

Nr 14.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till förordning angående ändring i förordningen den 27 juni 1927 (nr 321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar, m. m.

I en den 5 december 1952 dagtecknad, till bevillningsutskottet hänvisad proposition, nr 28, har Kungl. Maj:t, under återopande av statsrådsprotokollet över finansärenden för samma dag, föreslagit riksdagen att antaga vid propositionen fogade förslag till

1) förordning angående ändring i förordningen den 27 juni 1927 (nr 321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar;

2) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370); samt

3) förordning angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt.

Rörande *propositionens huvudsakliga innehåll* må här anmärkas följande.

I propositionen föreslås ändring av bestämmelserna i utskiftningsskatteförordningen angående återbäring av tillskjutet belopp. För närvarande gäller, att vid utskiftning i samband med inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder med återbäring av tillskjutet belopp skall förstås vad som därvid utskiftas, i den mån det utskiftade beloppet icke överstiger vare sig vad som till bolaget inbetalts för aktierna eller i bolaget befintligt tillskjutet belopp. Den föreslagna ändringen innebär, att, när fråga är om bolag av familjebolags karaktär, bolagets vinstmedel skall i det nyss antydda fallet anses i första hand ha tagits i anspråk för utskiftningen, d. v. s. samma regel som för dessa bolag gäller vid utskiftning i andra fall.

Vidare föreslås upphävande av den år 1950 antagna bestämmelsen, att vid fusion mellan bolag i vissa fall dotterbolagets beskattningsbara belopp må beräknas enligt de värden å tillgångar och skulder, som upptagits i balansräkning för dotterbolaget vid fusionstillfället. I stället förordas, att i dylika fall dessa värden skall upptagas till belopp, som motsvarar saluvärdena.

I utskiftningsskatteförordningen föreslås ytterligare ett par ändringar av huvudsakligen teknisk natur.

Slutligen föreslås vissa ändringar i reglerna för inkomstbeskattningen av aktiebolag och ekonomiska föreningar. Sålunda förordas, att bolag och föreningar, som driver såväl penningrörelse som annan verksamhet, skall äga

skattefritt uppbära utdelning å s. k. organisationsaktier — för närvarande gäller detta blott beträffande utdelning å organisationsaktier avseende penningrörelsen. Vidare föreslås att bolag och föreningar skall erhålla en vidgad rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för ränta å gäld, som belöper å innehavda aktier, varå utdelningen är skattefri.

De vid propositionen fogade författningsförslagen är av följande lydelse.

1) Förslag

till

förordning angående ändring i förordningen den 27 juni 1927 (nr 321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar.

Härigenom förordnas, att 2, 4 och 9 §§ förordningen den 27 juni 1927 om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar ävensom anvisningarna till nämnda förordning¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

Nuvarande lydelse:

2 §.

Med utskiftat belopp förstås vad bolaget i samband med nedsättning av aktiekapital eller vid bolagets upplösning utgiver i penningar eller annat till delägare i förhållande till hans andel eller efter annan i bolagsordningen bestämd grund, i den mån vad sålunda utgivits icke enligt förordningen om statlig inkomstskatt är att hänföra till utdelning från bolaget. Om bolag mot vederlag förvärvat egen aktie annorledes än i samband med nedsättning av aktiekapitalet eller vid inrop å auktion av för bolagets fordran utmätt aktie eller om dotterbolag annorledes än vid inrop, som nyss sagts, mot vederlag förvärvat aktie i moderbolaget, skall sådant vederlag, i den mån det icke hänföres till utdelning, likaledes anses såsom utskiftat belopp.

I utskiftat — — — utskiftningsskatt utgöra.

Föreslagen lydelse:

2 §.

Med utskiftat belopp förstås vad bolaget i samband med nedsättning av aktiekapital eller vid bolagets upplösning utgiver i penningar eller annat till delägare i förhållande till hans andel eller efter annan i bolagsordningen eller i anslutning till beslutet om nedsättningen bestämd grund, i den mån vad sålunda utgivits icke enligt förordningen om statlig inkomstskatt är att hänföra till utdelning från bolaget. Om bolag mot vederlag förvärvat egen aktie annorledes än i samband med nedsättning av aktiekapitalet eller vid inrop å auktion av för bolagets fordran utmätt aktie eller om dotterbolag annorledes än vid inrop, som nyss sagts, mot vederlag förvärvat aktie i moderbolaget, skall sådant vederlag, i den mån det icke hänföres till utdelning, likaledes anses såsom utskiftat belopp.

I utskiftat — — — utskiftningsskatt utgöra.

¹ Senaste lydelse av 2 och 4 §§ samt anvisningarna se 1950: 587 och av 9 § se 1951: 413.

Nuvarande lydelse:

4 §.

Med återbäring av tillskjutet belopp förstås:

a) vad som i samband med inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder utskiftas, i den mån det sålunda utskiftade beloppet icke överstiger vare sig vad till bolaget för dessa aktier inbetalats eller vad som utgör i bolaget befintligt tillskjutet belopp;

b) vad som *eljest* utskiftas i samband med nedsättning av aktiekapital eller vid sådant förvärv av aktie som i 2 § sägs, 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.

9 §.

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

Deklaration för — — — anmanningen angives.

Deklaration för — — — äga rum.

Vid upplösning — — — skall minskas.

I övrigt — — — till utskiftnings-skatt.

Över riksskattenämndens — — — icke föras.

Föreslagen lydelse:

4 §.

Med återbäring av tillskjutet belopp förstås:

a) vad som utskiftas i samband med nedsättning av aktiekapital eller vid sådant förvärv av aktie som i 2 § sägs, i den mån bolagets egna fonder därigenom nedbringas under tillskjutet belopp;

b) vad som — *ändå att bolagets egna fonder därigenom icke nedbringas under tillskjutet belopp* — i samband med inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder utskiftas, i den mån det sålunda utskiftade beloppet icke överstiger vare sig vad till bolaget för dessa aktier inbetalats eller vad som utgör i bolaget befintligt tillskjutet belopp; *dock att vad sålunda stadgas icke skall äga tillämpning om aktierna i bolaget till huvudsaklig del ägas eller på därmed jämförligt sätt innehavas — direkt eller genom förmedling av juridisk person — av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer*; och

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

9 §.

Uppgift till ledning för egen taxering (deklaration) till utskiftnings-skatt skall i enlighet med av *riksskattenämnden* fastställt formulär innehålla upplysning angående såväl vad i bolaget tillskjutits som vad därifrån utskiftats.

Deklaration för — — — anmanningen angives.

Deklaration för — — — äga rum.

Vid upplösning — — — skall minskas.

I övrigt — — — till utskiftnings-skatt.

Över riksskattenämndens — — — icke föras.

Nuvarande lydelse:

Anvisningar.

Såsom tillskjutet — — — tillskjutet belopp.

Med bolags — — — må avdragas.

Vid beräkning — — — för inkomst.

Har delägare — — — verkliga värde.

Utskiftas tillgångar i fall som i 4 § b) 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 av bolags ingångsvärde.

Därest aktiebolag — — — för utskiftningen.

Vid tillämpning — — — blivit realiserade.

Har vid — — — före fusionstillfället.

Där vid — — — av moderbolaget.

Skall utskiftningskatt erläggas vid fusion enligt 174 § 1 mom. lagen om aktiebolag mellan sådana bolag, som i 1 § 2 mom. avses, skall dotterbolagets till utskiftningskatt beskattningsbara belopp beräknas enligt de värden å tillgångar och skulder, som upptagits i balansräkning avseende bolagets ställning vid fusionstillfället.

Föreslagen lydelse:

Anvisningar.

Såsom tillskjutet — — — tillskjutet belopp.

Med bolags — — — må avdragas.

Vid beräkning — — — för inkomst.

Har delägare — — — verkliga värde.

Utskiftas tillgångar i fall som i 4 § a) 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 av bolags ingångsvärde.

Därest aktiebolag — — — för utskiftningen.

Vid tillämpning — — — blivit realiserade.

Har vid — — — före fusionstillfället.

Där vid — — — av moderbolaget.

Denna förordning skall träda i kraft den 1 januari 1954; dock att äldre bestämmelser fortfarande skola äga tillämpning, då beslut om nedsättning av aktiekapital eller bolagsstämmas beslut om tillåtelse till fusionsavtal anmälts för registrering före den 1 januari 1953.

2) Förslag

till

lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928
(nr 370).

Härigenom förordnas, att 39 § 1 mom. och 54 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 ävensom punkt 1 av anvisningarna till 39 § samma lag¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

Nuvarande lydelse:

39 §.

1 mom. Från bruttointäkt, varom i 38 § 1 mom. förmäles, må avdrag göras för förvaltningskostnad ävensom för ränta å gäld, som icke skolat avdragas enligt bestämmelserna i 22, 25, 29, 33 och 36 §§ samt i 2 mom. av denna paragraf;

dock att, om svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening åtnjutit inkomst genom sådan utdelning å aktier, banklotter eller föreningsandelar, för vilken jämlikt 54 § första stycket a) skatteplikt icke föreligger, bolaget eller föreningen ej må njuta avdrag för ränta å gäld, som belöper å nämnda värdehandlingar, i vidare mån än som räntan överstiger utdelningen.

Föreslagen lydelse:

39 §.

1 mom. Från bruttointäkt, varom i 38 § 1 mom. förmäles, må avdrag göras för förvaltningskostnad ävensom för ränta å gäld, som icke skolat avdragas enligt bestämmelserna i 22, 25, 29, 33 och 36 §§ samt i 2 mom. av denna paragraf. *Svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening, som åtnjutit inkomst genom sådan utdelning å aktier eller föreningsandelar, för vilken jämlikt 54 § skatteplikt icke föreligger, må likväl ej njuta avdrag för ränta å gäld, som belöper å nämnda värdehandlingar, i vidare mån än som räntan överstiger utdelningen. Oaktat vad sist sagts må bolaget eller föreningen åtnjuta avdrag för ränta å gäld som belöper å aktier eller föreningsandelar, vilka innehavas såsom ett led i organisationen av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom, ävensom för ränta å gäld som belöper å andra innehavda aktier i bolag eller andelar i ekonomisk förening såvida detta innehav motsvarar mer än nio tiondelar av aktie- eller andelskapitalet i sistnämnda bolag eller förening samt under förutsättning tillika att samma bolag eller förening icke — direkt eller genom förmedling av juridisk person — under beskattningsåret ägt aktier eller föreningsandelar.*

¹ Senaste lydelse av 54 § se 1951: 325.

Nuvarande lydelse:

54 §.

Från skattskyldighet — — — till livförsäkring.

Aktiebolag och ekonomiska föreningar, vilka driva bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, äga icke åtnjuta vid a) omfördäld skattefrihet; dock att aktiebolag eller ekonomisk förening, som driver bank- eller annan penningrörelse, samt aktiebolag, som driver sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkringsrörelse, äro frikallade från skattskyldighet för utdelning å aktier och andelar, vilka innehavas som ett led i organisationen av sådan bolagets eller föreningens verksamhet.

Om aktierna — — — lös egendom. Riksskattenämnden må, — — — icke föras.

Att personer, — — — samma paragraf.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 39 §.

1. Vid beräkningen — — — föreskrivna ordning.

För svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar, vilka jämlikt 54 § första stycket a) äro befriade från skattskyldighet för utdelning från svenska aktiebolag, svenska solidariska bankbolag och svenska ekonomiska föreningar, har stadgats viss inskränkning i rätten till avdrag för gäldränta. Inskränkningen innebär, att dylikt aktiebolag eller dylik ekonomisk förening icke får för gäldränta, som belöper å aktier, banklotter eller föreningsandelar, åtnjuta avdrag i vidare mån

Föreslagen lydelse:

54 §.

Från skattskyldighet — — — till livförsäkring.

Aktiebolag och ekonomiska föreningar, vilka driva bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, äga icke åtnjuta vid a) omfördäld skattefrihet. Dock äro aktiebolag och ekonomiska föreningar, som driva bank- eller annan penningrörelse eller sådan rörelse jämte annan verksamhet, frikallade från skattskyldighet för utdelning å aktier och andelar, vilka innehavas som ett led i organisationen av bolagens eller föreningarnas verksamhet till den del denna avser annat än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom. Vidare äga aktiebolag, som driva sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkringsrörelse, åtnjuta skattefrihet för utdelning å aktier och andelar, vilka innehavas som ett led i organisationen av sådan bolagens verksamhet.

Om aktierna — — — lös egendom. Riksskattenämnden må, — — — icke föras.

Att personer, — — — samma paragraf.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 39 §.

1. Vid beräkningen — — — föreskrivna ordning.

Som framgår av 39 § 1 mom. gäller, att svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar icke äga njuta avdrag för ränta eller del av ränta å gäld, som belöper å vissa aktier eller andelar. Vid tillämpningen av dessa bestämmelser iakttages, att, därest icke annat framgår av förebragt utredning, å ifrågavarande värdehandlingar skall jämlikt 44 § och anvisningarna till samma paragraf i regel anses belöpa lika stor del av bolagets eller föreningens hela gäld, som värdehandlingarnas bok-

Nuvarande lydelse:

än räntan överstiger utdelningen. Därest icke annat framgår av förebragt utredning, skall jämlikt 44 § och anvisningarna till samma paragraf å nämnda värdehandlingar i regel anses belöpa lika stor del av bolagets eller föreningens hela gäld, som värdehandlingarnas bokförda värde utgör utav bokförda värdet av bolagets eller föreningens samtliga tillgångar (jfr punkt 3 av anvisningarna till 44 §).

Förelagen lydelse:

förda värde utgör utav bokförda värdet av bolagets eller föreningens samtliga tillgångar (jfr punkt 3 av anvisningarna till 44 §).

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling; dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1953 års taxering samt i fråga om eftertaxering för år 1953 eller tidigare år.

3) Förslag

till

förordning angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt.

Härigenom förordnas, att 7 § förordningen den 26 juli 1947 om statlig inkomstskatt¹ skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

Nuvarande lydelse:

7 §.

Från skattskyldighet — — — hänförlig verksamhet.

Aktiebolag och ekonomiska föreningar, vilka driva bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, äga icke åtnjuta vid h) omförmäld skattefrihet; dock att aktiebolag eller ekonomisk förening som driver bank- eller annan penningrörelse, samt aktiebolag, som driver sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkringsrörelse, äro frikallade från skattskyldighet för utdelning å aktier och andelar, vilka innehavas som ett led i organisationen av sådan bolagets eller föreningens verksamhet.

Förelagen lydelse:

7 §.

Från skattskyldighet — — — hänförlig verksamhet.

Aktiebolag och ekonomiska föreningar, vilka driva bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, äga icke åtnjuta vid h) omförmäld skattefrihet. Dock äro aktiebolag och ekonomiska föreningar, som driva bank- eller annan penningrörelse eller sådan rörelse jämte annan verksamhet, frikallade från skattskyldighet för utdelning å aktier och andelar, vilka innehavas som ett led i organisationen av bolagens eller föreningarnas verksamhet till den del denna avser annat än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egen-

¹ Senaste lydelse av 7 § se 1951: 690.

Nuvarande lydelse:

Om aktierna — — — lös egendom.
Riksskattenämnden må, — — —
icke föras.
Att personer, — — — samma pa-
ragraf.

Föreslagen lydelse:

dom. Vidare äga aktiebolag, som driva sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkringsrörelse, åtnjuta skattefrihet för utdelning å aktier och andelar, vilka innehavas som ett led i organisationen av sådan bolagens verksamhet.

Om aktierna — — — lös egendom.
Riksskattenämnden må, — — —
icke föras.
Att personer, — — — samma pa-
ragraf.

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling; dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1953 års taxering samt i fråga om eftertaxering för år 1953 eller tidigare år.

Av statsrådsprotokollet inhämtas bl. a. följande.

Vid 1950 års riksdag beslöts åtskilliga ändringar i förordningen den 27 juni 1927 (nr 321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags och solidariska bankbolags tillgångar, vilka ändringar upptogs i förordningen den 17 november 1950, nr 587. I den proposition, nr 240, däri förslag till dessa ändringar förelades riksdagen, framhöll departementschefen att vissa i propositionen berörda spörsmål måhända borde upptagas till förnyad prövning sedan 1944 års allmänna skattekommitté slutfört då pågående undersökningar rörande de s. k. familjebolagens och deras delägares beskattning. En av de frågor, beträffande vilka departementschefen ifrågasatte omprövning, gällde huruvida de i nyssnämnda proposition föreslagna reglerna rörande vad som skulle anses såsom återbäring av tillskjutet belopp vid inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder borde inskränkas att avse allenast andra bolag än familjebolag. Vidare ifrågasattes huruvida de i samma proposition föreslagna lättnaderna i utskiftningsskattehänseende vid fusion mellan aktiebolag borde äga tillämpning när fråga vore om familjebolag.

1944 års allmänna skattekommitté avgav år 1950 ett betänkande (SOU 1950: 21), däri bland annat föreslogs ändrade bestämmelser angående beskattning av utdelning å svenska aktier och andelar i vissa fall. I betänkandet framlades förslag till vissa ändringar i principerna för familjebolags beskattning. Ett på betänkandet grundat förslag förelades i proposition nr 182 1951 års riksdag. Sedan riksdagen godtagit vad i propositionen föreslagits, utfärdades vederbörliga författningar den 1 juni 1951 (nr 325—327). I sistnämnda proposition framhöll departementschefen, att i samband med den då ifrågasatta lagstiftningen en omprövning lämpligen bort ske av den i 39 § 1 mom. kommunalskattelagen upptagna regeln om avdrag för ränta å

gäld. Eftersom 1944 års allmänna skattekommitté icke framlagt något förslag till lösning av detta spörsmål och då frågan vore av så invecklad beskaffenhet att den erfordrade en särskild utredning, ansåg departementschefen sig för det dåvarande emellertid icke böra föreslå någon ändring av sagda bestämmelse. Departementschefen angav emellertid, att han ansåge frågan om sådan ändring framdeles böra upptagas till prövning.

För att närmare utreda antydda spörsmål tillkallade departementschefen den 22 juni 1951 kammarrättsassessorn Torsten Bengtsson, som med skrivelse den 5 januari 1952 avlämnat en *promemoria*, innefattande förslag till ändringar i utskiftningsskatteförordningen och i kommunalskattelagen m. m. Vid promemorian fogade förslag till författningsändringar har såsom *Bihang* fogats vid statsrådsprotokollet.

Över promemorian har, efter remiss, *yttranden* avgivits av kammarrätten, överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Östergötlands, Gotlands, Blekinge, Kristianstads, Göteborgs och Bohus, Örebro samt Gävleborgs län, handelskammarna i Stockholm och Göteborg, hyresgästernas sparkasse- och byggnadsföreningars riksförbund u. p. a., Kooperativa förbundet, Sveriges advokatsamfund, Sveriges grossistförbund, Sveriges köpmannaförbund och Sveriges industriförbund. Sistnämnda förbund ävensom Stockholms handelskammare har som eget yttrande åberopat ett av delegerade för förbundet, handelskammaren, Svenska bankföreningen och Svenska försäkringsbolags riksförbund avgivet utlåtande.

Departementschefen har i statsrådsprotokollet även erinrat om följande.

»Vissa lättnader i utskiftningsbeskattningen vid fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag genomfördes av 1950 års riksdag. De nya bestämmelserna innebär, att befrielse från utskiftningsskatt omedelbart medges i det fall, där moderbolaget ägt aktierna i dotterbolaget alltsedan den 1 januari 1940 eller — då koncernförhållandet uppstått senare — alltsedan dotterbolaget började driva verksamhet. Under vissa förutsättningar äger vidare riksskattenämnden i andra fall av fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag medge uppskov med utskiftningsskattens erläggande på så sätt att moderbolaget får övertaga dotterbolagets utskiftningsskatteskuld. I förarbetena till denna lagstiftning uttalades, att för dylikt medgivande borde bland annat gälla att bolagen dreve rörelser som bildade en naturlig enhet.

I motionerna I: 154 och II: 201 till 1952 års riksdag framhölls, att detta uttalande vid lagstiftningens tillkomst kunde föranleda den tolkningen att för dispens erfordrades att vederbörande bolag utövade sådan verksamhet, varav inkomsten vore att hänföra till förvärvskällan rörelse. En dylik begränsning ansåge motionärerna icke sakligt motiverad; i anslutning därtill hemställdes i motionerna att såsom en förutsättning för medgivande av uppskov med skattens erläggande borde gälla 'att båda bolagen utöva verksamhet, som bildar en naturlig enhet'.

I sitt av riksdagen godtagna betänkande nr 37 framhöll bevillningsutskottet, att det i motionerna berörda spörsmålet lämpligen borde göras till

föremål för överväganden i samband med den ifrågasatta översynen av vissa bestämmelser i utskiftningsskatteförordningen. Utskottet underströk tillika angelägenheten av att dessa överväganden bedrevs så att proposition i ämnet kunde framläggas om möjligt för 1953 års riksdag.»

Beträffande den närmare motiveringen för de i propositionen framlagda förslagen tillåter sig utskottet hänvisa till propositionen. Redogörelsen härutinnan återfinnes å nedan angivna sidor i propositionen, nämligen

Återbäring av tillskjutet belopp, s. 12—18.

Beräkningen av beskattningsbart belopp vid fusion, s. 18—23.

Övriga ändringar i utskiftningsskatteförordningen, s. 23—27.

Rätt till avdrag för ränta å gäld, som belöper å aktier eller föreningsandelar, s. 27—46.

Utskottet. Förordningen om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar ändrades i åtskilliga hänseenden genom beslut av 1950 års riksdag. Sålunda vidtogs ändring av bestämmelserna rörande vad som skall förstås med återbäring av tillskjutet belopp, och vidare infördes lättnader i beskattningen vid fusioner mellan moderbolag och helägda dotterbolag i vissa fall.

I syfte att förhindra att aktiebolag och ekonomiska föreningar utnyttjas till ernående av icke önskvärd skattelindring genomfördes av 1951 års riksdag vissa lagstiftningsåtgärder på inkomstbeskattningens område. De då tillkomna reglerna innebär i korthet, att s. k. familjebolag, som utnyttjas för ernående av obehörig skattelindring, numera skall — i motsats till vad tidigare gällde — vara skattskyldiga för utdelning å innehavda svenska aktier och andelar. Utdelning å aktier och andelar, vilka innehaves såsom ett led i organisation av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper o. d., utgör dock icke skattepliktig intäkt för nämnda familjebolag. Någon skärpning i förordningen om utskiftningsskatt företogs icke i detta sammanhang.

Samtidigt med införandet av de nya reglerna om familjebolags beskattning utvidgades den för andra aktiebolag gällande skattefriheten för utdelning att jämväl avse aktiebolag och ekonomiska föreningar, som driver bank- eller annan penningrörelse, ävensom aktiebolag, som driver sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkringsrörelse; dock att skattefriheten begränsades till utdelning å aktier och andelar, vilka innehaves som ett led i organisationen av nu nämnd verksamhet.

Under förarbetena till lagstiftningen om familjebolag ävensom rörande förenämnda utvidgning av skattefriheten för utdelning framhölls, att vissa med införandet av dessa bestämmelser sammanhängande spörsmål inom beskattningsrätten i övrigt borde närmare utredas. Därvid ifrågasattes bland annat huruvida icke de nya reglerna för familjebolags inkomstbeskattning borde föranleda ändringar i avseende å utskiftningsskattens utformning för denna typ av bolag. En översyn av kommunalskattelagens bestämmelser angående aktiebolags och ekonomiska föreningars avdragsrätt för ränta å gäld,

som belöpte å innehav av svenska aktier och andelar, ansågs även erforderlig.

Nu berörda frågor har efter departementschefens förordnande närmare utretts av en särskilt tillkallad utredningsman. Föreliggande proposition nr 28 bygger i huvudsak på en av utredningsmannen avgiven promemoria, vilken varit föremål för vederbörlig remissbehandling.

Propositionen innefattar förslag till ändringar i dels förordningen om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar, dels ock kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomstskatt. Utskottet behandlar i det följande de olika författningsförslagen var för sig.

Utskiftningsskatt skall i princip utgå vid nedsättning av aktiekapital i den mån därvid utskiftade medel icke är att anse såsom *återbäring av tillskjutet belopp*. Med tillskjutet belopp förstås enligt utskiftningsskatteförordningen vad som vid bolags bildande eller under dess bestånd inbetalats för aktier. För bedömandet av vilka medel, som utskiftats i det enskilda fallet, gäller som huvudregel att vinstmedel i första hand skall anses utskiftade. Detta innebär vid nedsättning av aktiekapital, att i den mån ett aktiebolags tillgångar minus skulder efter verkställd utskiftning icke understiger tillskjutet belopp vinstmedel skall anses ha tagits i anspråk för utskiftningen. Emellertid stadgas vissa undantag från nu angivna huvudregel. Sålunda skall bland annat vad som i samband med inlösen av aktier enligt i fastställd bolagsordning gällande grunder utskiftas, i den mån det sålunda utskiftade beloppet icke överstiger vare sig vad till bolaget för dessa aktier inbetalats eller vad som utgör i bolaget befintligt tillskjutet belopp anses såsom återbäring av tillskjutet belopp. Anledningen till detta undantagsstadgande är önskvärdheten av att aktiebolag, som för sitt bestånd är nödsakat att öka sitt aktiekapital genom utgivande av preferensaktier, skall beredas möjlighet att inlösa dessa aktier utan att därvid erlægga utskiftningsskatt.

Utredningsmannen har med hänvisning till att särskilda regler införts för familjebolagens inkomstbeskattning uttalat bland annat, att anledning icke finnes att bevilja dylika bolag skattelättnader i utskiftningsskattehänseende, som framstode som undantag från eljest gällande beskattningsregler och som icke vore motiverade för dylika bolags vidkommande. Dessa överväganden har föranlett utredningsmannen att framlägga det förslag till ändring, vilket upptagits i propositionen och som innebär, att nyssnämnda undantagsbestämmelse icke skall gälla s. k. familjebolag d. v. s. aktiebolag, vari aktierna till huvudsaklig del äges direkt eller indirekt av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer.

Flertalet av de hörda myndigheterna och organisationerna har tillstyrkt förslaget. Emellertid har under remissbehandlingen framförts vissa erinringar mot förslaget i denna del. Sålunda har uttalats, att den förordade författningsändringen vore av ringa praktisk betydelse samt att densamma icke gjorde åtskillnad mellan i beskattningshänseende lojalt uppträdande bolag

och andra bolag; sistnämnda gränsdragning hade iakttagits vid inkomstbeskattningen.

Vad angår frågan om den föreslagna lagändringens praktiska betydelse har departementschefen uttalat, att han med hänsyn till att i det enskilda fallet fråga kunde vara om betydande belopp, som genom en lucka i reglerna kunde undgå beskattning, icke kunde godtaga berörda invändning. Beträffande de föreslagna reglernas generella utformning har departementschefen anfört, att det emellertid icke torde kunna komma i fråga att i detta sammanhang göra skillnad mellan familjebolag av olika slag eller mer eller mindre legitima preferensaktieemissioner. Man finge därför mot varandra väga önskemålet att tilltappa en uppenbar lucka i lagstiftningen och nackdelen med för familjebolagen generellt utformade regler ägnade att försvåra inlösen av preferensaktier. Vad emellertid anginge familjebolagen torde preferensaktier sällan utbudas; när så under senare år likväl skett torde anledningen därtill merendels varit en annan än behovet av att anskaffa rörelsekapital. Det syntes departementschefen därför troligt att en lagstiftning enligt utredningsmannens förslag skulle vara av underordnad betydelse för de lojala familjebolagen.

Utskottet vill för sin del framhålla, att utskiftningsskatten utgör ett komplement till de ordinarie inkomstskatterna. Det synes därför utskottet naturligt, att de s. k. familjebolagen göres till föremål för beskattning enligt i huvudsak samma allmänna regler, oavsett om skatten uttages i form av inkomst- eller utskiftningsskatt. Den nu förordade författningsändringen har givits en mera generell innebörd än inkomstskatteförfattningarnas bestämmelser rörande familjebolag. Emellertid torde en dylik generell bestämmelse i förevarande fall dels medföra en icke obetydlig förenkling och dels såsom departementschefen uttalat vara av underordnad betydelse för de lojala familjebolagen. Utskottet tillstyrker förslaget i denna del och finner sig med hänsyn till det ovan anförda kunna biträda propositionens författningsförslag.

Propositionen innefattar jämväl förslag till andra ändringar i förordningen om utskiftningsskatt. Sålunda förordas ändrade regler för beräkning av *beskattningsbart belopp vid fusion* i vissa fall. Förslaget i denna del berör fusioner mellan moderbolag och dotterbolag i de fall, där särskilda skattelättnader icke vid utformningen av utskiftningsskatten ansetts böra ifrågakomma.

Såsom huvudregel gäller att, därest aktiebolag till delägare utskiftar annat än penningar, värdet av det utskiftade skall upptagas till belopp, som motsvarar saluvärdet vid tiden för utskiftningen. Denna regel är uttryck för en inom beskattningsrätten allmänt erkänd värderingsnorm. Emellertid har i förenklingssyfte införts särbestämmelser rörande värdet av utskiftade tillgångar i fråga om vissa fall av fusioner, däribland nyss angivna fusioner. Bestämmelserna innebär — med visst undantag — att vid dylik fusion dotterbolagets till utskiftningsskatt beskattningsbara belopp skall beräknas en-

ligt de värden å tillgångar och skulder, som upptages i balansräkning avseende detta bolags ställning vid fusionstillfället.

Med hänsyn till att berörda särbestämmelse öppnar vissa möjligheter till skattelättnader, vilka icke är förenliga med grunderna för utskiftningsskatten, föreslås i propositionen ändring härutinnan. Förslaget innebär att jämväl vid sådan fusion, varom nu är fråga, huvudregeln skall gälla, nämligen att saluvärdet av tillgångar och skulder skall utgöra underlag för beskattning.

Utskottet tillstyrker att ändring sker i detta hänseende och har icke funnit anledning till erinran mot propositionens förslag i övrigt till ändringar i förordningen om utskiftningsskatt.

Departementschefen har i den föreliggande propositionen upptagit till behandling ett spörsmål om *dispens från utskiftningsskatt*, vilket spörsmål var föremål för uppmärksamhet vid 1952 års riksdag i anledning av väckta motioner. Frågan har avseende å fall, där riksskattenämnden enligt förordningen tillagts befogenhet medgiva, att utskiftningsskatt icke behöver erläggas vid fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag. För att sådan dispens skall kunna lämnas måste följande i förordningen angivna förutsättningar vara uppfyllda: med fusionen skall åsyftas en mer ändamålsenlig organisation, erläggandet av utskiftningsskatten skall med hänsyn till denas storlek kunna anses utgöra ett väsentligt hinder för fusionen, och fusionen skall icke kunna antagas vara ett led i åtgöranden, syftande till att erhalla obehörig förmån i beskattningshänseende för någon därav berörd.

I de vid föregående års riksdag väckta motionerna framhölls, att i det till grund för nämnda bestämmelser liggande förslaget av 1949 års utskiftningsskattesakkunniga uttalats, att en av förutsättningarna för dispens skulle vara »att båda bolagen driva rörelser, som bilda en naturlig enhet, och att fusionen föranledes av strävan att vinna organisatorisk ändamålsenlighet». Motionärerna hade uppmärksammat att, därest med ordet rörelse allenast skulle avses rörelse i kommunalskattelagens mening, dispens icke skulle kunna medgivas mellan rörelseidkande moderbolag och ett dotterbolag, som — utan att driva rörelse — ägde fastighet exempelvis skogbärande jordbruksfastighet. I ett av föregående års bevillningsutskott inhämtat yttrande i denna fråga från riksskattenämnden uttalades bland annat, att motionärernas tolkning överensstämde med uttalanden av utskiftningsskattesakkunniga. Riksdagen fann i enlighet med vad utskottet förordade, att detta spörsmål lämpligen borde behandlas i samband med andra ifrågasatta ändringar i utskiftningsskatteförordningen.

I den föreliggande propositionen har det förevarande spörsmålet behandlats, och departementschefen har som sin mening uttalat, att det i första hand vore fusioner mellan rörelseidkande bolag, som man i förevarande sammanhang velat observera. Det syntes nämligen kunna göras gällande, att fusioner i andra fall än de sistnämnda mera sällan vore av organisatoriska skäl så angelägna, att det ur allmän synpunkt framstode såsom motiverat

att för dessa fall medge skattelindring av ett eller annat slag. Departementschefen ville emellertid ingalunda förneka möjligheten av att så starka skäl av organisatorisk art kunde föreligga även då fusionen berörde icke rörelseidkande bolag att det framstode som motiverat med ett dispensmedgivande av riksskattenämnden. Möjligt vore att så kunde vara förhållandet just inom den av motionärerna särskilt uppmärksammade träförädlingsindustrin. Sådan gällande författningstext utformats ägde riksskattenämnden även medge dispens i dessa fall; någon författningsändring vore följaktligen icke påkallad.

Utskottet finner det tillfredsställande att genom det klarläggande, som skett i propositionen, någon tveksamhet icke längre behöver råda rörande dispensrättens omfattning i detta hänseende.

De i propositionen framlagda förslagen till ändringar i kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomstskatt innebär en något vidgad skattefrihet för utdelning å vissa s. k. organisationsaktier ävensom en utvidgning av aktiebolags och ekonomiska föreningsars rätt till avdrag för ränta å gäld, som belöper å svenska aktier eller föreningsandelar.

Vad först angår aktiebolags och ekonomiska föreningsars frihet från inkomstskatt för *utdelning å svenska aktier och andelar* genomfördes såsom inledningsvis antytts vid 1951 års riksdag en utvidgning av sagda skattefrihet i det att bland annat aktiebolag eller ekonomisk förening, som driver bank- eller penningrörelse, numera åtnjuter skattefrihet för utdelning å aktier och andelar, vilka innehaves som ett led i organisationen av sådan verksamhet. Driver nu nämnda företag jämväl annan verksamhet föreligger icke skattefrihet för utdelning å s. k. organisationsaktier i sistberörda gren av rörelsen. Propositionen innehåller förslag till ändrade regler härutinnan. Det föreliggande förslaget överensstämmer med den allmänt erkända principen, att beskattning av en rörelse, som bedrivs av en koncern — moder- och dotterbolag — icke skall vara hårdare än om samma rörelse i sin helhet drives av ett enda aktiebolag. På grund av lagstiftningens utformning i jämförbara hänseenden har departementschefen funnit ofrånkomligt att begränsa skattefriheten till utdelning å organisationsaktier i annan verksamhet än sådan som avser förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom.

Utskottet anser att propositionens förslag är ägnat att så långt möjligt förverkliga önskemålet att ett koncernförhållande i och för sig icke skall medföra en ökad beskattning av de blandade rörelser, varom nu är fråga. Utskottet tillstyrker förty propositionen i denna del.

Beträffande rätt till *avdrag för ränta å gäld*, som belöper å aktier eller föreningsandelar, gäller för närvarande att, om svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening åtnjuter inkomst genom sådan utdelning å aktier eller föreningsandelar, för vilken skatteplikt enligt kommunalskattelagen icke föreligger, bolaget eller föreningen icke äger åtnjuta avdrag för

ränta å gäld, som belöper på nämnda värdehandlingar i vidare mån än som räntan överstiger utdelningen. Motiveringen för denna utformning av rätten till gäldränteavdrag kan väsentligen sägas vara den, att omkostnader för förvärvande av en intäkt, som icke är föremål för beskattning, icke bör föranleda avdrag vid taxering. Riktigheten härav torde icke kunna bestridas, och propositionens förslag innebär icke någon avvikelse från denna grundtanke. Å andra sidan har vid åtskilliga tillfällen hävdats, att gällande reglering ginge utöver den här angivna tankegången samt att den generella begränsningen av avdragsrätten icke vore förenlig med den allmänt omfattade uppfattningen, att i fråga om moder- och dotterbolag i egentlig mening den sammanlagda skatten för bolagen icke borde vara större än om bolagen sammanslutits till ett bolag. Följande exempel åskådliggör det nuvarande rättsläget. Ett aktiebolag upptager ett lån och använder de upplånade medlen till bildandet av ett dotterbolag. Dotterbolaget har att erlagga skatt för sin rörelsevinst, vilken för enkelhetens skull antages vara lika med moderbolagets ränteutgifter för det upptagna lånet. Dotterbolaget utdelar vinsten skattefritt till moderbolaget. Något avdrag för gäldränta är moderbolaget icke berättigat att åtnjuta, enär i det föreliggande fallet gäldräntan icke överstigit den utdelade vinsten. Hade moderbolaget drivit den nya verksamhetsgrenen i egen regi med upplånade medel hade bolaget fått avdrag för gäldräntan och någon skatt hade icke föranletts av vinsten, vilken här förutsatts icke överstiga räntan i fråga. Detta exempel visar, att ett koncernförhållande medför en högre skattebelastning än om rörelsen hade bedrivits av endast ett bolag. Moderbolaget skulle kunna undvika den här exemplifierade effekten av gäldräntebestämmelserna genom att en fusion genomfördes mellan bolagen.

Ett av skälen att ändring icke skett i fråga om rätt till avdrag för gäldränta i koncernförhållanden likartade med det här angivna starkt förenklade typfallet har bland annat varit hänsynen till kommunernas beskattningsunderlag. Denna synpunkt är emellertid, såsom utredningsmannen framhållit, icke längre bärande, vilket också framgår av nyssnämnda exempel, vari en fusion mellan bolagen utan skattepåföljd kunde företagas. Den väsentligaste invändningen mot en uppmjukning av reglerna i detta hänseende kan sägas hava varit svårigheten att draga en gräns emellan aktier, som innehaves såsom ett led i organisation av viss verksamhet, organisationsaktier, och andra aktier, vilka t. ex. utgör placeringsobjekt. Emellertid har läget härutinnan genomgått en förändring, i det att utdelning å organisationsaktier kommit att i vissa fall behandlas på annat sätt i beskattningshänseende än utdelning å andra aktier. Detta gäller aktieinnehav hos såväl familjebolag som företag, vilka driver bank- eller annan penningrörelse, sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkringsrörelse. Sedan sålunda vid inkomstbeskattningen organisationsaktier i angivet hänseende särskiljts från andra aktier har syntts rimligt att godtaga motsvarande uppdelning när fråga är om rätt till gäldränteavdrag. Propositionens förslag till utvidgad rätt till avdrag för ränta är att betrakta mot bakgrunden av det nu anförda. På grund av att propositionsförslaget utarbetats för att i möjligaste mån

undvika tillämpningssvårigheter har detsamma givits en i tekniskt hänseende detaljerad utformning. Sammanfattningsvis skulle efter ett genomförande av de föreslagna författningsändringarna reglerna om gäldränteavdrag innebära följande.

Som huvudregel skall alltså gälla, att avdrag för ränta å gäld, hänförlig till aktier och andelar vara utdelningen är fri från skatt, icke får göras i vidare mån än räntan överstiger utdelningen. Från denna regel gives två undantag: det ena med mera allmän räckvidd och det andra avseende ett mera speciellt fall.

Den första undantagsregeln innebär, att aktiebolag eller ekonomisk förening äger rätt till avdrag för ränta belöpande å organisationsaktier, vilka innehaves i annan av aktiebolaget eller föreningen utövad verksamhet än sådan som består i förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom.

Enligt den andra undantagsbestämmelsen, vilken såsom ovan nämnts har en mera begränsad räckvidd, äger moderbolag alltid rätt till avdrag för ränta hänförlig till aktier i helägt dotterbolag; dock endast under den förutsättningen att dotterbolaget under beskattningsåret icke — direkt eller indirekt — ägt svenska aktier eller föreningsandelar. Med helägt dotterbolag förstås i detta sammanhang sådant aktiebolag eller ekonomisk förening, vars aktier respektive andelar till mer än nio tiondelar innehaves av moderbolaget. Till belysande av avdragsrättens innebörd i detta fall må såsom exempel nämnas moderbolag, vars enda verksamhet består i fastighetsförvaltning och som har förvaltade fastigheter placerade i särskilda, helägda fastighetsbolag eller -föreningar.

De här återgivna reglerna om avdrag för ränta å gäld avser allenast svenska aktier och föreningsandelar. Det har ifrågasatts huruvida icke i lagtexten detta förhållande skulle utöver vad som redan skett i förslaget ytterligare förtydligas. Utskottet anser emellertid med hänsyn till att dessa avdragsbestämmelser allenast gäller innehav av svenska aktier och föreningsandelar icke erforderligt att i varje sammanhang där orden aktier och föreningsandelar förekommer utskrive att fråga är om svenska aktier och föreningsandelar.

Utskottet, som finner de föreslagna bestämmelserna om gäldränteavdrag principiellt riktiga, tillstyrker det föreliggande förslaget. Att bestämmelserna i vissa fall för sin tillämpning kommer att förutsätta vissa detaljutredningar från de skattskyldigas sida anser utskottet icke vara en sådan olägenhet att ett införande av denna avdragsrätt icke nu bör vidtagas.

Övriga i propositionen behandlade frågor har icke givit utskottet anledning till erinran eller eljest till särskilt yttrande från utskottets sida.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,
att riksdagen måtte, med bifall till Kungl. Maj:ts förevärande proposition nr 28, antaga de vid propositionen fogade förslagen till

1) förordning angående ändring i förordningen den 27 juni 1927 (nr 321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar;

2) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370); samt

3) förordning angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt.

Stockholm den 12 mars 1953.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar Heüman, Franzon, Gustaf Elofsson, Spetz, Velander, Söderquist, Damström, Snygg, Rune Johansson och Patrick Nilsson; samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Kristensson i Osby*, Orgård, Sundström, Hagberg i Malmö, Sjölin, Olofsson, Jonsson i Skedsbygd, Brandt och Anderson i Sundsvall.

* Icke närvarit vid justering av betänkandet.