolagen, ur beskattningssynpunkt förskaffat sig förmåner i två hänseenden. Dels har det nya bolagets kapital kunnat sättas högre än det äldre bolagets, varigenom skatteprogressionen blivit lägre, och dels har anskaffningsvärdet av de tillgångar, å vilka en årlig avskrivning för värdeminskning beräknas vid taxeringen, ökats och den beskattningsbara vinsten förty minskats. Dylika uppskrivningar av tillgångars värde torde ofta förekomma vid fusioner, vid vilka kapitalet på sådant sätt »urvattnats». Sådana transaktioner liksom även de, chefen för finansdepartementet omnämnt i sitt yttrande vid förenämnda proposition nr 193 till 1926 års riksdag, bleve givetvis ur skattesynpunkt betydligt mindre lönande, därest en utskiftnings-skatt förefunnnes. Framhållas bör, att genom uttagande av en särskild skatt vid utskiftning av bolags tillgångar beredes större möjlighet att vinna den åsyftade jämnheten i beskattningen än genom den avskaffade B-skatten.

Ur fiskalisk synpunkt kan mot en utskiftnings-skatt framställas den erinran, att densamma ofta uttages långt efter inkomstens intjänande. Emellertid torde det i regel ur statsfinansiell synpunkt vara till fördel, att bolags vinstmedel få kvarstå hos detta, då avkastningen av vinstmedlen därigenom i allmänhet torde drabbas av högre skatt än förhållandet skulle blivit, om medlen omedelbart utdelats. Staten kan därför antagas i längden erhålla ersättning för den förlust, som kan uppkomma till följd av uppskov med skattens uttagande.

Den invändningen mot utskiftnings-skatten ligger nära till hands, att genom skattens tillvaro åtskilliga bolagsbildningar skulle förhindras och att därigenom staten skulle i viss utsträckning gå miste om skatt, eftersom, enligt vad i allmänhet antages, vinst, förvärvad av företag i bolagsform, beskattas strängare än annan inkomst. De företag, som företrädesvis sökt

undandraga sig dubbelbeskattning och vilka således kunna tänkas att för utövande av sin verksamhet välja annan form än bolag, få väl antagas vara sådana, i vilka endast ett fåtal personer äro intresserade. Till sistnämnda grupp av företag torde i regel de bolag höra, vilkas varaktighet från början är begränsad genom att verksamheten inskränkts exempelvis till att stycka en fastighet i tomter och avyttra desamma. Att dylika företag bedrivs i bolags form torde — enligt vad de sakkunniga genom företagen utredning konstaterat — ofta hava medfört att företagens inkomst kommit att underkastas lägre skattebelastning än som skulle blivit fallet, därest delägarna direkt ägt företagen och utövat verksamheten. Någon skatteförlust torde därför icke i allmänhet komma att drabba staten, om dylika företag i större utsträckning skulle komma att undvika bolagsformen. Vad åter angår företag med större antal delägare, synes anledning saknas att förutsätta, att desamma skulle vid val av organisationsform låta sig påverkas av en utskiftningskatt.

Vad särskilt s. k. trustbildningar beträffar, läser i samband med dessa ofta nog betydande uppskrivningar av tillgångars värde ske. Då sådana uppskrivningar icke för närvarande beskattas såsom vinst, kan ur fiskalisk synpunkt anses påkallat att vid dylika trustbildningar uttaga utskiftningskatt, helst det nya företaget genom uppskrivningen av tillgångarnas värde kan få sin skattebörd minskad.

Förslaget om utskiftningskatt bygger i huvudsak på samma grunder som det vid berörda promemoria fogade förslaget om upplösningsskatt. Då utförlig motivering för sistberörda förslag framlagts i promemorian, tillåta sig de sakkunniga åberopa denna motivering i de delar, det av de sakkunniga utarbetade förslaget överensstämmer med förslaget till upplösningsskatt.

De sakkunnigas förslag innebär alltså, att bolags besparade vinstmedel taxeras till utskiftningskatt, då medlen utskiftas till delägarna i bolaget, vare sig utskiftningen äger rum i samband med nedsättning av bolagets aktiekapital eller vid bolagets upplösning. Beskattningen överensstämmer så till vida med den beskattning, som för närvarande äger rum hos delägarna för utdelning från bolaget, att skatteplikten inträder först i och med att vinstmedlen bliva tillgängliga för lyftning av delägarna, men skiljer sig från beskattningen av utdelade medel, därigenom att utskiftningskatten icke erlägges av delägarna utan av bolaget. Beskattningsperioden omfattar med ett viktigt undantag, betingat därav att skatten icke förlänats retroaktiv verkan, tiden från bolagets bildande till den tidpunkt, utskiftningen äger rum; i regel således bolagets hela livstid. Skattens föremål utgör till delägarna utskiftade besparade vinstmedel. Med besparade vinstmedel avses givetvis icke vad som i skatteteknisk mening hänförs till vinst för bolaget, utan det värde, bolagets tillgångar vid bolagsskiftet representera utöver vad delägarna tillskjutit i penningar eller annat för bolagets bildande eller sedermera under dess bestånd. Föremålet för skat-

ten begränsas således, å ena sidan, av vad som hänföres till utdelning från bolaget och, å andra sidan, av vad som är att anse såsom återbäring av från delägarna gjorda tillskott. De sakkunniga hava icke ansett sig böra närmare ingå på vad som är att hänföra till beskattningsbar utdelning för delägarna, då bestämmelser härom återfinnas i gällande förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt. För vad som avses med av delägarna gjorda tillskott lämnas redogörelse i den speciella motiveringen.

Det med ovannämnda promemoria framlagda förslaget till förordning om fonderings- och upplösningsskatt innehöll bestämmelser till förekommande av att upplösningsskatten bleve retroaktiv. Jämväl de sakkunniga hava ansett, att vinstmedel, intjänade före B-skattens införande och under tid, då bolags vinster varit underkastade B-skatt, icke skola påföras utskiftningsskatt. Uppenbart är ju, att medel, som redan påförts B-skatt, icke böra drabbas av utskiftningsskatt. För de sakkunnigas ståndpunkt att från skatten undantaga tidigare besparade medel i övrigt har framför allt varit avgörande den omständigheten, att vid B-skattens införande statsmakterna från dubbelbeskattning genom B-skatt undantagit tidigare besparade vinstmedel ävensom de från taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt (A-skatt) befriade vinstmedel, bolag åtnjutit under den tid, B-skatten varit i funktion. Lika litet som en rättelse av de oegentligheter, B-skatten medfört till delägarnas nackdel, numera lär kunna ifrågakomma, synes enligt de sakkunnigas mening skäl föreligga att genom den nya lagstiftningen rätta de missförhållanden till delägarnas fördel, som uppkommit genom att B-skatten icke omfattat alla de värden, bolagen kunnat använda för utdelning till delägarna. Från utskiftningsskatt hava därför undantagits, förutom återbäring av gjorda tillskott, jämväl vinstmedel, som av bolag intjänats före den tidpunkt, från vilken B-skatten satts ur funktion, d. v. s. bolags besparade vinstmedel vid 1924 års utgång eller, i fråga om bolag med särskilt räkenskapsår, besparade vinstmedel vid utgången av det räkenskapsår, som tilländalupit närmast före den 1 mars 1925. Beskattningsperioden för utskiftningsskatten börjar med andra ord beträffande dylika äldre bolag att löpa först från den tidpunkt, B-skatt upphört att utgå för bolagens till inkomst- och förmögenhetsskatt (A-skatt) taxerade inkomst och omfattar endast därefter gjorda besparingar.

Såsom tidigare uttalats, kommer utskiftningsskatten att drabba alla de medel, som utbetalas till delägare i ett bolag och som icke äro att hänföra till aktieutdelning eller till återbäring av utav delägarna gjorda tillskott. Därest vid nedsättning av aktiekapital i annan ordning än genom inlösen av aktier enligt 49 § i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag medel utskiftas till delägarna, uppstår frågan, huruvida de utskiftade medlen skola i första hand anses såsom återbäring av gjorda tillskott eller såsom utskiftning av besparade vinstmedel. De sakkunniga hava på skäl, som angivits i berörda promemoria, och då uppenbarligen därigenom ett enklare taxe-

ringsförfarande vinnes, uppställt den presumtionen, att, om och i den mån besparade vinstmedel finnas hos bolaget vid aktiekapitalets nedsättning, dessa i första hand skola anses hava utskiftats. Först om bolagets fonder genom utskiftningen nedbringas under vad som är att betrakta som utav delägarna gjorda tillskott, befrias bolaget helt eller delvis från utskiftningsskatt för vad som utgivits. Därest ett bolag, som vid nedsättning av sitt aktiekapital påförts utskiftningsskatt, sedermera upplöses, och det därvid befinnes, att bolagets besparade vinstmedel icke uppgå till belopp, varför vid nedsättningen utskiftningsskatt erlagts, kunde det ur principiell synpunkt ifrågasättas, om icke bolaget vore berättigat till restitution av vad i utskiftningsskatt för mycket guldits. Mot en dylik restitutionsrätt tala emellertid i första hand praktiska skäl, då därigenom taxeringsförfarandet i vissa fall komme att bliva mera invecklat. Men härutinnan kan vidare erinras att, därest ett bolag, som utöver sitt aktiekapital äger fonder av beskaffenhet att kunna användas till utdelning, väljer vägen att nedsätta och utskifta aktiekapitalet, detta väl närmast och oftast har sin grund däri, att bolaget funnit för sig fördelaktigare att i stället för att låta delägarna vidkännas skatt för utdelning, själv erlägga utskiftningsskatt. Hade i stället de besparade vinstmedlen utdelats till delägarna, skulle någon restitution icke kunnat ifrågakomma, och det kan därför knappast anses ligga något oberättigat i att vid en dylik utskiftning genom nedsättning av aktiekapital icke medgiva restitutionsrätt. För övrigt torde, enligt vad verkställd utredning givit vid handen, dylika fall av nedsättning vara synnerligen sparsamt förekommande.

Vid den undersökning, de sakkunniga, enligt vad ovan nämnts, låtit verkställa inom patent- och registreringsverket, hava för de sakkunniga särskilt fyra fall av utskiftning av tillgångar i samband med nedsättning av aktiekapital varit föremål för behandling. Två av dessa fall rörde ett och samma bolag och de därvid verkställda nedsättningarna av aktiekapitalet torde hava haft sin orsak i att bolagets verksamhet och förty jämväl dess kapitalbehov med åren inskränkts. I de båda återstående fallen åter hade under bolagens bestånd avsevärda vinstmedel, som icke varit för verksamheten behöfliga, fonderats i stället för att utdelas. Synbarligen i avsikt att undgå dubbelbeskattning av de besparade vinstmedlen hade bolagen i dessa fall valt att nedsätta aktiekapitalet och utskifta den del därav, varmed kapitalet nedsatts, i stället för att i vanlig ordning utdela vinstmedlen.

Mera allmänt förekommande än att ett bolags kapital minskas på nu nämnt sätt är, att kapitalet nedsättes genom inlösen av aktier enligt 49 § aktiebolagslagen. Vid sådan inlösen torde i regel utbetalas allenast det belopp, som erlagts för den inlösta aktien, och någon utskiftningsskatt bör i sådant fall uppenbarligen icke förekomma. Därest emellertid sådan aktie inlöses till överkurs, synes det likväl som om ur praktisk synpunkt och då de vinstmedel, vilka på dylik väg uttagas från bolaget, säkerligen äro rela-

tivt obetydliga, beskattningen av de utskiftade vinstmedlen lämpligen borde kunna anstå till bolagets upplösning. Härigenom undgår man införande av bestämmelser om en i sådant fall nödvändig restitutionsrätt. Skulle emellertid för inlösen av sådana aktier bolaget finna lämpligt tillgripa mera än hela det tillskott delägarna lämnat — ett fall, som knappast har praktisk betydelse — har skattskyldighet ansetts böra drabba bolaget redan vid tiden för nedsättningen av aktiekapitalet. Härigenom har hinder rests för bolag att på denna väg från bolaget uttaga besparade vinstmedel, utan att skatt för desamma utgår. Med sistnämnda slag av utskiftning har i beskattningshänsende likställts det fall, att huvudlottägare i solidariskt bankbolag jämlikt 207 § i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse utträder ur bolaget och utbekommer de bankens tillgångar, som belöpa på honom.

Föremålet för utskiftningsskatten kommer merendels att utgöras av under flera år hopsamlad vinst. Då densamma således ej hänför sig till det före taxeringen närmast tilläandagångna året, lärer anledning saknas att göra skattens storlek beroende av det procenttal på grundbeloppet, efter vilket inkomst- och förmögenhetsskatten beräknas för det år, taxeringen äger rum. Skatteprocenten vid utskiftningsskatten borde vara lika med den skatteprocent, som i genomsnitt skulle hava erlagts av delägarna, därest de besparade vinstmedlen under bolagets bestånd i vanlig tid och ordning utdelats. Då det för närvarande icke låter sig bedömas, efter vilken procentsats inkomst- och förmögenhetsskatten framdeles kommer att utgå, är det uppenbarligen omöjligt att med denna utgångspunkt föreslå en bestämd skattesats för utskiftningsskatten. Vad i promemorian härutinnan anförts, gör det sannolikt, att något mera än fem procent skulle vara en lämpligen avvägd skattesats. Då de sakkunniga emellertid stannat vid att förorda fem procent, har därvid hänsynen till de ur såväl det allmännas som företagens välförstådda intressen förekommande bolagsfusionerna varit avgörande. De sakkunniga hava ansett det mera lämpligt, att staten nöjer sig med lägre skatteintäkt i nu förevarande form än möjligen lägger hinder i vägen för ur det allmännas synpunkt gagneliga bolagstransaktioner.

Till belysande av den föreslagna skattens betydelse ur statsfinansiell synpunkt vilja de sakkunniga här angiva resultatet av en undersökning, som de sakkunniga låtit verkställa av hos patent- och registreringsverket samt försäkringsinspektionen tillgängliga balansräkningar rörande bolag med besparade vinstmedel, vilka hos registreringsmyndigheten anmält beslut att träda i likvidation åren 1913, 1924 och 1925 ävensom under de åtta första månaderna av år 1926. Med hänsyn till att först genom lagstiftning år 1910 föreskrift tillkommit om skyldighet för bolag att till registreringsmyndighet insända balansräkning samt de för åren 1914—1923 rådande särskilda förhållandena till följd av världskriget med därav föranledda efterverkningar å det ekonomiska området hava endast förstnämnda fyra år ansetts böra komma ifråga vid undersökningen. Såsom besparade vinst-

medel har vid berörda beräkning upptagits värdet av bolags tillgångar enligt senast tillgängliga balansräkning efter avdrag för av delägare i bolaget gjorda tillskott vid bolagets bildande eller vid nyteckning av aktier. Av de företag, som varit föremål för undersökningen och vid tiden för likvidationen ägt besparade vinstmedel, har endast ett enda verkställt nedläggning av aktiekapitalet. Till bolags tillgångar har därvid icke hänförs avskrivnings- eller förnyelsefond och hänsyn har ej kunnat tagas till tillgångarnas verkliga saluvärde eller till vad desamma betingat vid överlåtelse. I flera av de fall, där upplösningen haft sin grund i att bolags enda eller huvudsakliga tillgång överlätits till annat företag (t. ex. då ett rederibolag avhänt sig fartyg och därefter upplösts), har det kunnat konstateras, att det verkliga värdet av vad det äldre bolaget genom avyttringen bekommit väsentligt överstigit det däremot svarande bokförda värdet. Ett bankaktiebolag, som anmält likvidation år 1926, har, oaktat enligt balansräkningen de besparade vinstmedlen uppgingo till avsevärt belopp, vid beräkningen icke medtagits, enär bankens samtliga tillgångar överlätits för ett pris understigande aktiekapitalets belopp.

Resultatet av den utförda undersökningen framgår av följande uppställning:

År	Antal likvide- rade bolag	Antal bolag, för vilka balans- räkning förelegat	Härav bolag med besparade vinst- medel	Summa besparade vinstmedel i kronor
1913	313	203	39	6,528,514
1924	500	442	97	17,871,598
1925	474	425	81	10,330,989
1926 ¹ / ₁ — ³¹ / ₈	266	243	40	2,422,378

Dessutom hava de sakkunniga låtit införskaffa nedan intagna uppgift om antal bolag, som under åren 1905—1915 anmält likvidation, nämligen:

År	Antal	År	Antal
1905	127	1911	270
1906	177	1912	275
1907	179	1913	313
1908	244	1914	362
1909	230	1915	295
1910	227		

Det har icke varit möjligt att i varje särskilt fall utröna den verkliga anledningen till bolagets trädande i likvidation, enär vanligen upplysning härom saknats såväl i styrelseberättelse som i anmälan om likvidationsbeslutet. Bland de företag, som varit föremål för undersökningen, förekommer ett icke ringa antal fastighetsbolag, vilkas verksamhet tydligen från början varit avsedd att genom realisation avhända bolaget dess tillgångar. Flera bolag hava såsom skäl för sin likvidation anført, att bolagets fonder överstege det för rörelsens utövande erforderliga kapitalet, vadan nytt bolag bildats för övertagande av verksamheten, medan de besparade vinst-

medlen skiftats mellan delägarna i det gamla bolaget. Såsom anledning till likvidation har även uppgivits, att bolagets rörelse lämnat obetydlig eller ingen vinst, varför delägarna i bolaget föredragit att skifta tillgångarna, innan desamma under driftens fortgång hunnit förbrukas. Åtskilliga bolag, vilkas samtliga aktier i verkligheten ägts av en enda person, hava upplösts på grund av dennes dödsfall eller därför att ägaren till följd av ålder eller annan dylik orsak icke önskat fortsätta verksamheten. Antalet bolag med besparade vinstmedel, vilka upplösts på grund av fusion, har under åren 1924—1926 varit ganska ringa, under det att år 1913 relativt många bolag upplösts av sådan anledning framför allt inom rederi- och bryggeriverksamheten. Slutligen förekomma bland ifrågavarande likviderade företag flera systembolag, som på grund av år 1922 vidtagna ändringar i rusdrycksförsäljningsförordningen icke längre kunnat medgiva rätt till detaljhandel med rusdrycker.

Så vitt de sakkunniga kunnat finna, får av den gjorda undersökningen anses framgå, att den föreslagna skattens statsfinansiella betydelse under normala förhållanden torde, i likhet med vad fallet varit i fråga om B-skatten, bliva jämförelsevis ringa. Att närmare angiva utbytet av skatten låter sig icke för närvarande göra. Skattens viktigaste funktion måste anses ligga däri, att med densamma större jämnhet och likformighet vinnes beträffande den statliga beskattningen av bolags vinstmedel samt i förebyggandet eller åtminstone minskandet av möjligheten för skattskyldig att genom särskilda manipulationer undgå den i gällande skattesystem avsedda dubbelbeskattningen av bolags inkomst.

Med hänsyn till den förenkling av de materiella reglerna för uttagande av skatt vid bolags upplösning eller nedsättning av dess aktiekapital, de sakkunniga vidtagit, synas berättigade farhågor knappast förefinnas, att vid tillämpningen av de sakkunnigas förslag större svårigheter, än sakens beskaffenhet påkallar, skola behöva uppstå, utan torde skatteförfarandet komma att i regel motsvara riksdagens uttalade önskan att vara i tillämpningen enkelt.

Utredning är ju i allmänhet erforderlig allenast angående vad delägare tillskjutit och vad av bolagets medel vid bolags upplösning eller i samband med nedsättning av dess kapital till delägarna utbetalats. Någon svårighet att för bolagen eller den myndighet, åt vilken skattens påförande må bliva anförtrodd, hålla reda på dessa väl ej så ofta förekommande transaktioner, genom vilka dylika utbetalningar till delägare äga rum, synes ej förefinnas. De sakkunniga erinra om, att enligt gällande lagbestämmelser bland annat förändringar av nu ifrågavarande art i ett bolag skola anmälas hos respektive patent- och registreringsverket, försäkringsinspektionen och bankinspektionen, hos vilka ämbetsverk jämväl förvaras bolagets styrelse- och revisionsberättelser. Genom hänvändelse till dessa ämbetsverk eller genom anlitande av de av ämbetsverken utgivna officiella publikationer, i vilka redogörelse i hithörande avseenden lämnas, är såle-

des möjlighet beredd att erhålla de upplysningar, som ur kontrollsynpunkt må finnas erforderliga. Ur denna synpunkt måste ock krävas, att bolags deklARATIONER såväl för taxering till inkomstskatt som för utskiftnings-skatt vid nedsättning av aktiekapital finnas i behåll under bolagets be- stånd. Förslag till härav påkallad ändring i gällande taxeringsförordning har förty utarbetats.

I två hänseenden kunna emellertid svårigheter möta vid taxeringen, vilka givetvis understundom kunna vara nog så stora. Det ena fallet uppkom- mer, då tillskjutet belopp utgöres av annat än penningar och det således gäller att uppskatta värdet av den valuta, t. ex. aktier eller fast egendom, som av delägare insatts i bolaget. Samma förhållande inträffar naturligt- vis, om vid utskiftningen delägarna erhålla sina andelar i annan valuta än penningar eller efter bolagets trädande i likvidation tillgångar försäljas till delägare.

Det andra fallet inträffar, när förtida taxering enligt 6 § 1 mom. 2 styc- ket skall äga rum.

De sakkunniga hava ansett, att dessa svårigheter dock ej böra överskat- tas. Liknande förhållanden med uppskattning av annan valuta än pen- ningar möta på andra områden inom beskattningsväsendet. De sakkun- niga erinra härutinnan om den värdering av tillgångar, som äger rum vid upprättande av bouppteckning, vid påförande av skatt för gåva och vid stämpelbeläggning av aktier, varförutom vid tillämpning av de vanliga inkomstskatteförordningarna vid beräkning av till exempel förmögenhet och realisationsvinst beskattningsmyndigheterna ställas inför uppskatt- ningsproblem av säkerligen lika invecklad beskaffenhet, som de värde- ringar, som kunna bliva en följd av den beskattning vid utskiftning av bo- lags tillgångar, som de sakkunniga föreslå.

En svårighet, som låter sig lätt påvisas, är den, att det vid bolags upp- lösning kan dröja avsevärd tid mellan realisationen av tillgångarna och fastställandet av desammas värde genom beskattningsmyndigheten. Med hänsyn härtill kan det därför ifrågasättas, huruvida icke skatt borde påfö- ras, innan bolagets upplösning slutförts och således allt eftersom realisatio- nen av tillgångarna fortskrider med början naturligtvis först sedan utskif- tat belopp överstiger tillskjutet belopp. Häremot kan emellertid med fog göras gällande, att, förrän slutredovisning av likvidator lämnats, någon definitiv utskiftning av tillgångar ej ägt rum. Vad delägarna dessförinnan må hava uppburit är att betrakta allenast såsom förskott, som de kunna bliva tvungna att i sin helhet återbetala. Ett dylikt uttagande av skatt före slutredovisning i ett likviderande bolag kan givetvis komma att med- föra ett restitutionsförfarande i fråga om den oriktigt påförda skatten. Detta skulle föranleda komplikation av skatteförfarandet och strida mot syftemålet, att nämnda förfarande skall vara enkelt i tillämpningen. Att låta denna så att säga förtidsbeskattning allenast utmyнна i en taxering, som ej har till följd erläggande av skatt förrän vid likvidationens slut, och

då efter den taxering, som slutligen verkställes, synes ej heller vara lämpligt. Det torde ej kunna försvaras, att bestämmelser meddelas om vidtagande i förtid av åtgärder, vilka innebära måhända ej så ringa arbete för såväl vederbörande bolag som skattemyndighet och vilka sedermera i de fall, då beskattningsbar inkomst ej föreligger eller har kunnat föreligga, visa sig ej hava varit av behovet påkallade.

Vad slutligen angår spørsmålet i vilken ordning och av vilken myndighet skatten skall påföras, har under den föregående utredningen avvisats 1924 års riksdags förslag att giva skatten form av stämpelskatt. I stället har man, efter förkastande jämväl av tanken att uppdraga skattepåföringen åt administrativ myndighet, stannat vid att föreslå samma förfaringsätt i fråga om åsättande av denna skatt, som är föreskrivet beträffande den vanliga taxeringen för inkomst. Skäl för och emot en dylik anordning kunna ovedersägligen anföras. De sakkunniga hava tagit under noggrann omprövning frågan om lämpligheten att till vederbörande länsstyrelser överlåta arbetet med utskiftningskattens påförande. Under övervägande har jämväl varit bland annat en anordning med en nämnd eller dylikt, till vilkens åliggande skulle höra att ombesörja taxering till utskiftningskatt för landet i dess helhet.

Ehuru de sakkunniga icke kunnat undgå att finna, att länsstyrelserna skulle vara i stånd att på ett tillfredsställande sätt handhava jämväl bestyret med påförande av utskiftningskatt, vare sig densamma föreskrives skola utgöras genom stämpel eller i annan form, hava de sakkunniga emellertid ansett sig icke kunna tillstyrka denna eller ovan antydda anordning med en särskild nämnd, utan anslutit sig till i meranämnda promemoria härutinnan hävdade synpunkter om lämpligheten av att till de ordinära beskattningsmyndigheterna hänskjuta även denna beskattning. De därvid avgörande skälen hava i huvudsak varit följande. Det förefaller opraktiskt och ur kostnadssynpunkt onödigt, att, då den organisationsform för inkomstskatts åsättande, som redan finnes, väl synes ägnad att handhava även bestyret med utskiftningskatten, detta skulle behöva överlämnas åt annat redan befintligt eller i detta sammanhang tillskapat organ. Vid skattens bestämmande torde ofta nog uppstå frågor, för vilkas avgörande en nämnd är mera lämpad än administrativ myndighet. Sålunda kan det för beskattningsmyndigheterna bliva nödvändigt att värdesätta bolags tillgångar, vilka utskiftas eller försäljas till dess delägare, även som, där bolags likvidation oskäligt fördröjes och taxering till utskiftningskatt i förtid skall äga rum, av icke realiserade tillgångar. Vidare kunna folkningsfrågor, som ligga nära dem beskattningsnämnderna nu hava att avgöra, uppkomma vid taxering till utskiftningskatt såsom t. ex. att fastställa, huruvida verkställd utbetalning till bolags delägare är att hänföra till aktieutdelning eller utskiftning av tillgångar. De till utskiftningskatt skattskyldiga bolagen äro ju pliktiga att avlämna deklaration, som skall ligga till grund för deras taxering till inkomstskatt för under senast till-

ändagänget är åtnjuten inkomst. Med hänsyn härtill måste det givetvis vara ur flera hänseenden önskvärt, att de skattskyldiga hava att i beskattningsavseende hänvända sig till allenast en och samma myndighet i frågor, vilka röra såväl inkomsttaxering som taxering till utskiftningsskatt. Om utskiftningsskattens åsättande handhaves av de vanliga taxeringsmyndigheterna behöver ej, då utskiftningsskatten bör påföras och förfaller till betalning i samband med den inkomstskatt, bolaget må hava att erlægga, slutförandet av det skattskyldiga bolagets likvidation fördröjas. Det besvär, utskiftningsskatten skulle åsamka taxeringsnämnderna, torde i regel bliva ganska ringa, då det övervägande flertalet nämnder väl ytterst sällan lärer behöva verkställa taxering till sådan skatt. De taxeringsnämnder, vilka företrädesvis skulle komma att handhava bestyret med taxering till utskiftningsskatt, få väl antagas bliva sådana, som i större utsträckning hava att taga befattning med bolags taxeringar för inkomst och inom vilka säkerligen erforderlig kompetens för den föreslagna taxeringens behöriga fullgörande finnes. Skulle vid den stundande omarbetningen av statsskatteförordningen utskiftningsskatten finnas böra inarbetas i nämnda förordning, en anordning, till vilken de sakkunniga giva sin anslutning, förefaller det naturligtast att låta taxeringen till utskiftningsskatt ombesörjas av de myndigheter, som hava att samtidigt taxera vederbörande bolag till inkomstskatt. Till underlättande av möjligheten utav en sådan lösning av frågan om sättet för utskiftningsskattens påförande bör i så fall tjäna, att taxeringsarbetet från början lagts i händerna på de myndigheter, till vilkas åligganden hör arbetet med den ordinarie beskattningen.

De sakkunniga hava icke ansett erforderligt, att i författningsförslaget inrymma mera utförliga föreskrifter i fråga om taxeringsförfarandet och deklarationsskyldigheten än som därom innehållas i 6—8 §§. Den hänvisning till gällande förordning om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering, som de sakkunnigas förslag härutinnan upptager, torde för sitt ändamål för närvarande vara tillfyllest, men vilja de sakkunniga framhålla lämpligheten av att nu omhandlade bestämmelser inarbetas i den vanliga taxeringsförordningen, vilket synes kunna äga rum i samband med det arbete, som, enligt vad de sakkunniga inhämtat, för närvarande pågår i och för framläggande för riksdagen av ny taxeringsförordning.

Det är givet, att av de i författningsförslaget meddelade bestämmelserna får anses följa, att verkställd taxering till utskiftningsskatt bör införas i de för taxeringen till inkomst- och förmögenhetsskatt avsedda taxeringslängderna. Dessa sistnämnda synas därför böra i anslutning härtill omarbetas, vilket lämpligen kan ske i samband med omförmälda arbete med ny taxeringsförordning.

I detta sammanhang vilja de sakkunniga framhålla, att till förhindrande av att till utskiftningsskatt skattskyldigt bolag undgår skatt samt till förhjälpande åt nämnderna av erforderligt material för kontroll av de skattskyldigas uppgifter, det synes angeläget, att i sådant syfte i sinom tid före-

skrives skyldighet för länsstyrelse dels att föra särskilt kortregister över alla inom länet hemmahörande bolag, innefattande uppgift om tid för bolagets bildande, verkställda restitutioner av B-skatt samt ändringar i aktie-(lott)-kapital jämte uppgifter om tid för bolags trädande i likvidation, och upplösning samt utskiftning i samband med aktie-(lott)-kapitalets nedläggning, dels ock att om vad sålunda förekommit underrätta vederbörande taxeringsnämnder.

Specialmotivering.

1 §.

Beskattningsbart belopp utgör skillnaden mellan utskiftat belopp och återburet belopp.

Den föreslagna skatten är avsedd att träffa alla bolag, som vid förordningens trädande i kraft finnas registrerade, oavsett om eller när de trätt i likvidation, allenast likvidationen icke avslutats före den 1 januari 1927. Då bolag i likvidation voro underkastade B-skatt för under likvidations-tiden åtnjuten inkomst samt det inträffat, att bolag, även efter det beslut om bolagets likvidation fattats, i en eller annan form fortsatt sin verksamhet och därefter intjänat avsevärda vinster, hava de sakkunniga icke ansett skäl föreligga att från beskattningen undantaga bolag på den grund att de före förordningens ikraftträdande trätt i likvidation. Skattskyldigheten är avsedd att första gången inträda år 1928 och samtliga bolag, som upplösts år 1927, äro därför skyldiga att år 1928 avlämna deklaration för utskiftningskatt.

2 §.

Utskiftningsbegreppet omfattar uppenbarligen endast vad delägare i bolaget i denna sin egenskap utbeholdit från bolaget i förhållande till sin andel i bolaget eller annan i bolagsordningen bestämd grund. Vad som till delägare utgivits i avlöning, tantièm eller dylikt och som för delägaren utgör beskattningsbar inkomst är givetvis ej att hänföra till utskiftat belopp, lika litet som förmån, vilken delägare visserligen bekommit i denna sin egenskap, men som icke utgått i förhållande till hans andel i bolaget, såsom exempelvis pristillägg och rabatt. Icke heller har försäkringstagares andel i försäkringsbolags vinstmedel ansetts böra underkastas utskiftningskatt. Om bolag utdelar medel i vanlig ordning till delägarna i bolaget, få ju dessa erlägga skatt för utdelningen. Sådan utdelning utgör ej föremål för utskiftningskatt. Det är dock ej uteslutet, att delägare varder taxerad för del av sin andel av vad som vid utskiftning av bolags tillgångar underkastats skatt enligt denna förordning. Detta inträffar, då enligt gällande normer för beskattning av realisationsvinst vad som vid bolags upplösning

tillskiftats delägare i bolaget utgör för delägaren beskattningsbar realisationsvinst. Detta förhållande har emellertid sin grund i de regler, som enligt nu gällande skattelagstiftning tillämpas vid beskattning av realisationsvinst. Analoga fall kunna för övrigt tänkas förekomma även i fråga om annan skattepliktig inkomst.

Vid beräkning av utskiftat belopp får avdrag för utskiftningsskatt ej äga rum.

3 §.

Med bolags ingångsvärde avses värdet av de bolagets tillgångar vid beskattningsperiodens början, som anses hava tillskjutits av delägarna i bolaget. Vid nämnda tidpunkt överensstämman alltså ingångsvärde och tillskjutet belopp.

Olika bestämmelser i fråga om ingångsvärdets beräkning hava uppställts för bolag, som bildats å sådan tid, att desamma kunnat bliva föremål för taxering till B-skatt (äldre bolag) och andra bolag (nya bolag).

För nytt bolag, d. v. s. bolag, för vilket icke något dess räkenskapsår gått till ända före den 1 mars 1925, utgör ingångsvärdet vad delägarna tillskjutit för bolagets bildande, vare sig tillskottet förts till aktiekapital eller till reservfond. Har belopp inbetalts å aktie, för vilken aktierätten sedermera förverkats, medför inbetalningen icke delägarskap i bolaget. Vad som inbetalats för den förverkade aktierätten får därför icke inräknas i det tillskjutna beloppet. Uttrycklig föreskrift, att vad som inbetalts för aktie, för vilken aktierätt förverkats, icke skall räknas såsom tillskjutet belopp, har intagits i anvisningarna. Dylik föreskrift har lämnats jämväl i fråga om sådant tillskott, som avses i 92 och 209 §§ i lagen om bankrörelse. Det synes nämligen vara tydligt, att ett dylikt tillskott icke medför något delägarskap i bolagets tillgångar utan en ren fordringsrätt. Tillgodoföres delägare vid aktieteckning ränta å inbetalt belopp eller har han att vid inbetalning å aktie till bolaget gälda ränta därå, är räntan att hänföra i förra fallet till utgift och i det senare till inkomst för bolaget, i följd varav såsom tillskjutet belopp bör upptagas vad delägaren haft att erlægga utan tillägg av utav honom utgiven ränta eller avdrag för honom gottskriven ränta.

Genom under bolagets bestånd av delägarna gjorda tillskott ökas det tillskjutna beloppet och genom återbäring i samband med nedsättning av aktiekapitalet minskas detta belopp. Till gjorda tillskott räknas vad som vid ökning av aktiekapitalet inbetalats. Sker tillskott av delägare i annan ordning än genom nyteckning av aktier, exempelvis på sätt avses i 97 § aktiebolagslagen för fyllande av brist i aktiekapitalet, bör såsom förutsättning för att vad som inbetalats skall hänföras till tillskjutet belopp uppställas, att tillskottet skett i förhållande till delägarens andel i bolaget.

För äldre bolag, d. v. s. bolag, för vilket något dess räkenskapsår gått till ända före den 1 mars 1925, upptages såsom ingångsvärde, oberoende

av storleken utav de belopp delägarna faktiskt tillskjutit, bolagets behållna tillgångar vid utgången av det räkenskapsår, som tilländalupit närmast före berörda den 1 mars 1925. En värdesättning av bolagets tillgångar vid den tidpunkt, beskattningsperioden inträder, måste alltså äga rum. Praktiskt taget torde det icke vara möjligt — och synes, såsom av det följande torde framgå, ej heller med avseende å det ändamål, varför en dylik värdering äger rum, alltid vara principiellt riktigt — att därvid uppskatta tillgångarna till deras verkliga värde vid ifrågavarande tidpunkt.

Tillgångar för stadigvarande bruk och tillgångar av annat slag torde härvid böra ses var för sig. Vad sistnämnda egendom beträffar, synes ur principiell synpunkt icke vara riktigt att till ingångsvärde hänföra och förty från utskiftnings-skatt undantaga ett belopp, motsvarande tillgångarnas verkliga värde, vare sig deras saluvärde eller beträffande fast egendom dess taxeringsvärde, när sistnämnda värden ej överensstämman med i räkenskapen härutinnan upptagna värden. Till inkomst i *beskattningshänseende* enligt nu gällande system kan nämligen en värdeökning icke hänföras, förr än tillgången försålts eller uppskrivning av tillgångens värde ägt rum. Då utskiftnings-skatten är avsedd att inträda vid den tidpunkt, B-skatten upphör att utgå, skulle en bestämmelse om justering av i balansräkning upptaget värde medföra, att till exempel inkomst genom försäljning av bolag tillhörig fastighet, vilken inkomst såväl enligt bolagets räkenskaper som i beskattningshänseende uppstått först efter ingången av beskattningsperioden för utskiftnings-skatten, kunde komma att undgå såväl B-skatt som utskiftnings-skatt. Det synes de sakkunniga uppenbart, att beträffande till exempel bolag, som yrkesmässigt driva handel med fastigheter och i fråga om vilka all vinst genom avyttring av fastighet är att hänföra till beskattningsbar inkomst, en dylik korrigerings av i räkenskapen upptagna värden å bolagets fastigheter framstår såsom helt opåkallad.

Vidkommande åter bolags tillgångar för stadigvarande bruk är att märka, att värdet av dessa ju enligt aktiebolagslagen icke får efter verkställd nedskrivning av värdet ånyo uppskrivas, i annan mån än som betingats av å tillgångarna nedlagda förbättringar. Med hänsyn härtill synes det låta sig försvaras, att värdet av dylika tillgångar justeras till det värde, som borde desamma åsatts, därest i räkenskapen verkställda avskrivningar av tillgångarna överensstämt med de avskrivningar för värdeminskning å samma tillgångar, som i beskattningshänseende medgivits. Ett medgivande av justering till förmån för den skattskyldige skulle emellertid följdriktigt fordra, att i de ingalunda sällsynta fall, särskilt i fråga om fartyg, där högre avdrag för värdeminskning medgivits vid taxering än vad som i sådant hänseende upptagits i räkenskapen, en justering skulle äga rum till den skattskyldiges nackdel. Uppenbart är emellertid, att verkställandet av rättelser av nu nämnd art skulle förorsaka synnerligen stora svårigheter vid själva taxeringsförfarandet, och i varje fall medföra mera arbete

och besvär än vad som kan antagas motsvara den fördel, som med ett dylikt tillvägagångssätt står att vinna.

Vad slutligen angår den korrigerig av balansräkningen, som ävenledes ifrågasatts, att, om skuld, som först senare kommit till synes i bolags böcker, förefunnits vid den tidpunkt, balansräkningen avser, skulden i sådant fall skulle till den skattskyldiges nackdel frånräknas tillgångarnas värde, hava med den ståndpunkt, de sakkunniga intagit, de sakkunniga ansett ändring av sistnämnda skäl icke böra i balansräkningen vidtagas. Detta skulle ju innebära, att, trots det att bolag vid sin vanliga taxering för inkomst och taxering till B-skatt icke tillerkänts avdragsrätt för ett skulden motsvarande belopp, bolaget jämväl vid taxeringen till utskiftnings-skatt skulle gå miste om motsvarande rätt. Endast för det fall, att en dylik skuld motsvarar de kronoutskylder, som belöpa å inkomsten för det år, balansräkningen avser, torde det vara riktigt, att skulden bör minska ingångsvärdet. Vid av taxeringsmyndigheterna företagen prövning i fråga om bolags taxering till B-skatt sista året, sådan skatt utgått, har nämligen bolaget varit berättigad att frånräkna den B-skattepliktiga inkomsten dessa kronoutskylder. Särskild bestämmelse har därför i anvisningarna lämnats till förekommande av att icke ett ifrågakomma kronoutskylder motsvarande belopp skall komma att avdragas jämväl vid taxeringen till utskiftningskatt.

Såsom avgörande för värdesättningen av äldre bolags tillgångar vid beskattningsperiodens början hava de sakkunniga därför funnit böra uppställas tillgångarnas värde enligt vederbörande balansräkning eller beträffande bolag i likvidation, för vilket icke särskild balansräkning föreligger, av likvidator senast före beskattningsperiodens början upprättad redogörelse.

Utskiftningskatten avser, såsom ovan anförts, att träffa alla hos bolag besparade vinstmedel, vilka i beskattningsavseende uppkommit efter 1924 års utgång eller, i fråga om bolag med särskilt räkenskapsår, efter utgången av det räkenskapsår, som senast tilländalupit före den 1 mars 1925. I anslutning härtill hava bestämmelserna i 3 § 2 mom. utarbetats. Endast för det fall, att restitution av B-skatt medgivits för medel, som tidigare underkastats B-beskattnig, bör det belopp, för vilket sagda restitution utgått, minska ingångsvärdet i och för åstadkommande av likställighet mellan, å ena sidan, sådana bolag, som utdela besparade vinstmedel, vilka fonderats före B-skattens införande och, å andra sidan, sådana, som grunda sin restitutionsrätt å utdelning av vinstmedel, vilka under B-skattens giltighetstid fonderats. Ty ihågkommas bör, att B-skatt, skatt för utdelning å aktier och utskiftningskatt äro att betrakta såsom olika sätt att gälda den skatteskuld, som för ett konsekvent genomförande av dubbelbeskattnig av bolags vinstmedel, bör vila å delägare i bolag. Erhåller bolaget, på grund av att genom aktieutdelningen delägarna personligen skola beskattas för densamma, restitution av B-skatt, har utdelningen medfört allenast ett

utbyte av B-skatt mot utdelningsskatt, men utdelas dylika vinstmedel, utan att restitution av B-skatt för desamma inträder, kommer till följd av utdelningen den delägarna åliggande skatteplikten för vinstmedlen att genom erläggande av utdelningsskatt bliva fullgjord. I sistnämnda fall torde det därför även ur principiell synpunkt kunna försvaras, att det utdelade beloppet icke frånräknas ingångsvärdet vid bestämmandet av vad som skall hänföras till tillskjutet belopp. Villkoret för att utdelning å aktier skall minska ingångsvärdet är, att restitution av B-skatt medgivits på grund av utdelningen. Har bolaget visserligen varit berättigat att återbekomma B-skatt, men icke framställt anspråk härom, medför icke aktieutdelningen minskning av ingångsvärdet. Genom denna föreskrift förenklas taxeringsförfarandet, varjämte det torde kunna antagas, att ansökningarna om restitution av B-skatt, vilka framdeles sannolikt icke komma att bliva allt för talrika, ytterligare nedbringas.

Till utgångspunkt för ingångsvärdets bestämmande har valts den senast före den 1 mars 1925 upprättade balansräkningen. I vissa fall torde kunna uppkomma tvekan om vilka i sistnämnda balansräkning upptagna fonder skola hänföras till ingångsvärdet. Såsom tidigare framhållits, bör däri av medel, åntjänade före den tidpunkt balansräkningen avser, inräknas allenast vad som fonderats hos bolaget. Även sistförflutna årets vinstmedel och övriga till bolagsstämman förfogande stående medel böra följaktligen medräknas endast i den mån bolagsstämman låtit dem kvarstå såsom fond eller fattat beslut om medlens fondering. Vad angår medel, vilka därvid disponerats till utdelning åt aktieägarna, får ett dylikt betraktelsesätt anses desto mera befogat, som de utdelade medlen i regel torde kommit att minska underlaget för bolagets B-skatt år 1926. Så kallad förnyelsefond skall avdragas såsom skuld, i den mån densamma är att betrakta såsom en sådan fond, som avses i 56 § 4) aktiebolagslagen. Kan bolaget visa, att fonden varit avsedd för ökning av tillgångar för stadigvarande bruk, vare sig fast eller lös egendom, bör densamma icke upptagas såsom skuld. Pensionsfond bör i regel behandlas såsom tillgång. Visas det emellertid, att denna fond under beskattningsperioden överförts till för ändamålet bildat rättssubjekt såsom en pensionskassa eller har fondens medel använts till inköpande av livräntor eller dylikt till i bolagets tjänst anställda personer, skall fonden icke ingå i ingångsvärdet. Icke heller fonder i övrigt, som äro avsedda att komma andra än delägare i bolaget till godo, böra, därest de använts för det avsedda ändamålet, inräknas i ingångsvärdet. I fråga om försäkringsbolag får givetvis icke till ingångsvärdet hänföras vinstmedel, vilka äro försäkringstagarnas tillhörighet, såsom vinstsamlingsfond och vinstregleringsfond. På samma sätt torde böra behandlas till fond avsatta medel, för vilka bolaget vid sin taxering för inkomst fått tillgodonjuta avdrag.

Genom att beskattningsperioden kan komma att omfatta en avsevärd tidrymd, förefinnas större möjligheter för bolag att undandraga sig den nu

föreslagna beskattningen för vinstmedel än eljest skulle vara fallet. Särskild uppmärksamhet har därför ansetts böra ägnas dessa möjligheter. De sakkunniga hava dock icke funnit sig böra taga hänsyn till sådana manipulationer, som att bolags kapital »urvattnas» genom att bolag utan samband med nedsättning av aktiekapitalet eller likvidation av bolaget av delägare övertager tillgångar till överpris eller till delägare överlåter tillgångar till underpris. Oavsett att transaktioner av dylik art torde vara ganska sällsynta, lärer väl i fall av sistnämnda beskaffenhet delägaren vara pliktig att för den förmån, han därigenom förskaffat sig, utgöra skatt för gåva eller för utdelning. Om vid bolags bildande eller vid nyteckning av aktier likvid utgjorts i annat än kontanta medel, kan vad sålunda erlagts hava uppskattats över dess verkliga värde. Särskilt bolag, vilka redan vid sitt bildande varit avsedda att äga bestånd under begränsad tid, skulle kunna frestas till att åsätta de tillskjutna tillgångarna, exempelvis fastigheter, värden, som överstiga tillgångarnas verkliga värden. Sådan frestelse för skattskyldig föreligger väl redan nu, då ett högt ingångsvärde å en fastighet verkar till minskning av den vinst, som vid fastighetens försäljning kan uppstå och således även vederbörande skattskyldiges beskattningsbara vinst, men lockelsen kan givetvis antagas bliva till följd av utskiftningskatten ökad. För det fall att vid teckning av aktiekapitalet värdet av de tillskjutna tillgångarna upptagits för högt, hava de sakkunniga därför ansett justering böra äga rum, i det att såsom tillskjutet belopp förklarats skola i nu avsedda fall upptagas allenast verkliga värdet av de tillskjutna tillgångarna vid tiden för aktieteckningen.

Genom deklarationsformulärets uppställning har möjlighet åstadkommits till kontroll över att vid avyttring av ett företags i likvidation tillgångar skattskyldigheten icke minskas eller helt undgås genom utskiftnings av tillgångarna direkt till delägare eller genom överlåtelse till underpris av desamma till delägare.

De sakkunniga hava funnit sig sakna anledning att i författningsförslaget upptaga stadgande till förekommande av att genom ombildning av ett äldre bolag ett nytt företag, som hade för avsikt att driva verksamhet i bolags form, skulle kunna undandraga sig utskiftningskatten. Oavsett att för dylika transaktioners genomförande lämpade bolag icke torde vara allt för vanligt förekommande, vilja de sakkunniga erinra, att företag i regel torde iklädas bolags form icke för att minska skatteplikten utan för att vinna fördelar av helt annan art såsom möjlighet att uppbringa för verksamhetens utövande erforderligt kapital eller att vinna en bekvämare administration. Det vill synas, som om dessa syften skulle i icke ringa grad förfelas, om vid företaget igångsättande den formen valdes, att det nystartade företaget övertog tillgångar av ett äldre bolag med dålig ekonomisk ställning.

4 §.

Utskiftas tillgångar i samband med nedsättning av aktiekapital i annan ordning än i 49 § aktiebolagslagen sägs, måste en värdering göras av bolagets tillgångar vid tiden för utskiftningen. Till grund för detta värdes beräkning bör läggas den av bolaget senast före utskiftningen upprättade balansräkningen. Vid bestämmandet av vilka å balansräkningen upptagna tillgångar skola medräknas i värdet, skola givetvis samma grunder gälla som i fråga om beräkning av storleken utav bolags ingångsvärde.

6 §.

1 mom. Taxering till utskiftningsskatt sker året efter det, då upplösningen av bolaget eller nedsättningen av aktiekapitalet ägt rum.

Skulle av obehörig anledning likvidationens avslutande fördröjas, har föreskrivits, att taxering av bolaget skall ske, ehuru sålunda bolagsupplösningen ej slutförts. Denna taxering är avsedd att bli definitiv, under förutsättning att bestämmelserna beträffande eftertaxering icke bli tillämpliga. Det synes nämligen rimligt, att, om staten finner med sitt intresse förenligt att så att säga i förskott mot den skattskyldiges vilja uttaga skatt, krav å den skattskyldige ej därefter bör kunna framställas å ytterligare skatt till staten. De sakkunniga hava härvid ej förbisett de svårigheter, som uppstå vid en värdering av bolagets vid taxeringens påförande befintliga tillgångar, men hålla före, att fall av förevarande beskaffenhet torde höra till sällsyntheten. Skulle i framtiden visa sig, att bolag i större utsträckning börja begagna sig av den möjlighet, som ligger däri att först framkalla en dylik tvångstaxering och därefter börja driva verksamhet med nya objekt samt verkställa utskiftning av tillgångar till delägarna, synes tiden inne för att till förnyad prövning upptaga frågan angående de åtgärder, som må finnas lämpliga för att råda bot på berörda missförhållande. Men för närvarande torde bestämmelser av dylik beskaffenhet kunna undvaras.

2 mom. Det torde vara nödvändigt att föreskriva, att möjligheten till eftertaxering skall stå öppen å tid, räknat från bolagets upplösning. Intet rationellt skäl synes kunna anföras för att, därest till följd av oriktiga uppgifter vid nedsättning av bolags kapital, taxering ej skett eller blivit för låg, denna taxering skulle, därest de oriktiga förhållandena vid bolagets upplösning sedermera uppdagas, ändock lämnas orubbad. Under varje förhållande måste det anses teoretiskt riktigt att fastställa ifrågakomma tid till efter bolagets upplösning.

Förslag

till

förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar.

Härigenom förordnas som följer:

1 §.

Inländskt aktiebolag eller solidariskt bankbolag, som i samband med nedsättning av aktie- eller lottkapital eller vid bolagets upplösning utskiftar tillgångar, skall, på sätt i denna förordning stadgas, till staten erlægga skatt (*utskiftningsskatt*) å därvid utskiftat belopp, i den mån detta icke är att anse såsom återbäring av tillskjutet belopp.

Utskiftningsskatt skall utgå med fem kronor för varje fullt hundratal kronor av det beskattningsbara beloppet.

2 §.

Med utskiftat belopp förstås vad bolaget utgiver i penningar eller annat till delägare i förhållande till hans andel eller efter annan i bolagsordningen bestämd grund och som icke enligt förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt är att hänföra till för delägaren beskattningsbar utdelning.

3 §.

1 mom. Med tillskjutet belopp förstås bolags ingångsvärde, beräknat på sätt i 2 mom. här nedan sägs, med tillägg av vad som efter den tidpunkt, till vilken ingångsvärdet hänför sig, av delägare tillskjutits i penningar eller annat men med avdrag av vad som efter nämnda tidpunkt dels utskiftats till delägare, i den mån detta, enligt vad i 4 § a) och b) här nedan sägs, är att anse såsom återbäring av tillskjutet belopp, dels ock utdelats till delägare och för vilket restitution av inkomst- och förmögenhetsskatt (B-skatt) ägt rum.

2 mom. Bolags ingångsvärde utgör vad av delägare sammanlagt tillskjutits i penningar eller annat för bolagets bildande; dock att beträffande bolag, för vilket något dess räkenskapsår gått till ända före den 1 mars 1925, skall såsom ingångsvärde anses bolagets egna fonder enligt fastställd balansräkning eller av likvidator upprättad redogörelse för det räkenskapsår, som gått till ända närmast före sistnämnda dag, därvid i nämnda räkenskap upptagna vinstmedel skola medräknas allenast i den mån desamma

enligt därom fattat beslut överförs till fonderade medel eller eljest till ny räkning.

4 §.

Med återbäring av tillskjutet belopp förstås:

a) vad som i samband med inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder eller vid huvudlottägares utträde ur solidariskt bankbolag utskiftas, i den mån det sålunda utskiftade beloppet icke överstiger i bolaget befintligt tillskjutet belopp;

b) vad som i samband med nedsättning av aktiekapital i annan ordning än i a) sägs utskiftas, i den mån bolagets egna fonder därigenom nedbringas under tillskjutet belopp; och

c) vad som vid bolagets upplösning utskiftas, i den mån det utskiftade beloppet icke överstiger tillskjutet belopp.

5 §.

Nedsättning av aktiekapital eller utträde av huvudlottägare, som avses i denna förordning, anses hava skett, när de utskiftade medlen blivit för delägarna tillgängliga för lyftning.

När aktiebolag eller solidariskt bankbolag skall anses upplöst, därom är i allmän lag stadgat.

6 §.

1 mom. Taxering till utskiftningskatt skall äga rum året efter det, då nedsättning av aktiekapital, huvudlottägares utträde eller upplösning skett.

Har beslut om likvidation vunnit laga kraft och fördröjes likvidationen oskäligt, må dock taxering ske, innan bolaget skall anses upplöst.

2 mom. Har någon i uppgift eller upplysning, som avgivits till ledning vid taxering till utskiftningskatt, 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 bolagets upplösning.

7 §.

Taxering till utskiftningskatt skall ske i den kommun, där bolaget skall taxeras till inkomst- och förmögenhetsskatt.

8 §.

Uppgift till ledning för egen taxering (deklaration) till utskiftningskatt skall upprättas i enlighet med det vid denna förordning fogade formulär.

Deklaration för taxering enligt 6 § 1 mom. andra stycket skall, efter

anmaning av ordförande i taxeringsnämnd eller kronans ombud hos prövningsnämnd, avgivas inom den tid och i den ordning, som i anmaningen angives.

Deklaration för taxering till utskiftningsskatt i andra fall än i andra stycket sagts skall inom den tid och i den ordning, som för bolags deklARATION för inkomst- och förmögenhetsskatt finnes stadgad, utan anmaning avlämnas under det år, då taxeringen skall äga rum.

I övrigt skola de uti förordningen den 28 oktober 1910 om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering rörande taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt givna bestämmelser i tillämpliga delar lända till efterrättelse även med avseende å taxering till utskiftningsskatt.

Anvisningar.

Vid beräkning av utskiftat belopp får avdrag för utskiftningsskatt ej äga rum.

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

Med bolags egna fonder förstås i denna förordning skillnaden mellan bolagets tillgångar och skulder enligt balansräkning (eller av likvidator upprättad redogörelse). Balanserad förlust, förbindelser å oguldet aktiebelopp, garantiförbindelser och dylikt anses härvid icke såsom tillgång. Så kallad förnyelsefond är att anse som skuld, i den mån fonden uppfyller villkoren i 56 § 4) lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag, var-
emot fond, som avsetts för ökning av tillgångar för stadigvarande bruk ej må avdragas.

Vid beräkning av ingångsvärdet för bolag, för vilket något dess räkenskapsår gått till ända före den 1 mars 1925, skall såsom skuld upptagas bolaget år 1925 påförd inkomst- och förmögenhetsskatt (A-skatt) samt bevillning för inkomst.

Har delägare för bolagets bildande eller eljest tillskjutit annat än penningar, skall vad sålunda tillskjutits, därest detsamma åsatts värde, överstigande dess verkliga värde, vid det tillskjutna beloppets bestämmande upptagas till sitt verkliga värde.

Därest aktiebolag eller solidariskt bankbolag till delägare utskiftar annat än penningar, skall värdet av det sålunda utskiftade upptagas till belopp, som motsvarar saluvärdet vid tiden för utskiftningen.

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

Denna förordning skall träda i kraft den 1 januari 1928.

Förslag

till

förordning angående ändrad lydelse av 23 § 1 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering.

Häri genom förordnas, att 23 § 1 mom. i förordningen den 28 oktober 1910 om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering skall hava följande ändrade lydelse:

1 mom. Granskning — — — — biträde påkallas.

För — — — — påkallas.

Deklaration — — — — bearbetning.

Efter taxeringsårets utgång skola deklARATIONERNA med de undantag, vartill stadgandena i nästföregående stycke föranleda, hos Kungl. Maj:ts befallningshavande behörigen förvaras, deklARATIONER, som avgivits av inländskt aktiebolag eller solidariskt bankbolag, intill dess fem år efter bolagets upplösning och övriga deklARATIONER intill dess fem år efter taxeringsårets utgång förflutit, varefter de skola förstöras.

Vederbörande taxeringsnämndsordförande äger att efter anmälan få tillgång till hos Kungl. Maj:ts befallningshavande förvarad deklARATION, av vilken han för taxering har behov.

Vad — — — — stycket.

Denna förordning skall träda i kraft den 1 januari 1928.

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

a) inländskt aktiebolag och solidariskt bankbolag, då sådant bolag i samband med nedsättning av bolagets aktiekapital eller vid utträde av huvudlottägare till delägarna utskiftat medel, som blivit tillgängliga för lyftning under det sistförflutna kalenderåret; och

b) inländskt aktiebolag och solidariskt bankbolag i likvidation, då likvidator 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.

Deklaration, som skall avgivas utan anmaning, avlämnas inom den tid och i den ordning, som för bolags deklaration om inkomst- och förmögenhetsskatt finnes stadgat.

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

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

Vid deklarationen bör fogas bestyrkt avskrift av vederbörande bolagsstämmoprotokoll i de delar, som angå i deklarationen lämnade uppgifter om till delägare utskiftade medel. Då uppgift lämnas om medel, som utskiftats vid nedsättning av aktiekapital i annan ordning än i samband med inlösen av aktier, bör bestyrkt avskrift av den senast före beslutet om utskiftningen upprättade balansräkningen bi-

fogas. Vid deklaration i anledning av utskiftning vid bolags upplösning bör fogas bestyrkt avskrift av likvidators slutliga redovisning, därest sådan avgivits.

Bolag, som verkställt räkenskapsavslutning före den 1 mars 1925, bör, där så ske kan, vid deklarationen i bestyrkt avskrift foga utgående balansräkning eller av likvidator upprättad redogörelse för det räkenskapsår, som gått till ända närmast före sistnämnda dag, ävensom vederbörande bolagsstämmoprotokoll i de delar, som angå disposition av bolagets vinst enligt sistnämnda balansräkning.

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 vårdslöshet, 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 utskiftningsskatt

för inländska aktiebolag och solidariska bankbolag att avlämnas år 19... av

Bolagets namn:

Ort, där bolagets styrelse har eller senast haft sitt säte:

Län:

Socken, köping:

By, gård, hemman och n:r:

Stad:

Rote:

Kvarter:

n:r:

med adressn:r

vid

I. Uppgift om tillskjutet belopp.

(Att ifyllas av alla deklarationspliktiga bolag.)

a) För bolag, som verkställt räkenskapsavslutning före den 1 mars 1925.

Bolagets egna fonder (se anvisn.) enligt utgående balansräkning (eller av likvidator upprättad redogörelse) för räkenskapsåret närmast före den 1 mars 1925 utgjorde ett belopp av

Tillkommer:

Medel, som delägare efter utgången av nyssnämnda räkenskapsår tillskjutit

i penningar kr.

i annat »

Summa

Avgår:

1. Bolaget år 1925 påförd inkomst- och förmögenhetsskatt (A-skatt) samt bevillning för inkomst kr.
2. Enligt nämnda balansräkning fonderade medel, som sedermera utdelats till delägare och för vilka restitution av B-skatt ägt rum »
3. Medel, som i samband med nedsättning av aktie-(lott)-kapital, verkställd efter den tid berörda balansräkning avser, utskiftats till delägare utan att träffas av utskiftningsskatt »

Tillskjutet belopp

b) För bolag, som icke verkställt räkenskapsavslutning före den 1 mars 1925.

Bolaget har bildats år 19.....

Medel, som delägare vid bolagets bildande eller under dess fortbestånd tillskjutit (se anvisn.)

i penningar kr.

i annat »

Avgår:

Medel, som i samband med nedsättning av aktie-(lott)-kapital utskiftats till delägare utan att träffas av utskiftningsskatt

Tillskjutet belopp

Bolagets anteckningar	Taxeringsnämndens anteckningar
Kronor	Kronor
Summa	
Tillskjutet belopp	
Tillskjutet belopp	

II. Till delägare utskiftade medel.

a) Vid bolags upplösning.

Beslut om bolagets upplösning har fattats den 19

Likvidator har avgivit slutlig redovisning den 19

Till delägare hava, efter det bolaget trätt i likvidation, sammanlagt följande belopp utskiftats, nämligen (se anvisn.):

den 19 kr.

» 19 »

» 19 »

Utskiftat belopp

Av det utskiftade beloppet hava utbetalats i penningar kr. och i annat kr.

Vid utskiftningen hava tillgångar försålts till delägare för ett pris av kr.

Dessa tillgångars verkliga värde vid tiden för utskiftningen utgjorde (se anvisn.) kr.

Sammanställning:

Summa utskiftat belopp (se II:a)

» tillskjutet » (se I)

Att taxera till utskiftningskatt

b) Vid nedsättning av aktie-(lott)-kapital.

Jämlikt beslut av bolagsstämman den 19 hava, på sätt framgår av bilagda utdrag av det vid stämman förda protokoll, i samband med nedsättning av bolagets aktiekapital eller utträde av huvudlottägare i solidariskt bankbolag till delägare utskiftats medel, som blivit tillgängliga för lyftning under sistlidet år, till belopp av kr.

Bolagets egna fonder¹ (se anvisn.) enligt den närmast före beslutet om utskiftningen upprättade balansräkningen utgjorde kr.

Summa tillskjutet belopp (se I) utgör kr.

Av det utskiftade beloppet anses vara till utskiftningskatt beskattningsbart ett belopp av (se anvisn.)

Att taxera till utskiftningskatt

¹ Ifylles endast av aktiebolag, som utskiftar tillgångar i samband med nedsättning av aktiekapital i annan ordning än vid inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder.

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

den

19

Bolagets firma:

Firmatecknarens namn:

Bolagets eller den uppgiftspliktiges adress:

Telefonnr:

Taxeringsnämndens beslut.

Taxeringsnämnden har i enlighet med deklARATIONEN taxerat bolaget till utskiftningskatt för ett beskattningsbart belopp av kr.

därå skatten utgör kr.

Skäl för avvikelser från deklARATIONEN:

Anvisningar för blankettens ifyllande.

- Med till delägare utskiftat belopp förstås här det belopp, som står till delägares disposition, utan att avdrag för utskiftningskatt ägt rum.
- Såsom tillskjutet belopp räknas i allmänhet tillskott av delägare, vare sig det tillförts aktie-(lott)-kapitalet eller ej. Belopp, som inbetalts å aktie, för vilken aktierätt förverkats, ävensom tillskott enligt 92 och 209 §§ i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse räknas ej som tillskjutet belopp.
- Med bolags egna fonder förstås skillnaden mellan bolagets tillgångar och skulder enligt balansräkningen (eller av likvidator upprättad redogörelse), därvid dock i nämnda räkenskap upptagna vinstmedel skola medräknas allenast i den mån desamma enligt därom fattat beslut överförts till fonderade medel eller eljest till ny räkning. Balanserad förlust, förbindelser å oguldet aktiebelopp, garantiförbindelser och dylikt anses härvid icke såsom tillgång. S. k. förnyelsefond är att anse som skuld, i den mån fonden uppfyller villkoren i 56 § 4) lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag, varemot fond, som avsetts för ökning av tillgångar för stadigarande bruk, ej må avdragas.
- Har delägare för bolagets bildande eller eljest tillskjutit annat än penningar, skall vad sålunda tillskjutits, därest detsamma åsatts värde, överstigande dess verkliga värde, vid det tillskjutna beloppets bestämmande upptagas till sitt verkliga värde. Därest aktiebolag eller solidariskt bankbolag till delägare utskiftar annat än penningar, skall värdet av det sålunda utskiftade upptagas till belopp, som motsvarar saluvärdet vid tiden för utskiftningen.
- a). Utskiftas tillgångar från aktiebolag i samband med inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder eller från solidariskt bankbolag vid huvudlottägares utträde, skall utskiftningskatt erläggas för den del av det utskiftade beloppet, som överstiger av delägare tillskjutet belopp.
b). Utskiftas tillgångar från aktiebolag i samband med nedsättning av aktiekapital i annan ordning än i a) sägs, skall utskiftningskatt erläggas för hela det utskiftade beloppet; dock att skatt ej skall utgå å belopp, överstigande skillnaden mellan, å ena sidan, värdet av bolagets tillgångar enligt den senast före beslutet om utskiftningen upprättade balansräkningen och, å andra sidan, av delägare tillskjutet belopp.