

Nr 786

Av herr **Jacobsson, Gösta**, i anledning av Kungl. Maj:ts proposition nr 5, med förslag till lag om avveckling av fideikommiss m. m., och nr 26, med förslag till förordning om inkomstbeskattning av fideikommissbo, m. m.

I anslutning till Kungl. Maj:ts proposition nr 26, med förslag till förordning om inkomstbeskattning av fideikommissbo, m. m., får jag härmed anföra följande.

I huvudpropositionen i ämnet, d. v. s. Kungl. Maj:ts proposition nr 5, med förslag till lag om avveckling av fideikommiss m. m., har det, för att undvika att vid en obligatorisk avveckling av fideikommissen en olämplig splittring av fideikommissegendomarna kommer till stånd, föreslagits, att aktiebolag skall kunna bildas på grundval av de större jordbruks- och skogsfideikommissegendomarna. Som motivering har anförts, att i många fall betydande olägenheter av social, ekonomisk och kulturell art kan uppstå, därest fideikommissegendomarna splittrades, varför garantier måste skapas för att ifrågavarande allmänna intressen bleve tillgodosedda. Departementschefen understryker (s. 135), att den omständigheten att ett tillfredsställande skydd härutinnan skapas är ett villkor för att fideikommissen avvecklas.

Den föreliggande propositionen måste ses mot bakgrunden av vad chefen för justitiedepartementet sålunda uttalat i huvudpropositionen. Ur samhällsekonomisk synpunkt är det förvisso angeläget att den förvaltningsgemenskap, som fideikommissinstitutet möjliggjort och möjliggör, bibehålles även i fortsättningen; de relativt stora driftsenheter som fideikommissegendomarna utgör skapar förutsättningar för en rationellare drift och därmed även för en högre produktivitet än som kan ernås i jämförliga mindre företag. Det vore att beklaga om denna förvaltningsgemenskap, som i många fall varit en förutsättning för att man kunnat tillgodogöra sig stordriftens fördelar, skulle slås sönder. Ur kulturell synpunkt skulle det vidare betyda en förlust för vårt land, om de förnämliga kulturmiljöer, som åtskilliga fideikommiss erbjuder, skulle upplösas. Ur social synpunkt skulle det slutligen medföra betydande olägenheter om genom styckning av fideikommissegendomarna de möjligheter som dessa erbjudit till insatser för sysselsättningen i orten och i övrigt för ortens sociala liv skulle försvinna.

Att chefen för justitiedepartementet, då det gällt att som ersättning för fideikommissinstitutet finna en annan modernare förvaltningsform, vilken

låter sig förena med strävandena att på detta område bibehålla den nuvarande egendomsstrukturen, stannat för aktiebolagsformen är i och för sig naturligt med hänsyn till den omfattande användning, som denna associationsform fått i vårt moderna samhälle. Emellertid har någon närmare analys av de möjligheter, som aktiebolaget erbjuder för tryggnad av fortbeståndet av den nuvarande egendomsgemenskapen, och särskilt då av dess förutsättningar i beskattningshänseende, icke föregått propositionens framläggande. Icke heller synes man, när man inriktat sig på aktiebolagsformen, ha övervägt att, om ett aktiebolag skall kunna existera och dess verksamhet bedrivas, det är nödvändigt för bolagets ekonomi att ett icke oväsentligt rörelsekapital står till förfogande. Med hänsyn till skattefrågornas betydelse i sammanhanget har visserligen vissa skattefrågor i propositionen lagts till rätta i syfte att underlätta övergången till aktiebolag i de fall, då egendomens bevarande som en enhet är av betydande allmänt intresse. Att så skett är gott och väl. Men vad i propositionen i denna del föreslås är icke till fyllest; en ovillkorlig förutsättning för att syftet med aktiebolagsformen skall kunna uppnås är att mera vittgående tillrättslägganden på skattelagstiftningens område kommer till stånd. Skatteavtappningen blir eljest så stor, att statsmakternas intentioner med bolagsbildningen direkt motverkas. Utan ytterligare ändringar i skattereglerna är tanken på aktiebolagsformen som garanti för de allmänna intressena av att fideikommissegendomarna icke splittras mer eller mindre en illusion. Genom de i propositionen föreslagna åtgärderna kan möjligen respektive egendomsars fortbestånd som särskilda enheter klaras för en generation framåt, men icke därefter, då de nya arvsskattebestämmelserna får full tillämpning.

Att skattefrågorna får en tillfredsställande lösning är alltså av väsentlig betydelse i detta sammanhang, eftersom övergången till det föreslagna nya egendomssystemet i flertalet fall otvivelaktigt medför en skärpt total beskattning. Icke minst medför de nya arvsskattebestämmelserna en skärpt skattebelastning. Det är framför allt i tvenne hänseenden, som skattebestämmelserna erbjuder svårigheter, nämligen i fråga om dels reglerna för värdering av aktier i s. k. fåmansbolag, dels ock dubbelbeskattningen av bolagsvinsterna såsom sådan.

Vad först angår *aktievärderingsreglerna* så leder dessa — såsom framhållits i det i propositionen återgivna remissyttrandet av fideikommissariernas intresseorganisation — till att aktier i fåmansbolag, som äger jordbruk och skogsbruk, vid beräkningen av den statliga förmögenhetsskatten genomgående åsättes värden, vilka icke står i rimligt förhållande till avkastningen, något som i sin tur medför att för vederbörande aktieägare denna årliga skatt i förening med den progressiva inkomstskatten tager en oproportionerlig del av inkomsten i anspråk. Förmögenhetsskatten blir

en betydande post i detta sammanhang. Därtill kommer ytterligare att vid dödsfall länsstyrelsernas värdering ofta är ägnad att påverka aktievärdena vid beräkningen av underlaget för arvsskatten och att till följd därav arvsskatten kan bli extra betungande.

Bestämmelserna om värdering av aktier vid förmögenhetsberäkningen är meddelade i 4 § och i anvisningarna till 3 och 4 §§ förordningen om statlig förmögenhetsskatt. För värderingen av icke börsnoterade aktier, om vilka det här är fråga, gäller stadgandet i 4 § första stycket. Enligt nämnda lagrum skall dylika aktier upptagas till det värde, som de kan anses ha betingat vid försäljningen under normala förhållanden. Enligt av riksskatte-nämnden den 12 april 1962 utfärdade anvisningar skall aktierna värderas enligt den s. k. substansmetoden, d. v. s. efter aktiernas på visst sätt beräknade matematiska värde, varvid bland tillgångarna fastigheter i regel bör upptagas till taxeringsvärdet. Det föreskrives vidare att värdet av aktierna icke bör upptagas lägre än till det värde, som anses kunna påräknas vid en realisation av tillgångarna i samband med bolagets likvidation, det s. k. slaktvärdet. För jordbruks- och skogsaktiebolag är merendels taxeringsvärdena för bolagen tillhörande fastigheter av avgörande betydelse för fastställande av såväl substansvärdet som slaktvärdet. Här är att observera att för större jordbruks- och skogsegendomar taxeringsvärdena vid de senaste fastighetstaxeringarna av olika skäl gått i höjden, utan att detta motiveras av någon höjd avkastning; avkastningen ligger till följd härav ej sällan så lågt som vid 2 à 3 % av taxeringsvärdet.

Att på sätt gällande bestämmelser föreskriver upptaga aktierna i de på grundval av respektive fideikommiss bildade aktiebolagen till värden, som dessa kan anses ha betingat *vid försäljning*, måste icke blott leda till betungande skattekonsekvenser för den enskilde utan även vara principiellt felaktigt, eftersom det här är fråga om aktier i aktiebolag, vilka enligt den av Kungl. Maj:t fastställda bolagsordningen icke får likvideras eller upplösas utan Kungl. Maj:ts tillstånd. Någon möjlighet att genom försäljning utvinna slaktvärdet föreligger icke. Ifrågakvarande aktier har därför icke normalt saluvärde. Vid sådant förhållande bör en särskild specialregel givas för värderingen av dylika aktier, förslagsvis i form av ett tillägg till 4 § sista stycket förordningen om statlig förmögenhetsskatt, av innebörd, att vid värderingen av aktier i bolag av denna kategori försäljningsvärdet icke skall vara normerande, utan att i stället värdet skall upptagas med ledning av den genomsnittliga avkastningen på reallgångarna. Som utgångspunkt för bedömningen kan därvid lämpligen tjäna det belopp, som Svenska Bankföreningen ansett sig kunna godkänna som belåningsvärde. Vid fastställande av avkastningsvärdet måste hänsyn tagas till de kostnadsförpliktelser, som kan åvila bolaget för vård av kulturvärden i fast och lös egendom.

Det torde icke vara till fyllest att — såsom departementschefen tänkt sig — riksskattenämnden utfärdar erforderliga annvisningar för beräkningen av värdet av aktierna i ifrågavarande bolag. Utan en formlig lagändring är nämligen riksskattenämnden bunden av den nuvarande huvudregeln om försäljningsvärdet såsom normerande för värderigen.

Vidkommande *dubbelbeskattningen* av bolagsvinsterna så framträder dess nackdelar främst däri att det med hänsyn till dubbelbeskattningssystemets utformning och de årliga skatternas höjd måste bereda utomordentligt stora svårigheter för efterträdaren och övriga arvtagare att, sedan bolagsskatten bestritts och den dem personligen åvilande årliga inkomst- och förmögenhetsskatten erlagts, få medel över för betalning av arvsskatt vid inträffade arvsfall. Det är visserligen — såsom departementschefen påpekar — möjligt att mildra dubbelbeskattningens verkningar genom att efterträdaren blir anställd i bolaget mot lön, som är avdragsgill vid bolagets beskattning, men möjligheterna i denna del blir ofta begränsade. Det har förekommit att i familjebolag uppbyren löneinkomst av taxeringsmyndigheterna under vissa omständigheter betraktas som förtäckt utdelning och beskattas därefter. I vissa fall, såsom vid vederbörandes omyndighet, låter det sig över huvud ej göra att på dylikt sätt åstadkomma mildring i dubbelbeskattningen. Därtill kommer att om företagsledaren tar ut höga löneinkomster blir hans marginalsatt också så mycket högre. Det är att märka att den s. k. 80-procentsspärren för de årliga personliga inkomst- och förmögenhetsskatterna ej alltid är effektiv, eftersom dess verkan bl. a. begränsas av bestämmelsen, att förmögenhetsskatten ej må nedbringas till lägre belopp än som motsvarar skatten å femtio procent av den skattepliktiga förmögenheten. Det inträffar på grund härav ej sällan att inkomst- och förmögenhetsskatterna överstiger 80 procent av årsinkomsten. Å andra sidan torde många gånger det av hänsyn till bolagets likviditet ej låta sig göra för intressenterna att taga ut mer än begränsad lön ur bolaget. Tydligt är i vart fall att, när de nya arvsskatte-skalorna börjar tillämpas, arvtagarnas egna årsinkomster efter skatt merendels icke torde komma att räcka till för att betala arvsskatten, även om betalningen av densamma fördelas å en följd av år.

Problemet gäller därför framför allt huru vid inträffade arvsfall *bolaget* tillkommande kapitalmedel skall kunna frigöras för fullgörande av betalningen av den intressenterna åvilande arvsskatten utan alltför stora skatteavbränningar dessförinnan. Detta problem torde icke kunna lösas med mindre särskilda lättnader i beskattningsreglerna för ändamålet kommer till stånd. Något måste uppenbarligen här göras för att effektivt mildra verkningarna av dubbelbeskattningen för ifrågavarande bolags del. Olika vägar kan övervägas. En tänkbar lösning kan vara att medgiva utskiftning i en eller annan form av bolags tillgångar utan skyldighet att erlægga

utskiftningsskatt, i den mån de utskiftade medlen används för betalning av aktieägare åvilande arvsskatt eller motsvaras av sådan skatt. Tanken är den att aktieägaren skulle kunna i förhållande till sitt aktieinnehav för arvsskatteändamål taga i anspråk i bolaget ansamlade vinstmedel utan skyldighet att betala utskiftningsskatt därå; under tiden till skattskyldighetens inträdande skulle dessa successivt samlade medel kunna disponeras som rörelsekapital i bolaget. Innebörden av den föreslagna regeln bleve av allt att döma allenast att aktieägaren skattemässigt komme i samma situation, som om den av fideikommissets upphörande föranledda bolagsbildningen icke kommit till stånd. Motivet för den ifrågasatta befrielsen från utskiftningsskatt skulle ligga i den omständigheten, att det väsentligen är i det allmännas intresse som bolagsbildningen i ifrågavarande fall kommit till stånd. Styrkan av detta intresse markeras av den statliga inlösningsrätten, avsedd att användas om intressenterna ej vill begagna sig av möjligheterna att i bolagsform behålla egendomen; denna inlösningsrätt torde för släktintressenterna merendels framstå som ett indirekt tvång. Det är att uppmärksamma, att det i kraft av särskilda kungl. förordningar tidigare i ett par fall förekommit, att befrielse från utskiftningsskatt för speciella ändamål medgivits. Ett annat tänkbart alternativ är en liberalisering av reglerna i arvsskatteförordningen om befrielse från eller nedsättning av arvsskatt. Möjligt är att andra bättre lösningar kan åstadkommas. Frågan är otvivelaktigt av mycket komplicerad teknisk natur. Hur den skall lösas fordrar närmare utredning. Med hänsyn till dubbelbeskattnings konsekvenser för aktiebolagsformens användbarhet för sammanhållande av de fideikommissegendomar inom skogs- och jordbruket, som det här gäller, talar starka skäl för att en utredning av frågan kommer till stånd.

Under åberopande av vad sålunda anförts hemställer jag,

A. att riksdagen måtte

1) besluta ett tillägg till 4 § sista stycket förordningen om förmögenhetsskatt av innebörd att vid värderingen av aktier i aktiebolag, bildade på grundval av jord- och skogs-fideikommissegendomar, dessa aktier skall upptagas med ledning av den genomsnittliga avkastningen av reall tillgångarna i bolaget;

2) hos Kungl. Maj:t anhålla om utredning i syfte att åstadkomma skattelättnader för rörelsedrivande fåmansaktiebolag, som bildats för bibehållande av tidigare fideikommiss, genom befrielse i vissa fall från dubbelbeskattning eller annorledes; samt

B. att vederbörande utskott måtte utarbeta förslag till den

författningsändring som erfordras för genomförande av förslaget ovan under A 1).

Stockholm den 17 oktober 1963

Gösta Jacobsson
