

Nr 540.

Av herr Svärd, i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till förordning om skatt på fonderade vinstmedel (fondskatt).

Sådana s. k. familjebolag, vilkas verksamhet huvudsakligen består i förvaltning av fastighet eller värdepapper, har under de senare åren varit föremål för livlig debatt. Anledningen härtill har närmast varit att denna förvaltningsform i relativt stor utsträckning använts för att skjuta beskattningen på framtiden, stundom också för att helt undgå skatt. Det har diskuterats huruvida sådana företag lämpligen borde få fortbestå. Den fiskala synpunkten har därvid måhända varit den dominerande. Även från delägarnas sida har emellertid framträtt önskemål att få övergå från indirekt till direkt ägo av föreningens eller bolagets fastighet eller andra tillgångar. Vad som för delägarna framstått som ett hinder däremot är att de enligt gällande lagstiftning och praxis i sådant fall skulle bli inkomstbeskattade för en inträdd nominell ökning av köpeobjektets värde, som regelmässigt och till alldeles övervägande del blott är en följd av penningvärdeförsämringen. Eftersom en beskattning av dylika rent fiktiva vinster, vilken i princip måste anses strida mot grunderna för vårt skattesystem, för den skattskyldige tett sig synnerligen hård, har den i praktiken ofta omöjliggjort övergång till direkt ägande av föreningarnas fastigheter. För delägarna har en möjlighet att skattefritt få utköpa fastighet framstått som synnerligen trängande. Önskemålet om upplösning av fastighetsföretag och liknande förvaltningsföretag har också framförts i andra sammanhang, t. ex. under förarbetena till 1951 års lag om ekonomiska föreningar. Enligt denna lag kan endast föreningar på kooperativ grund vinna registrering såsom ekonomiska föreningar. Nya fastighetsföreningar av vanlig typ kan alltså ej längre bildas, medan äldre sådana fått möjlighet att leva kvar.

Den skattemässiga sidan av denna fråga togs föregående år upp av 1953 års skatteflyktskommitté, som i slutet av året avgav ett betänkande med förslag till förordning om skatt på s. k. fonderade vinstmedel (fondskatt). Det kan om detta förslag visserligen sägas, att det ingriper i rättsförhållanden som grundats på gällande lagstiftning. I stort sett synes mig emellertid det av kommittén framlagda förslaget vara väl avvägt. Samtidigt som det tillgodoser statens intresse av att få in skatt i huvudsak anslutning till tiden för intäktens uppkomst bereder det

de skattskyldiga skattelättnader, som kan möjliggöra en av andra skäl önskvärd upplösning av föreningen eller bolaget. Förslaget upptog även bestämmelser om dispens för sådana fall då en fondbeskattning skulle kunna te sig obillig.

Det av kommittén framlagda förslaget om fondbeskattning kompletterades med bestämmelser som syftade till att från ytterligare beskattning undantaga fondbeskattad inkomst. I detta avseende har i proposition nr 187 föreslagits en väsentlig skärpning. Propositionen innehåller visserligen även den vissa bestämmelser i syfte att förhindra en extra dubbelbeskattning men endast för det fall att bolaget eller föreningen upplöses före utgången av år 1965. Sker upplösningen senare, skall utskiftningsskatt träffa hela den fonderade inkomsten, oavsett i vad mån denna tidigare träffats av fondskatt. Så hård som utskiftningsskatten är, måste resultatet av en sådan bestämmelse bli att de fondbeskattade företagen över huvud taget knappast kan bestå efter utgången av 1965. Ehuru gällande civillag tillåter förekomsten av ifrågavarande förvaltningsform, skulle detta alltså på en omväg förhindras. Allvarliga invändningar kan göras mot en sådan metod. Det kan icke vara i överensstämmelse med andan i våra grundlagar att man genom tillskapande av en särskild skattelagstiftning skall i praktiken förbjuda vad som är tillåtet i övrig lagstiftning. Konsekvenserna härav kan vara svåra att överblicka, men metoden är ägnad att inge ytterst starka betänkligheter. Är det lagstiftarens uppfattning att de ifrågavarande föreningarna eller bolagen inte bör få fortleva efter en viss tidpunkt, bör stadgande härom införas i civillag. Ur rättssäkerhetssynpunkt bör detta vara ett oeftergivligt krav.

Den praktiska betydelsen av det framlagda förslaget är måhända icke så stor. Den möjligheten finnes ju alltid att upplösa företaget och där efter bilda ett nytt aktiebolag, som övertager det äldre företags tillgångar. Denna omständighet talar emellertid även den mot den berörda bestämmelsen.

Jag förordar för min del att villkoret i den föreslagna fondskatteförordningen (6 §), att företaget skall upplösas före utgången av år 1965, får utgå ur förordningen.

Såväl i kommitténs betänkande som i propositionen har den ifrågasatta fondbeskattningen givits viss retroaktiv karaktär. Bland annat tar sig detta uttryck i att förhållandena den 1 juli 1953 skall vara avgörande för företags beskattningsstatus. Vidare skall man vid skattens fastställande bortse från vissa förhållanden som inträffat efter nämnda datum. Anledningen härtill är givetvis att man velat beröva företagen möjlighet att genom transaktioner efter det lagstiftningen genomförts eller blivit känd vidtagna dispositioner, som helt skulle förändra förut-

sättningarna för beskattning. Från detta skäl kan man icke helt bortse. Å andra sidan är det synnerligen angeläget att man — så långt detta är möjligt — upprätthåller principen att en ny lagstiftning icke får givas retroaktiv verkan.

Om man sålunda har viss förståelse för att i de hittills föreliggande lagtextförslagen intagits bestämmelser som går tillbaka till den 1 juli 1953, uppstår frågan huruvida det numera finnes anledning att bibehålla detta datum. I och med att deklarationstiden för beskattningsåret 1953 nu gått till ända, har företagen i sina balansräkningar definitivt redovisat äganderättsförhållandena vid 1953 års utgång. Någon möjlighet att för tiden den 1 juli 1953—31 december 1953 ändra på dessa föreligger alltså inte. En ändring av den i lagtexten upptagna tidsgränsen 30 juni/1 juli 1953 till 31 december 1953/1 januari 1954 kan därför icke längre medföra några nackdelar. Jag förordar att detta sker.

Familjebolagens beskattningsförhållanden har tidigare varit föremål för behandling i riksdagen, nämligen år 1951. Den då framlagda propositionen byggde på ett betänkande av 1944 års allmänna skattekommitté. Däri hade föreslagits, att särskilda övergångsbestämmelser skulle meddelas för att underlätta en övergång från indirekt till direkt ägande. Förslaget innebar att, om ägare till aktier eller andelar i ett familjeföretag inom tre år från den föreslagna lagstiftningens ikraftträdande från företaget utköpte fastighet eller värdepapper till ett pris, icke understigande företagets anskaffningskostnad, den omständigheten att den utköpta egendomens marknadsvärde översteg utköpspriset icke skulle medföra, att inkomstskatt påfördes för s. k. förtäckt utdelning eller för realisationsvinst. Därest delägaren i sin tur försålde de från företaget utköpta tillgångarna, skulle vidare vid tillämpning av reglerna om realisationsvinstbeskattning delägaren vara berättigad att räkna företagets fång såsom sitt eget. I propositionen upptogs icke detta förslag om utköpsrätt beträffande fastigheter. Däremot infördes bestämmelsen beträffande aktier och föreningsandelar. Nämnda förhållande kunde av de skattskyldiga rimligen icke tolkas på annat sätt än att någon skattelättnad icke heller framdeles skulle medgivas vid utköp av fastighet. Av propositionens utformning framgick emellertid, att det över huvud taget var ett önskemål från statens sida att en övergång skedde från indirekt till direkt ägande. Detta torde bland annat ha varit anledningen till att ett icke obetydligt antal av de ifrågavarande fastighetsföretagen överlät sina fastigheter på delägarna. Priset sattes därvid i allmänhet till taxeringsvärdet.

De delägare i fastighetsföretag av familjebolagskaraktär, som sålunda kan sägas ha ställt sig lojala gentemot statens intentioner, råkar nu

i många fall ut för en sammanlagt avsevärt hårdare beskattning än de delägare som icke vidtagit någon åtgärd i denna riktning. I förhållande till dem som efter den nya lagstiftningens ikraftträdande utköper fastighet till anskaffningspriset får de ett så mycket högre till fondskatt beskattningsbart belopp som motsvarar skillnaden mellan taxeringsvärdet och det ursprungliga anskaffningsvärdet. Icke utan fog torde de komma att anse sig orättvist behandlade. Det rör sig ju här i allmänhet om endast en nominell ökning av tillgången och icke om några uppsamlade vinstmedel som tidigare bort beskattas. Enligt min mening bör dessa delägare icke komma i sämre läge än de delägare som hittills icke köpt ut någon fastighet men som efter den nya lagstiftningens ikraftträdande får tillfälle härtill. Några praktiska svårigheter att likställa de delägare som utköpt fastighet under 1952 eller 1953 med dem som senare utköpt fastighet föreligger icke heller. En möjlighet är att delägare, som utköpt fastigheter från ett av honom ägt företag under något av åren 1952 och 1953, i sin deklaration till fondskatt lämnar uppgift om företagets anskaffningspris för den överlåtna fastigheten och det värde efter vilket fastigheten utköpts. Skillnaden mellan dessa belopp kan därefter avräknas vid bestämmande av det till fondskatt beskattningsbara beloppet. Motsvarande avräkning finge ske vid bestämmande av utskiftningsskatten vid upplösning av bolaget resp. vid bestämmande av det belopp som skall anses utgöra utdelning vid upplösning av ekonomisk förening.

En enklare lösning är emellertid att i 7 § fondskatteförordningen införas bestämmelser, att delägare, som 1952 eller 1953 utköpt fastighet till högre pris än anskaffningskostnaden, under 1954 (eller motsvarande räkenskapsår) får skattefritt uttaga belopp motsvarande nyssnämnda skillnadsbelopp. Några ytterligare komplikationer uppstår då icke. Jag förordar att detta får ske.

Det kan givetvis med visst fog göras gällande att rättvisan icke blir fullständig, om man icke medtager även delägare som före 1952 utköpt fastighet till högre pris än anskaffningskostnaden liksom delägare, vilka under 1952 och 1953 utköpt fastighet från företag som före utgången av 1953 blivit upplösta. Vad de förstnämnda angår kan häremot framhållas, att 1951 års lagstiftning på visst sätt kan sägas utgöra en milstolpe i fråga om familjebolagens beskattning. Det kan vara rimligt att låta de åtgärder som då begynte för att medelst vissa skattelättnader uppmuntra till en upplösning av de berörda företagen få enahanda konsekvenser, oavsett om effekten nåddes under de två första åren eller först i och med att den nu föreslagna lagstiftningen träder i kraft och oavsett att de tidigare fallen icke behandlas på samma sätt. Ur taxerings-synpunkt får det också sägas vara angeläget att icke gå alltför långt

tillbaka i tiden. Att delägarna i de före 1953 upplösta företagen knappast kan få samma förmåner som de alltjämt bestående företagen, sammanhänger med att man icke gärna bör riva upp deklarationer som redan vunnit laga kraft.

Genom den nya lagstiftningen beredes vissa familjebolag möjlighet att få erlægga fondskatt, oavsett att skyldighet härtill ej föreligger. I sådant fall skall företaget senast den 31 mars under taxeringsåret göra anmälan härom till taxeringsintendenten i länet. En viss justering av denna bestämmelse synes motiverad. Det kan icke förutsättas att de skattskyldiga med säkerhet kan bedöma, huruvida de är skyldiga att erlægga fondskatt. Troligen kommer det att inträffa att en del företag, som i verkligheten icke är skyldiga därtill, inger deklaration. Det bör då icke komma i fråga att de berövas rätten att erlægga fondskatt enbart av den anledningen att de icke ingivit vederbörlig anmälan till taxeringsintendenten. Jag förordar den ändringen att avgiven deklaration jämfästas med anmälan.

Sammanfattningsvis föreslår jag alltså,

a) att fondbeskattat belopp icke skall inräknas i tillgångarna vid beskattning i samband med upplösning av företaget, oavsett när upplösningen sker,

b) att fondbeskattningen inte skall göras retroaktiv för tiden 1 juli—31 december 1953,

c) att företag, som under 1952 eller 1953 till delägarna överlätit fastighet till högre pris än anskaffningskostnaden, vid fondbeskattningen och sedermera beskattning i samband med företagets upplösning skall åtnjuta samma förmåner som om överlåtelsen skett under 1954 till samma pris som anskaffningskostnaden, samt

d) att avgiven deklaration till fondskatt skall få samma betydelse som föreskriven anmälan till taxeringsintendenten.

Under åberopande av vad sålunda anförts hemställer jag.

att riksdagen måtte antaga det till Kungl. Maj:ts proposition nr 187 fogade förslaget till förordning om skatt på fonderade vinstmedel (fondskatt) med de ändringar av 1, 2 och 4—7 §§ som framgår av följande lydelse:

1 §.

Svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening, vars verksamhet den 1 januari 1954 huvudsakligen bestod i förvaltning av annan fastighet än jordbruksfastighet eller av värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom, skall för det beskattningsår, för vilket taxering till

statlig inkomstskatt i första instans äger rum år 1955, åsättas taxering till fondskatt i enlighet med vad i denna förordning sägs.

Vad sålunda är stadgat skall dock gälla endast därest aktierna i bolaget eller andelarna i föreningen vid något tillfälle under tiden från och med 1 januari 1954 till utgången av beskattningsåret till huvudsaklig del ägts eller på därmed jämförligt sätt innehafts — direkt eller genom förmedling av juridisk person — av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer samt under förutsättning tillika att bolaget eller föreningen icke visar att dess vinstmedel i skälig omfattning använts för utdelning till delägarna.

Från förordningens — — — kommunalskattelagen.

Riksskattenämnden må — — — till fondskatt.

(Se vidare anvisningarna.)

2 §.

Vill svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening, vars verksamhet alltsedan den 1 januari 1954 är sådan varom förmåles i 1 § första stycket, erlägga fondskatt ändå att skyldighet därtill ej föreligger enligt vad ovan sägs, må det ske. Företaget skall — — — till fondskatt. Har företaget avgivit deklaration till fondskatt, föreligger sådan skattskyldighet ändock att anmälan till taxeringsintendent icke ägt rum.

4 §.

Det till — — — samma tidpunkt.

Till bundet — — — och reservfond. I bundet kapital skall dock icke inräknas belopp, varmed aktiekapitalet efter den 31 december 1953 må hava ökats genom överföring av vinstmedel eller vid uppskrivning av tillgång; ej heller belopp som efter sistnämnda dag avsatts till reservfond eller skuldregleringsfond utan att skyldighet därtill förelegat enligt lag eller enligt den 31 december 1953 gällande bolagsordning eller stadgar.

Beskattningsbart belopp — — — hundratal kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

5 §.

Utöver stadgandena i 4 § skola vid beräkning av beskattningsbart belopp iakttagas följande särskilda bestämmelser.

1) Har det företag, varom är fråga, efter den 31 december 1953 men före beskattningsårets utgång lämnat utdelning å aktie eller andel till någon, som förvärvat aktien eller andelen efter den 31 december 1953

och som ej haft att erlägga kupongskatt för utdelningen eller eljest varit skattskyldig för densamma, skall beloppet av sagda utdelning räknas såsom tillgång hos företaget. Vad nu — — — av kapital.

Bestämmelserna i — — — förtäckt utdelning.

Riksskattenämnden må — — — föranleda därtill.

2) Företag, beträffande — — — beskattningsbara beloppet.

3) Beträffande bolag — — — inbetalda insatser.

(Se vidare anvisningarna.)

6 §.

Därest bolag, som åsatts taxering till fondskatt, upplöses, äger bolaget, då tillgångar utskiftas i anledning av upplösningen, påfordra att vid därav föranledd taxering till utskiftningsskatt ett belopp motsvarande 70 procent av det till fondskatt fastställda beskattningsbara beloppet inräknas i tillskjutet belopp.

Sker upplösning av förening, som taxerats till fondskatt, skall, då föreningen i anledning av upplösningen utskiftar tillgångar, ett belopp motsvarande 70 procent av det till fondskatt fastställda beskattningsbara beloppet vid tillämpning av 38 § 1 mom. sista stycket kommunalskatte-lagen likställas med inbetalda insatser, varom i nämnda stycke sägs.

När bolag — — — lag stadgat.

Skattskyldig, som — — — vederbörande taxering.

7 §.

Har delägare i företag, som enligt 1 eller 2 § är skattskyldigt till fondskatt och som icke av riksskattenämnden medgivits befrielse från taxering till sådan skatt, under beskattningsåret av företaget förvärvat egendom, som varit i företagens ägo alltsedan den 1 januari 1954, och har han därvid erlagt ett pris icke understigande företagens anskaffningskostnad för samma egendom, skall den omständigheten att egendomens verkliga värde vid överlåtelsen översteg nämnda pris icke medföra att delägaren skall anses hava åtnjutit skattepliktig intäkt eller erhållit tillgång genom utskiftning. Avyttrar delägaren — — — förvärv därav.

Vad sålunda — — — laga kraft.

Har företag — — — som restitueras.

Har delägare i företag, som skall utgöra fondskatt, under 1952 eller 1953 av företaget förvärvat fastighet till ett pris överstigande företagens anskaffningskostnad och har företaget under det beskattningsår, för vilket taxering till statlig inkomstskatt i första instans äger rum år

1955, verkställt utdelning till delägarna, skall så stort belopp av utdelningen som motsvarar högst skillnaden mellan nämnda pris och anskaffningskostnaden anses utgöra icke skattepliktig inkomst för delägarna.

(Se vidare anvisningarna.)

Stockholm den 14 april 1954.

G. Svärd.
