

Nr 37.

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner
angående ändrad lydelse av 1 § förordningen om skatt
vid utskiftning av aktiebolags tillgångar.*

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 154 av herrar *Velander* och *Wehtje* samt II: 201 av herr *Hagberg* i Malmö har hemställts, »att riksdagen för sin del måtte besluta att 1 § förordningen om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar av den 27 juni 1927 skall erhålla följande ändrade lydelse:

1 §.

1 mom. Svenskt aktiebolag, — — — efter vad i 3 § 4 mom. stadgas. Dyligt medgivande må lämnas under följande förutsättningar, nämligen att båda bolagen utöva verksamhet, som bildar en naturlig enhet, och att med fusionen åsyftas att vinna en mera ändamålsenlig organisation, — — — med fastigheter».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionerna framställda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen I: 154.

Genom nya lagen om aktiebolag, vilken trädde i kraft den 1 januari 1948, infördes särskilda bestämmelser om fusion av aktiebolag i syfte att underlätta en koncentration av ekonomiska företag i större enheter. Dessa bestämmelser innebära att fusion kan ske antingen genom att ett dotterbolag, vars samtliga aktier ägas av moderbolaget, sålunda uppgår i moderbolaget, att dotterbolaget utan likvidation upplöses samt att alla dess tillgångar och skulder övertagas av moderbolaget (174 § 1 mom.), eller ock därigenom, att ett aktiebolags tillgångar och skulder övertagas av ett annat aktiebolag mot vederlag i penningar eller aktier i det övertagande bolaget (175 §). I båda fallen upprättas ett fusionsavtal, för vars verkställande erfordras rättens tillstånd. Vid fusion mellan helägt dotterbolag och moderbolaget skall dotterbolaget anses upplöst samt dess tillgångar och skulder övertagna av moderbolaget, när rättens beslut om tillstånd till fusionen registrerats. I det senare fallet skall, när rättens tillstånd registrerats, styrelsen och verkställande direktören i det överlåtande bolaget föranstalta om skifte av vederlaget och avgiva slutredovisning.

För underlättande av fusion enligt lagen om aktiebolag mellan moderbolag

och helägt dotterbolag genomfördes genom beslut av 1950 års riksdag (höst-sessionen) vissa lättnader i den utskiftningsbeskattning, som skulle förändras av fusionen. De vidtagna ändringarna i utskiftningsbeskattningen innebära, att enligt 1 § 2 mom. första stycket skall utskiftningsbeskattning, med visst undantag, icke erläggas vid fusion enligt 174 § 1 mom. aktiebolagslagen, under förutsättning att moderbolaget alltsedan den 1 januari 1940 eller, om koncernförhållandet uppstått senare, alltsedan den dag, då dotterbolaget började bedriva verksamhet av något slag, vid varje tillfälle ägt aktier motsvarande mer än nio tiondelar av aktiekapitalet. Där nämnda förutsättning för frihet från utskiftningsbeskattning icke föreligger, kan enligt 1 § 2 mom. andra stycket — efter särskilt medgivande — dotterbolagets utskiftningsbeskattningsskuld få övertagas av moderbolaget. Medgivandet skall lämnas av riksskattenämnden. Över nämndens beslut må klagan icke föras. Dylikt medgivande må lämnas under följande förutsättningar, nämligen att med fusionen åsyftas att vinna en mera ändamålsenlig organisation, att erläggandet av utskiftningsbeskattningen med hänsyn till dennas storlek kan anses utgöra ett väsentligt hinder för fusionen, samt att fusionen icke kan antagas vara ett led i åtgöranden, syftande till att erhålla obehörig förmån i beskattningsavseende för ettdera bolaget eller för någon, med vilken ettdera bolaget är i intressegemenskap.

Till grund för de år 1950 vidtagna ändringarna i utskiftningsbeskattningen låg proposition nr 240, vilken byggde på ett av 1949 års utskiftningsbeskattningssakkunniga avgivet betänkande i ämnet (SOU 1949: 56). Beträffande frågan om införande av en dispensregel i utskiftningsbeskattningen föreslog de sakkunniga, att såsom förutsättningar för erhållande av dispens borde gälla bl. a. »att båda bolagen driva rörelser, som bilda en naturlig enhet, och att fusionen förändras av strävan att vinna organisatorisk ändamålsenlighet». I anslutning därtill uttalade de sakkunniga, att bolagen givetvis måste förebibringa erforderlig utredning om att nämnda förutsättningar vore för handen.

I förenämnda proposition anförde departementschefen rörande dessa förutsättningar, att några invändningar i remissyttrandena icke riktats mot berörda förutsättningar liksom icke heller mot de sakkunnigas uttalande, att det givetvis ålåg bolagen att styrka förhandenvaron av dessa förutsättningar. Vidare framhöll departementschefen, att de grundläggande dispensförutsättningarna borde närmare än vad de sakkunniga föreslagit angivas i själva författningstexten.

Vad departementschefen sålunda anförde förändrade icke någon erinran från 1950 års bevillningsutskott i dess av riksdagen godkända betänkande nr 62.

I de förevarande motionerna har anförts i huvudsak följande. Av intresse i förevarande sammanhang vore 1949 års utskiftningsbeskattningssakkunnigas uttalande, att en av förutsättningarna för dispens borde vara »att

båda bolagen driva rörelser, som bilda en naturlig enhet, och att fusionen föranledes av strävan att vinna organisatorisk ändamålsenlighet». Ehuru författningsrummet i förevarande del erhållit något annorlunda avfattning än de sakkunniga föreslagit, syntes intet i förarbetena till författningsändringen giva vid handen, att Kungl. Maj:t eller riksdagen tagit avstånd från detta uttalande. Då i ett betänkande avseende skattelagstiftning användes uttrycket »driva rörelser», kunde den tolkningen till synes ligga nära till hands, att därmed skulle avses att vederbörande utövade sådan verksamhet, varav inkomsten hänfördes till förvärvskällan rörelse. Enligt denna tolkning skulle den omständigheten, att dotterbolaget allenast ägde en fabrik, som moderbolaget arrenderade för sin rörelse, utgöra hinder för stadgandets tillämpning, enär den för fastigheten uppburna ersättningen jämlikt 24 § första stycket kommunalskattelagen utgjorde intäkt av förvärvskällan »annan fastighet». Och då i en koncern inom skogsindustrien moderbolaget, såsom ofta vore fallet, arrenderade en dotterbolaget tillhörig skogbärande fastighet, bleve resultatet detsamma, eftersom det av dotterbolaget uppburna arrendet jämlikt 21 § första stycket d) utgjorde intäkt av förvärvskällan »jordbruksfastighet».

Det vore uppenbart, att en dylik tolkning medförde en icke oväsentlig och av sakliga skäl icke betingad begränsning av de fall, då dispens av ifrågasvarande slag skulle kunna meddelas. Icke sällan förekomme, att ett moderbolag, långt innan fusionen blivit aktuell, övertagit bolagets verksamhet. Bedreves denna å en dotterbolaget tillhörig fastighet med maskiner och andra inventarier, vilka likaledes ägdes av dotterbolaget, föreläge för detta bolag en uthyrningsrörelse. I ett dylikt fall skulle sålunda förutsättning för dispens vara för handen. Därest inventarierna tillhörde moderbolaget och endast fastigheten vore i dotterbolagets ägo, skulle däremot av skäl som ovan anförts dispens icke kunna beviljas. Det för dispensfrågan avgörande skulle således ofta bli den tidpunkt, då moderbolaget övertagit dotterbolaget tillhöriga maskiner och andra inventarier. Det syntes dock icke finnas någon rimlig anledning att behandla i realiteten helt likartade fall på skilda sätt.

Sedan gammalt hade träförädlingsindustrien inköpt skogsfastigheter för tillgodoseende av en del av sitt virkesbehov. Dessa fastighetsförvärv hade ofta skett genom inköp av aktier i skogsbolag. Intet godtagbart skäl föreläge för att fusioner i dylika fall icke skulle kunna bli föremål för dispens. Det torde tvärtom förhålla sig så, att fusionsinstitutet tillkommit icke minst med hänsyn till önskvärdheten av att underlätta en ändamålsenlig organisation av de inom skogsindustrien verksamma koncernerna.

Möjligt vore, att de sakkunniga med uttrycket »driva rörelse» i förevarande sammanhang avsett »utöva verksamhet». Endast en sådan tolkning ledde till ett materiellt tillfredsställande resultat. Det vore dock icke att förvänta, att fusioner skulle igångsättas i förlitande på att denna tolkning skulle godtagas av riksskattenämnden. Om syftet med fusionsinstitutet skulle vinnas vore det därför angeläget, att oklarheten rörande ifrågasvarande bestämmelsers rätta innebörd snarast undanröjdes. Detta syntes lämp-

ligen böra ske därigenom, att i 1 § 2 mom. andra stycket förordningen den 27 juni 1927 om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar vidtoges den ändringen, att en förutsättning för sådant medgivande som i nämnda lagrum avses angåves vara »att båda bolagen utöva verksamhet, som bildar en naturlig enhet».

Utskottet har under hand från riksskattenämnden inhämtat yttrande över motionerna.

Riksskattenämnden har i sitt yttrande erinrat om att det författningsrum, vars ändring åsyftades, erhållit sin nu gällande lydelse så sent som år 1950. De meddelade bestämmelserna grundades å ett betänkande av 1949 års utskiftningsskattesakkunniga, bland vilka återfunnos företrädare såväl för näringslivet som för skatteteknisk sakkunskap. Den tolkning av bestämmelserna, som i motionerna åsyftades, överensstämde med uttalanden, vilka gjorts i de sakkunnigas betänkande. Under dessa omständigheter syntes en ändring av författningsrummet icke böra ifrågakomma utan en mera ingående utredning, därvid den föreslagna författningsändringens innebörd och verkningar borde närmare belysas. Riksskattenämnden funne en sådan utredning motiverad. Bland annat borde därvid beaktas, i vad mån vissa kommuners skatteunderlag kunde beröras av sådana bolagsfusioner, som i motionerna avsåges. Vidare borde undersökas, huruvida behov av ändring i utskiftningsskatteförordningen föreläge med hänsyn till andra fusionsfall än de i motionerna direkt omnämnda.

Riksskattenämnden har därefter anfört.

Såsom ytterligare skäl för att definitiv ställning till det i motionerna framställda yrkandet icke nu bör tagas må anföras, att ett på uppdrag av Chefen för Kungl. Finansdepartementet upprättat, den 5 januari 1952 till departementet ingivet förslag till vissa ändringar i utskiftningsskatteförordningen enligt vad riksskattenämnden inhämtat för närvarande är föremål för behandling inom departementet. Det synes lämpligt att den i motionerna föreslagna ändringen prövas i samband med förenämnda förslag.

Slutligen kan erinras, att även andra skatteproblem än frågor om övertagande av utskiftningsskatteskuld äro aktuella vid bolagsfusioner av det slag, som i motionerna närmast åsyftas. I detta hänseende tillåter sig riksskattenämnden hänvisa till vad bevillningsutskottet anfört i utskottets den 18 mars 1952 dagtecknade betänkande nr 20. Det kan ifrågasättas, om icke samtliga av bolagsfusioner föranledda skattesporsmål böra övervägas i samband med varandra.

I anslutning till vad sålunda anförts finner sig riksskattenämnden icke kunna tillstyrka bifall till förevarande motioner.

Utskottet. Vissa lättnader i utskiftningsbeskattningen vid fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag genomfördes av 1950 års riksdag (höstsessionen). De nya bestämmelserna innebära, att befrielse från utskiftningsskatt omedelbart medgives i de fall, där moderbolaget ägt aktierna i dotterbolaget alltsedan den 1 januari 1940 eller — då koncernförhållandet uppstått senare — alltsedan dotterbolaget började bedriva verksamhet. Under vissa förutsättningar må riksskattenämnden i andra fall av fusion mellan

moderbolag och helägt dotterbolag medgiva uppskov med utskiftningsskattens erläggande på så sätt att moderbolaget får övertaga dotterbolagets utskiftningsskatteskuld. En av förutsättningarna för sådant medgivande är att med fusionen åsyftas att vinna en mera ändamålsenlig organisation. Såsom framgår av den ovan lämnade redogörelsen uttalades i förarbetena till nu ifrågakvarande bestämmelse, att för dylikt medgivande borde vidare gälla att bolagen dreve rörelser, som bildade en naturlig enhet.

I de föreliggande motionerna har framhållits, att detta uttalande vid lagstiftningens tillkomst kunde föranleda den tolkningen att för dispens erfordrades att vederbörande bolag utövade sådan verksamhet, varav inkomsten hänfördes till förvärvskällan rörelse. En dylik begränsning vore enligt motionärernas mening icke sakligt motiverad, och i anslutning därtill har i motionerna hemställts, att såsom en förutsättning för medgivande av uppskov med skattens erläggande borde stadgas »att båda bolagen utöva verksamhet, som bildar en naturlig enhet».

Enligt vad utskottet inhämtat och jämväl av riksskattenämnden upplysts är förslag till vissa ändringar i utskiftningsskatteförordningen för närvarande föremål för behandling inom finansdepartementet. Utskottet finner därför lämpligt, att det i motionerna berörda spörsmålet göres till föremål för överväganden i samband därmed. Utskottet vill emellertid understryka angelägenheten av att dessa överväganden bedrivs så, att proposition i ämnet må kunna framläggas om möjligt för nästkommande års riksdag. Utskottet avstyrker sålunda att de väckta motionerna i nu förevarande sammanhang föranleda någon riksdagens åtgärd.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att de likalydande motionerna I: 154 av herrar Velander och Wehtje samt II: 201 av herr Hagberg i Malmö angående ändrad lydelse av 1 § förordningen om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 29 april 1952.

På bevillningsutskottets vägnar:

FILIP KRISTENSSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar Sjö Dahl, Heüman*, Gustaf Elofsson, Petré n, Velander, Ramberg, Niklasson, Wehtje, Damström och Rune Johansson; samt

från andra kammaren: herrar Kristensson i Osby, Björklund, Orgård, Persson i Svensköp, Hagberg i Malmö, Nilsson i Kristinehamn*, Sjölin, Vigelsbo, Allard* och Kärrlander.

* Icke närvarande vid justering av betänkandet.