

## Nr 17

*Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning om avdrag vid inkomsttaxeringen för viss aktieutdelning, m. m.; given Stockholms slott den 16 december 1966.*

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

- 1) förordning om avdrag vid inkomsttaxeringen för viss aktieutdelning;
- 2) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370);
- 3) förordning om avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till särskild nyanskaffningsfond, m. m.;
- 4) förordning om ändrad lydelse av 3 § 3 mom. och anvisningarna till 3 § förordningen den 30 november 1951 (nr 763) angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst;
- 5) förordning angående ändrad lydelse av 3 § och punkt 1 av anvisningarna till 2 § förordningen den 8 april 1960 (nr 63) om rätt till förlustutjämnning vid taxering för inkomst;
- 6) lag angående ändrad lydelse av 17 § lagen den 28 maj 1937 (nr 249) om inskränkningar i rätten att utbekomma allmänna handlingar.

## GUSTAF ADOLF

*G. E. Sträng*

### Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att bestämmelserna i 1960 års förordning med provisoriska bestämmelser om beskattning av aktiebolags och ekonomisk förenings inkomst i vissa fall, den s. k. Annell-lagen, får permanent karaktär och delvis inarbetas i kommunalskattelagen. Samtidigt föreslås att rätt till avdrag för utdelningar på nyemissioner, som nu är begränsad till 4 %, höjs till 5 % och att avdrag får åtnjutas under tio år mot f. n. sex år. Den ökade avdragsmöjligheten för utdelningar föreslås gälla nyemissioner efter den 30 juni 1966.

I propositionen föreslås vidare att Kungl. Maj:t skall få medge avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till nyanskaffningsfond. Avsättningen skall avse vinst vid avyttring av rörelse eller del av rörelse, när försäljningen är ett led i en strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt. Fonden skall användas för avskrivning på nyinvesteringar i den kvarvarande rörelsen eller i en ny rörelse.

**Förslag**  
till  
**Förordning**  
**om avdrag vid inkomsttaxeringen för viss aktieutdelning**

Härigenom förordnas som följer.

1 §.

Vid beräkning av nettointäkt av rörelse eller jordbruksfastighet enligt kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) och förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt äger svenskt aktiebolag erhålla avdrag för utdelning på aktie, för vilken inbetalning skett efter den 30 juni 1966, under förutsättning att, om aktien utgivits i samband med bolagets bildande, ansökan om stiftelsehandlingarnas godkännande för bolagets registrering ingivits till registreringsmyndigheten efter den 30 juni 1966 och, om aktien utgivits i samband med ökning av aktiekapitalet, att beslut om ökningen anmälts för registrering efter nämnda dag.

2 §.

Avdrag medges för utdelning, som förfallit till betalning under beskattningsåret, och får uppgå till högst fem procent av vad som inbetalats för aktien före beskattningsårets utgång.

Omfattar räkenskapsåret kortare eller längre tid än tolv månader, jämkas avdraget i motsvarande mån.

3 §.

Avdrag medges icke för utdelning på annat inbetalat belopp än sådant som kan anses belöpa på tillgång i rörelse eller jordbruksfastighet.

4 §.

Avdrag medges för sammanlagt högst tio kalenderår och icke senare än femtonde taxeringsåret efter det år då inbetalning för aktierna först skedde.

5 §.

Avdrag medges icke, om inbetalning för aktien skett genom tillskott av aktie i annat bolag eller andel i ekonomisk förening eller om förvärvet av den nya aktien eljest kan anses ha skett genom byte mot sådan aktie eller andel. Detsamma gäller, om inbetalning för aktien skett genom tillskott av andel i handelsbolag, vars verksamhet väsentligen består i förvaltning av aktier i bolag eller andelar i ekonomiska föreningar, eller om förvärvet eljest kan anses ha skett genom byte mot andel i sådant handelsbolag.

Kan tillämpning av föregående stycke antagas hindra strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt, äger Konungen eller myndighet som Konungen bestämmer medge undantag, om bolaget gör framställning härom senast den dag utdelning beslutats på de nya aktierna.

6 §.

Avdrag medges icke, om bolaget utskiftat tillgång till delägare efter ingången av det femte året före det då ökningen av aktiekapitalet anmäldes för registrering.

Bestämmelsen i första stycket gäller icke, om utskiftningen föranletts av att ägare till inbetald aktie ägt påfordra inlösen av aktien enligt förbehåll som intagits i bolagsordningen före den 1 maj 1960.

7 §.

Avdrag medges icke, om mer än hälften av bolagets aktier vid utdelningstillfället ägdes eller på därmed jämförligt sätt innehades av svenskt aktiebolag, svensk ekonomisk förening eller utländskt bolag.

Vid tillämpning av första stycket medräknas icke aktie som tillhör förvaltningsföretag som avses i 54 § fjärde stycket kommunalskattelagen, om sådana företag, i förekommande fall jämte bolag och förening som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå företagen nära, innehade mindre än hälften av samtliga aktier i bolaget,

utländskt bolag, om skatt enligt förordningen den 12 februari 1943 (nr 44) om kupongskatt skall erläggas för utdelningen till det utländska bolaget med helt eller nedsatt belopp, eller

annat bolag eller annan förening som är skattskyldig för utdelning på aktien.

Vid tillämpning av denna paragraf anses aktie, som äges av en av bolag eller förening bildad pensions- eller annan personalstiftelse, innehavd av bolaget eller föreningen.

Aktiebolag, som yrkar avdrag, skall i självdeklarationen lämna de upplysningar angående aktieägare i bolaget som påkallas av bestämmelserna i denna paragraf.

---

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. Samtidigt skall förordningen den 9 december 1960 (nr 658) med provisoriska bestämmelser om beskattningen av aktiebolags och ekonomisk förenings inkomst i vissa fall upphöra att gälla.

Bestämmelserna i 1—8 §§ i den upphävda förordningen gäller alltjämt aktie som utgivits i samband med bolags bildande, om ansökan om stiftelsehandlingarnas godkännande för bolagets registrering ingivits till registreringsmyndigheten före den 1 juli 1966, och aktie som utgivits i samband med ökning av aktiekapital, om beslut om ökningen anmälts för registrering före nämnda dag. Bestämmelserna i 9—12 §§ i den upphävda förordningen gäller i fråga om utdelning som varit tillgänglig för lyftning före den 1 januari 1966.

## 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 samt punkt 1 av anvisningarna till 54 § samma lag<sup>1</sup> skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

(Nuvarande lydelse)

39 §.

1 mom. Från bruttointäkt, varom i 38 § 1 mom. förmåles, 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.

(Föreslagen lydelse)

1 mom. Från bruttointäkt, varom i 38 § 1 mom. förmåles, 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 icke är förvaltningsföretag enligt 54 § fjärde stycket och 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.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 39 § 1 mom. se 1953: 109, av 54 § se 1966: 729 och av punkt 1 av anvisningarna till 54 § se 1954: 51.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

## 54 §.

Från skattskyldighet frikallas:

a) svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag och inskränkningar som nedan i denna paragraf sägs:

för utdelning från svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar;

b) medlem av \_\_\_\_\_ ett år.

Aktiebolag och \_\_\_\_\_ bolagens verksamhet.

a) svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag och inskränkningar som nedan i denna paragraf sägs:

för utdelning på sådan aktie i svenskt aktiebolag och sådan andel i svensk ekonomisk förening som icke innehaves i kapitalplacerssyfte;

ett år.

*Aktiebolag eller ekonomisk förening, som driver byggnadsrörelse, tomstyttningsrörelse eller yrkesmässig handel med fastigheter, åtnjuter icke skattefrihet enligt första stycket a) för utdelning på aktie eller andel som utgör lagertillgång i rörelsen.*

*Aktiebolag eller ekonomisk förening, som uteslutande eller så gott som uteslutande förvaltar värdepapper eller likartad lös egendom (förvaltningsföretag), åtnjuter icke skattefrihet enligt första stycket a). Förvaltningsföretag är dock frikallat från skattskyldighet för utdelning från svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening i den mån sammanlagda beloppet av den utdelning från sådana bolag och föreningar, som företaget uppburit under beskattningsåret, motsvaras av utdelning som företaget beslutat för samma beskattningsår eller, i fråga om investmentföretag, av beslutad utdelning ökad med en fjärdedel.*

Om aktierna i svenskt aktiebolag eller andelarna i svensk ekonomisk förening 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 om bolaget eller föreningen icke visar att dess vinstmedel i skäligen omfattning använts för utdelning till delägarna, skall vad i

Om aktierna i sådant svenskt aktiebolag eller andelarna i sådan svensk ekonomisk förening, som icke är förvaltningsföretag, 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 om bolaget eller föreningen icke visar att dess vinstmedel i skäligen omfattning

*(Nuvarande lydelse)*

första stycket vid a) sägs äga tillämpning allenast såvitt avser utdelning å aktier eller andelar, vilka innehavas av bolaget eller föreningen såsom ett led i organisationen av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom.

*(Föreslagen lydelse)*

använts för utdelning till delägarna, gäller frikallelse från skattskyldighet, enligt första stycket vid a) allenast såvitt avser utdelning å aktier eller andelar, vilka innehavas av bolaget eller föreningen såsom ett led i organisationen av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom.

*Om särskilda skäl föreligga, kan riksskattenämnden medgiva dels att bolag eller ekonomisk förening, som icke är förvaltningsföretag enligt fjärde stycket men vars verksamhet till icke oväsentlig del består i förvaltning av värdepapper eller därmed likartad lös egendom, skall i beskattningsavseende behandlas som sådant förvaltningsföretag, dels att förvaltningsföretag, som är moderföretag i en koncern och som ombesörjer vissa gemensamma uppgifter för koncernens räkning, icke skall i beskattningsavseende behandlas som förvaltningsföretag. Mot beslut, som riksskattenämnden meddelat i sådant ärende, får talan icke föras.*

Förvärvar svenskt — — — — — inbetald insats.

Att personer, — — — — — samma paragraf.

(Se vidare anvisningarna.)

(Se vidare anvisningarna.)

### Anvisningar

till 54 §.

1. Den befrielse — — — — — enligt 29 § 2 mom.

*Aktie eller andel anses icke innehavd i kapitalplaceringssyfte (se 54 § första stycket a)), om det sammanlagda röstetalet för ägarens aktier i det utdelande bolaget eller andelar i den utdelande föreningen vid beskattningsårets utgång motsvarade en fjärdedel eller mera av röstetalet för samtliga aktier i bolaget eller andelar i föreningen eller om det göres sannolikt att innehavet av aktien eller andelen betingas av den rörelse eller det jordbruk eller skogsbruk, som bedrivs av aktiens eller*

*(Nuvarande lydelse)**(Föreslagen lydelse)*

*andelens ägare eller av aktiebolag eller ekonomisk förening som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå ägaren nära. Aktie eller andel i förvaltningsföretag anses dock innehavd i kapitalplaceringssyfte, när förvaltningsföretaget äger aktier eller andelar som skulle anses innehavda i sådant syfte om de innehafts direkt av den som äger aktien eller andelen i förvaltningsföretaget.*

*Med investmentföretag enligt 54 § fjärde stycket förstås förvaltningsföretag, vars uppgift väsentligen är att genom ett välfördelat värdepappersinnehav erbjuda aktieägare eller andelsägare riskfördelning och vars aktier eller andelar ägas av ett stort antal fysiska personer.*

---

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. Äldre bestämmelser gäller dock fortfarande vid 1966 års taxering och i fråga om eftertaxering för år 1966 eller tidigare år samt i fråga om sådan utdelning från svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening som varit tillgänglig för lyftning före den 1 januari 1966.

## Förslag

till

## Förordning

**om avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till särskild nyanskaffningsfond, m. m.**

Härigenom förordnas som följer.

### 1 §.

Konungen eller myndighet som Konungen bestämmer äger, om synnerliga skäl föreligger, medge, att skattskyldig som avyttrar rörelse eller del av rörelse får vid beräkning av nettointäkt av rörelsen enligt kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) och förordningen den 26 juli 1947 (nr

576) om statlig inkomstskatt erhålla avdrag för belopp som avsättes till särskild nyanskaffningsfond.

Synnerliga skäl anses föreligga, om avyttringen utgör led i strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt och den skattskyldige har för avsikt att efter avyttringen göra betydande investering för sin återstående verksamhet eller för en ny verksamhet.

Ansökan om rätt till avdrag göres före utgången av den tid, inom vilken sökanden skall avlämna självdeklaration för det beskattningsår då avyttringen skedde.

## 2 §.

Avdrag får icke överstiga ett belopp motsvarande 60 procent av den vid avyttringen erhållna ersättningen för varulager och hela ersättningen för övriga tillgångar i den mån ersättningen ingår i den skattepliktiga intäkten av rörelsen. Har den skattskyldige på grund av ersättningen erhållit avdrag för avskrivning på annan tillgång än lagertillgång med större belopp än som annars skulle ha medgivits, jämkas dock avdraget för avsättning till nyanskaffningsfond i motsvarande mån. Är minskningen av dold reserv i varulager under beskattningsåret mindre än 60 procent av försäljningspriset för varulagret i den avyttrade rörelsen, beräknas den högsta tillåtna avsättningen till nyanskaffningsfond på grund av denna försäljning till ett belopp som motsvarar minskningen av dold reserv. Vid beräkning av den dolda reserven får, om prisstegring ägt rum under beskattningsåret, lagret vid beskattningsårets ingång upptagas till återanskaffningsvärdet vid beskattningsårets utgång.

## 3 §.

Särskild nyanskaffningsfond får tagas i anspråk under visst beskattningsår för avskrivning på tillgång som anges i beslut enligt 1 § och som anskaffats under beskattningsåret. Om fonden användes för nedskrivning av lagertillgång, får dock en lägre värdesättning på lagret i dess helhet vid beskattningsårets utgång ej godtagas än som är medgivet enligt gällande bestämmelser.

Konungen eller myndighet som Konungen bestämmer äger medge att särskild nyanskaffningsfond får tagas i anspråk även i annan förvärvskälla än den vari avsättningen skett.

## 4 §.

För beskattningsår, då särskild nyanskaffningsfond tages i anspråk enligt denna förordning, medges vid taxeringen icke avdrag för avskrivning eller nedskrivning enligt 3 § med belopp som svarar mot fondens minskning. Tillgången anses dock avskriven eller nedskriven med ett belopp som svarar mot vad som tagits i anspråk av fonden.

## 5 §.

Medel som avsatts till särskild nyanskaffningsfond skall tagas i anspråk enligt 3 § eller tagas upp som skattepliktig intäkt i förvärvskällan senast under det beskattningsår, för vilket taxering sker under tredje taxeringsåret efter det då avdrag för avsättningen medgavs. Om svårigheter föreligger för den skattskyldige att taga medlen i anspråk, får Konungen eller myndighet som Konungen bestämmer förlänga denna tid med ytterligare högst tre år.

Avsatta medel, som återföres till beskattning, ökas med ett belopp, som



motsvarar ränta efter tre procent om året för varje taxeringsår som förflutit efter det år, då avdrag för avsättningen medgavs, till och med det taxeringsår, då de avsatta medlen återföres till beskattning.

Vid den taxering, då återföring till beskattning sker, får varken nettointäkten eller den till kommunal inkomstskatt uppskattade inkomsten av den förvärvskälla, varom är fråga, upptagas lägre än den till beskattning återförda fondavsättningen jämte ränta.

#### 6 §.

Har skattskyldig tagit särskild nyanskaffningsfond i anspråk i annan ordning än enligt 3 §, eller har skattskyldig trätt i likvidation eller skattskyldigt dödsbo skiftats, återföres till fonden avsatta medel till beskattning för det beskattningsår, varunder fonden tagits i anspråk eller beslutet om likvidationen fattats eller skiftet ägt rum. Till beloppet lägges därvid ränta enligt de grunder som angivits i 5 §. I fall av likvidation eller skifte beräknas dock räntan efter endast två procent.

Har aktiebolag eller förening genom fusion uppgått i annat företag, återföres särskild nyanskaffningsfond hos det förra företaget, om den icke enligt tredje stycket övertagits av det senare företaget, till beskattning för det beskattningsår, varunder rättens tillstånd till fusionen registrerats. Till beloppet lägges därvid ränta efter två procent om året enligt de grunder som angivits i 5 §.

Vid fusion enligt 28 § 3 mom. första eller andra stycket kommunalskattelagen får moderbolaget eller den övertagande föreningen i beskattningsavseende övertaga särskild nyanskaffningsfond. Därvid anses som om fonden avsatts hos moderbolaget eller den övertagande föreningen under det beskattningsår, då avsättningen skett hos dotterbolaget eller den överlåtande föreningen.

Vid återföring av medel till beskattning enligt denna paragraf äger 5 § tredje stycket motsvarande tillämpning.

#### 7 §.

Vid tillämpning av denna förordning anses tidigare till särskild nyanskaffningsfond avsatta medel ha tagits i anspråk före senare avsättningar.

#### 8 §.

Har medel återförts till beskattning enligt 5 eller 6 §, skall taxeringsnämnden lämna annan taxeringsnämnd de underrättelser, som fordras för tillämpning av denna förordning vid taxeringen inom sist angivna nämnd.

Inom taxeringsdistrikt upprättas förteckning över dem som skall taxeras till statlig inkomstskatt där och som under beskattningsåret avsatt medel till eller övertagit särskild nyanskaffningsfond eller tagit sådan fond i anspråk. Förteckningen insändes till länsstyrelsen sedan taxeringsnämnden avslutat sitt arbete.

#### 9 §.

Har särskild nyanskaffningsfond tagits i anspråk för avskrivning av kostnad för ny-, till- eller ombyggnad eller grundförbättring av fastighet eller del därav och har fastigheten avyttrats inom tio år från utgången av det beskattningsår, varunder ianspråktagandet skett, räknas såsom skattepliktig intäkt i den förvärvskälla i vilken fonden tagits i anspråk vad som vid avyttringen återbekommits av belopp, för vilka företaget erhållit avdrag

enligt denna förordning, i den mån det återbekomna beloppet icke ingår i skattepliktig realisationsvinst. Motsvarande gäller då ersättning utfaller på grund av försäkring för skada på sådan fastighet samt skadan inträffat inom nyss angiven tid.

Vid beräkning av återvunnet belopp skall i förekommande fall avdrag för avsättning till särskild nyanskaffningsfond anses återvunnet före avdrag för värdeminskning.

#### 10 §.

Skattskyldig, som gjort avsättning till särskild nyanskaffningsfond eller som enligt 6 § tredje stycket övertagit sådan fond, är pliktig att vid självdeklaration för det beskattningsår, då avsättningen eller övertagandet ägt rum, ävensom för varje påföljande beskattningsår, intill dess de avsatta medlen avförts ur fonden, foga uppgift enligt fastställt formulär rörande avsättning av medel till fonden samt fondens användning och avveckling.

Länsstyrelsen upprättar förteckning över särskilda nyanskaffningsfonder enligt denna förordning. I förteckningen antecknas de uppgifter, som fordras för taxeringskontroll, såsom medgivna fondavsättningar, ianspråktaga eller till beskattning återförda fondmedel.

#### 11 §.

Närmare föreskrifter för tillämpningen av denna förordning meddelas av Konungen.

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och skall tillämpas första gången vid 1967 års taxering.

### Förslag

till

### Förordning

**om ändrad lydelse av 3 § 3 mom. och anvisningarna till 3 § förordningen den 30 november 1951 (nr 763) angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst**

Härigenom förordnas, att 3 § 3 mom. och anvisningarna till 3 § förordningen den 30 november 1951 angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst<sup>1</sup> skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

#### 3 §.

3 m o m. I fråga — — — — — avses, samt  
 6) intäkt, som uppkommit därigenom att avsättning till särskilda in- 6) intäkt, som uppkommit därigenom att avsättning till särskilda in-

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 3 § 3 mom. och anvisningarna till 3 § se 1962: 193.

(Nuvarande lydelse)

vesteringsfonder för förlorade inventarier och lagertillgångar eller för avyttrat fartyg återförts till beskattning under sådana förhållanden att, därest det återförda beloppet i stället utgjort köpeskillning för tillgångarna i fråga, köpeskillingen enligt 5) ovan skulle ansetts såsom ackumulerad inkomst, dock att ränta som tillägges det återförda beloppet icke skall anses utgöra sådan inkomst.

(Föreslagen lydelse)

vesteringsfonder för förlorade inventarier och lagertillgångar eller för avyttrat fartyg *eller till särskild nyanskaffningsfond* återförts till beskattning under sådana förhållanden att, därest det återförda beloppet i stället utgjort köpeskillning för tillgångarna i fråga, köpeskillingen enligt 5) ovan skulle ansetts såsom ackumulerad inkomst, dock att ränta som tillägges det återförda beloppet icke skall anses utgöra sådan inkomst.

Vad i — — — — — och rörelsegren.

## Anvisningar

till 3 §.

Vad i — — — — — avverka skog.  
 Såsom ersättning — — — — — i rörelsen.  
 Med skadestånd — — — — — ej träffats.  
 Vid tillämpning — — — — — och lagertillgångar.  
 Skatteberäkning för — — — — — obetydlig omfattning,  
 att vid nämnda tidpunkt icke kvarstår avsättning, som skett till lagerregleringskonto eller som, till ersättande av avyttrat fartyg eller till ersättande av förlorade tillgångar i verksamheten, skett till särskilda investeringsfonder för avyttrat fartyg eller för förlorade inventarier och lagertillgångar,  
 att vid nämnda tidpunkt icke kvarstår avsättning, som skett till lagerregleringskonto *eller särskild nyanskaffningsfond* eller som, till ersättande av avyttrat fartyg eller till ersättande av förlorade tillgångar i verksamheten, skett till särskilda investeringsfonder för avyttrat fartyg eller för förlorade inventarier och lagertillgångar,  
 samt att, — — — — — tidigare rörelsen.  
 Utöver vad — — — — — rörelsens avveckling.

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

**Förslag**  
till  
**Förordning**  
**angående ändrad lydelse av 3 § och punkt 1 av anvisningarna till 2 §**  
**förordningen den 8 april 1960 (nr 63) om rätt till förlustutjämnning**  
**vid taxering för inkomst**

Härigenom förordnas, att 3 § och punkt 1 av anvisningarna till 2 § förordningen den 8 april 1960 om rätt till förlustutjämnning vid taxering för inkomst skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

*(Nuvarande lydelse)*

*(Föreslagen lydelse)*

3 §.

Förlustavdrag må ----- kommunal inkomstskatt.

Rätten till förlustavdrag bortfaller, om den skattskyldige för förluståret åsatts taxering, vid vilken beskattningsbar inkomst fastställts. Vad nu sagts har dock ej avseende å fall, där fastställandet av den beskattningsbara inkomsten berott på att investeringsfond återförts till beskattning eller, såvitt fråga är om taxering till kommunal inkomstskatt, garantibelopp för fastighet upptagits såsom skattepliktig inkomst.

Rätten till förlustavdrag bortfaller, om den skattskyldige för förluståret åsatts taxering, vid vilken beskattningsbar inkomst fastställts. Vad nu sagts har dock ej avseende å fall, där fastställandet av den beskattningsbara inkomsten berott på att investeringsfond *eller särskild nyanskaffningsfond* återförts till beskattning eller, såvitt fråga är om taxering till kommunal inkomstskatt, garantibelopp för fastighet upptagits såsom skattepliktig inkomst.

Har skattskyldig försatts ----- eller tidigare.

Har skattskyldig eller ----- att hänföra.

**Anvisningar**

till 2 §.

1. Förlust, som ----- skogs ingångsvärde.

Har investeringsfond återförts till beskattning, skall vid beräkning av den förlust, som berättigar till förlustavdrag, bortses från det belopp, som på grund av återföringen upptagits såsom skattepliktig intäkt, dock endast i den mån detta belopp inrymmes i den för förluståret fastställda beskattningsbara inkomsten

Har investeringsfond *eller särskild nyanskaffningsfond* återförts till beskattning, skall vid beräkning av den förlust, som berättigar till förlustavdrag, bortses från det belopp, som på grund av återföringen upptagits såsom skattepliktig intäkt, dock endast i den mån detta belopp inrymmes i den för förlust-

*(Nuvarande lydelse)**(Föreslagen lydelse)*

minskad, i förekommande fall, med garantibelopp för fastighet.

året fastställda beskattningsbara inkomsten minskad, i förekommande fall, med garantibelopp för fastighet.

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

## Förslag

till

## Lag

### angående ändrad lydelse av 17 § lagen den 28 maj 1937 (nr 249) om inskränkningar i rätten att utbekomma allmänna handlingar

Härigenom förordnas, att 17 § lagen den 28 maj 1937 om inskränkningar i rätten att utbekomma allmänna handlingar<sup>1</sup> skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

*(Nuvarande lydelse)**(Föreslagen lydelse)*

#### 17 §.

Till myndighet ————— utlämna denna.

Förmögenhetslängd må ————— längdens datum.

Handlingar i ————— handlingens datum.

Handlingar i ärenden angående befrielse från tillämpning av bestämmelserna om beräkning av skattepliktig realisationsvinst vid avyttring av aktier eller liknande egendom i samband med strukturrationalisering må ej utan samtycke av den som sökt befrielse utlämnas till annan tidigare än tjuugu år från handlingens datum.

Handlingar i ärenden angående befrielse från tillämpning av bestämmelserna om beräkning av skattepliktig realisationsvinst vid avyttring av aktier eller liknande egendom i samband med strukturrationalisering och angående rätt att erhålla avdrag vid taxeringen för avsättning till särskild nyanskaffningsfond må ej utan samtycke av den som sökt befrielse utlämnas till annan tidigare än tjuugu år från handlingens datum.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 17 § se 1966: 229.

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet på Stockholms slott den 16 december 1966.*

N ä r v a r a n d e:

Statsministern ERLANDER, ministern för utrikes ärendena NILSSON, statsråden STRÄNG, ANDERSSON, LINDSTRÖM, LANGE, KLING, EDENMAN, JOHANSSON, HERMANSSON, HOLMQVIST, ASPLING, PALME, SVEN-ERIC NILSSON, LUNDKVIST, GUSTAFSSON, GEIJER.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter fråga om *åtgärder på beskattningsområdet för att underlätta företagens kapitalanskaffning och strukturrationaliseringar* samt anför.

### **Inledning**

I en inom finansdepartementet i juni 1966 upprättad promemoria (Stencil Fi 1966:5) framlades förslag som avsåg dels permanentning och liberalisering av den s. k. Annell-lagen, dvs. förordningen den 9 december 1960 (nr 658) med provisoriska bestämmelser om beskattningen av aktiebolags och ekonomisk förenings inkomst i vissa fall, dels rätt för Kungl. Maj:t att i vissa fall medge avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till nyan-skaffningsfond av vinster, som föranleds av försäljningar i samband med strukturrationaliseringar. De författningsförslag som bifogats promemorian torde få fogas vid statsrådsprotokollet i detta ärende som *bilaga*.

Över promemorian har, efter remiss, *yttranden* avgetts av fullmäktige i riksbanken och riksgäldskontoret, kammarrätten, riksskattenämnden, kommerskollegium (med överlämnande av yttranden från handelskamrarna), riksrevisionsverket, konjunkturinstitutet, överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Kalmar, Malmöhus, Göteborgs och Bohus, Älvsborgs, Örebro, Jämtlands och Västerbottens län, allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden, Sveriges industriförbund, Sveriges grossistförbund, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges hantverks- och industriförbund, Svensk industriförening, Kooperativa förbundet, Sveriges lantbruksförbund, Sveriges redareförening, Svenska företagares riksförbund, Familjeföretagens förening, Skånes handelskammare, Svenska byggnadsentreprenörföreningen, Landsorganisationen i Sverige (LO), Tjänstemännens centralorganisation (TCO), Sveriges akademikers centralorganisation

(SACO), Riksförbundet Landsbygdens folk, Svenska stadsförbundet, Svenska kommunförbundet och Svenska landstingsförbundet.

Sveriges industriförbund, Stockholms handelskammare och Sveriges grossistförbund har åberopat ett yttrande av näringslivets skattedelegation. Sveriges lantbruksförbund och Riksförbundet Landsbygdens folk har hänfört sig till ett yttrande av lantbrukets skattedelegation.

## **Annell-lagen**

### *Gällande regler m. m.*

I den s. k. Annell-lagen stadgas *dels* rätt för aktiebolag att vid taxeringen åtnjuta avdrag för utdelning på nyemissioner *dels* viss inskränkning i den frikallelse från skattskyldighet för utdelningar från svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar som enligt bestämmelserna i kommunal-skattelagen den 28 september 1928 (nr 370) (KL) gäller för aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Genom rätten till avdrag för utdelning på nyemissioner underlättas bolagens kapitalanskaffning i form av ökning av aktiekapitalet. Enligt nu gällande bestämmelser (senast ändrade prop. 1964: 40, BevU 23, rskr 119, SFS 1964: 80) medges avdrag för utdelning på sådana aktier, för vilka inbetalning sker under tiden den 1 januari 1961—den 31 december 1970 i samband med bolags bildande eller vid ökning av aktiekapital. Avdraget är begränsat till 4 % per år av det vid beskattningsårets utgång för de nya aktierna inbetalade kapitalet. Rätten till avdrag är vidare tidsbegränsad på det sätt att avdrag får åtnjutas vid taxeringen t. o. m. femte taxeringsåret efter det, då avdrag för utdelning på aktierna första gången medgetts, dvs. under sammanlagt högst sex år. Förordningens bestämmelser gäller vid 1963—1977 års taxeringar.

Den inskränkning i aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas frikallelse från skattskyldighet för utdelningar från svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar, som stadgas i förordningen, innebär, att bolag och föreningar är skattskyldiga för utdelning på aktier och andelar, som anskaffats i kapitalplacerings syfte. Förvaltningsföretag, varmed förstås bolag eller föreningar vars verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande består i förvaltning av värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom, är skattskyldiga för uppbyggnad utdelning i den mån sammanlagda beloppet därav överstiger den av företaget för beskattningsåret beslutade egna utdelningen eller, då fråga är om s. k. investmentföretag, 125 % av företagets egen utdelning. Bolag eller föreningar som driver byggnadsrörelse, tomtstyckningsrörelse eller yrkesmässig handel med fastigheter är vidare skattskyldiga för utdelning på aktier, som utgör lager-

tillgång i rörelsen. Även dessa inskränkningar i frikallelsen från skattskyldighet för utdelningar gäller vid 1963—1977 års taxeringar.

Till grund för 1960 års lagstiftning låg en utredning av 1960 års bolagskattesakkunniga. De sakkunniga framhöll i sin promemoria (daterad 21 mars 1960, stencilerad) att de svenska bolagen dittills, dvs. före år 1960, i förhållandevis ringa omfattning finansierat sin verksamhet genom nyemissioner. De sakkunniga anförde.

Den främsta orsaken kan antas vara att vinstutvecklingen hos bolagen tillsammans med liberala avskrivnings- och värderingsregler vid inkomsttaxeringen och möjligheter till skattefria avsättningar till pensions- och andra personalstiftelser samt till investeringsfonder underlättat en självfinansiering av företagen. Något behov av att anskaffa kapital utifrån genom nyemissioner har inte förelegat hos flertalet större företag. Om bolagen verkligen haft behov av kapitaltillskott har de oftast föredragit att skaffa sig detta genom lån. Orsaken härtill torde till inte oväsentlig del ha varit att en kapitalanskaffning genom nyemission på grund av den dubbelbeskattning som träffar vinstutdelningar ställt sig väsentligt dyrare än låneformen. Ränta på lån är avdragsgill vid beskattningen medan däremot utdelning på aktiekapital inte är avdragsgill. Kostnaden för nyemitterat kapital utgörs därför, förutom av utdelningsbeloppet, av den skatt som måste erläggas på de vinstmedel, som krävs för utdelningen. Är utdelningen 6 % blir kostnaden således 12 %, om man beräknar den sammanlagda bolagsskatten till 50 % av inkomsten.

De sakkunniga framhöll därefter, att bolagens möjligheter till självfinansiering i fortsättningen skulle i viss mån försämrans genom den skärpning i lagervärderingsreglerna, som trädde i kraft med 1961 års taxering, och genom den begränsning av möjligheterna att avsätta till pensionsstiftelser, som blev en följd av den allmänna tilläggs pensioneringen. I detta nya läge kunde det, framhöll de sakkunniga, antas att större behov skulle föreligga för bolagen att anskaffa kapital utifrån. Möjligheterna att uppta lån på kapitalmarknaden var emellertid starkt beskurna. Man kunde därför enligt de sakkunniga förutsätta att — om man införde en lindring av dubbelbeskattningen i vad gäller avkastningen på nyemitterat aktiekapital — kapitalanskaffningen hos bolagen i större utsträckning än eljest skulle bli fallet kom att ske genom nyemissioner.

I promemorian framhölls att det var tveksamt om avdrag borde medges i obegränsad omfattning för hela den verkställda utdelningen på nyemitterat kapital. De sakkunniga anförde.

Det kan nämligen befaras att en sådan avdragsrätt kan medföra ett för stort antal nyemissioner och att belastningen på kapitalmarknaden därigenom skulle bli för stor. Även statsfinansiella skäl talar mot alltför generösa avdrag. Vi har därför stannat vid att föreslå att avdragsrätten tills vidare begränsas till 4 % av det nyemitterade kapitalet. Om man utgår från att en aktieägare normalt får 6 % utdelning på inbetalt kapital, skulle förräntningen av aktieemissioner efter den sålunda föreslagna lindringen av dub-



belbeskattningen kosta bolagen ungefär 8 % (4 % som är avdragsgilla vid beskattningen + 2 % som beskattas med 50 % dubbelbeskattning och därför affärsmässigt kostar 4 %).

De sakkunnigas förslag om rätt för bolag att vid taxeringen åtnjuta avdrag för utdelning på nyemissioner bedömdes av remissinstanserna allmänt ganska positivt (prop. 1960: 162). Från riksgäldsfullmäktige och från konjunkturinstitutet framhölls dock att den föreslagna reformen skulle få återverkningar på obligationsmarknaden. Sparformerna kunde tänkas påverkas på så sätt att ett minskat bank- eller obligationssparande ersattes med ett ökat aktiesparande, vilket dock ej utan vidare behövde innebära förbättrade finansieringsmöjligheter för företagen.

Konjunkturinstitutet ifrågasatte vidare lämpligheten i att för hela den period, som reformen i första hand avsågs gälla, binda avdragsrätten vid en viss procentsats. Institutet anförde.

Obligationsräntan, som måhända varit normgivande för val av procentsats, är rörlig och anpassas åtminstone i viss utsträckning efter den förhandenvarande ekonomiska situationen. Det bör därför övervägas om inte en viss variabilitet hos omnämnda procentsats vore motiverad. Förändringarna av emissionsräntan för industriobligationer skulle kunna utgöra lämpligt rättesnöre för procentsatsens förändringar. Valet av den nivå, på vilken förändringarna skall utspelas, finge göras under vederbörligt hänsynstagande till bl. a. de riskolikheter, som är förknippade med aktie- resp. obligationsinnehav. De emissionsräntor för industriobligationer, som f. n. tillämpas, ligger avsevärt över 4 %. Genomförs de föreslagna åtgärderna nu, bör därför den angivna procentsatsen för avdragsrätt uppjusteras med hänsyn härtill. Liksom i fråga om räntan på obligationer bör avdragsrätten för nyemitterade aktier vara bunden i den meningen, att avdrag år efter år får göras efter den procentsats, som gällde vid emissionstillfället.

Som redan nämnts innebär den s. k. Annell-lagen att bolag och föreningar under den tid bestämmelserna om avdragsrätt för utdelningar på nyemissioner gäller är skattskyldiga för utdelning på aktier och andelar, som anskaffats i kapitalplaceringssyfte. 1960 års bolagsskattesakkunniga framhöll, att för avdragsrätt för utdelningar på nyemitterade aktier i princip borde uppställas den allmänna förutsättningen, att den som tecknat de nya aktierna blev skattskyldig för den utdelning han förr eller senare fick uppbära på grund av sitt innehav av dessa aktier. I promemorian anfördes.

Det synes i princip böra accepteras att utdelning på aktier och andelar i helägda dotterföretag och i s. k. organisationsbolag, dvs. bolag som ingår som ett led i organisationen av ett annat bolags verksamhet, är skattefria, oavsett när och hur aktierna eller andelarna förvärvats. Däremot kan det ifrågasättas om skattefriheten för utdelningar är motiverad, då ett bolag eller en förening placerar medel, som mer eller mindre tillfälligt frigjorts i verksamheten, i t. ex. börsnoterade aktier. I dessa fall är utdelningen sett från det aktie- eller andelsägande företagens sida endast en ränta på placerade medel, som bör jämföras i beskattningshänseende med annan avkast-

ning av kapital. Att den ränta på de placerade medlen, som aktieutdelningen utgör, inte varit avdragsgill hos utgivaren har inte någon annan betydelse för det mottagande företaget än att räntan därigenom möjligen blivit lägre. Men detta är ett förhållande som företaget, liksom andra kapitalplacerare, tar hänsyn till vid val av placeringsobjekt. Otvivelaktigt har — såsom i direktiven framhållits — frikallelsen från skattskyldighet för utdelningar bidragit till att bolag och föreningar i relativt stor utsträckning placerat överskottsmedel i börsnoterade och därmed likställda aktier. De sålunda förvärvade aktierna kan betecknas såsom kapitalplaceringsaktier.

I prop. 1960: 162 underströk jag att det var svårt att finna argument för att rörelsedrivande aktiebolag och ekonomiska föreningar, som köper aktier på börsen i kapitalplaceringssyfte och i konkurrens med andra kapitalplacerare, skall vara skattefria för denna utdelning. En annan sak är att utdelningar på organisationsaktier och organisationsandelar bör vara skattefria. Den skattefrihet för utdelningar, som infördes år 1928, tillkom för att undvika att beskattningen av utdelningar skulle utgöra ett hinder inom det ekonomiska livet för rationella omläggningar i organisatoriskt hänseende och åsyftade i första hand organisationsaktier och organisationsandelar.

### Departementspromemorian

I promemorian påpekas att aktiebolagens kapitalanskaffning, som följande sammanställning visar, under senare år i ökad utsträckning har skett genom nyemissioner.

År	Nyemissioner i äldre bolag	Kapital i nybildade bolag
1957.....	255	45
1958.....	199	48
1959.....	196	55
1960.....	312	147
1961.....	661	192
1962.....	587	214
1963.....	420	125
1964.....	379	130
1965.....	757	108

Den ökning av nyemissioner som skett under år 1961 och senare år har, framhålls i promemorian, givetvis påverkats av den rätt till avdrag för utdelningar på nyemitterade aktier som medges i Annell-lagen. Den omständigheten att lagen f. n. är tidsbegränsad kan ha lett till att vissa nyemissioner tidigarelags för att avdragsrätten skall kunna utnyttjas. Den minskade självfinansieringsgraden hos bolagen gör emellertid att man kan räkna med att aktieemissionerna i framtiden måste ligga på en högre nivå än tidigare. Det finns därför enligt promemorian anledning att även i fortsättningen medge en viss avdragsrätt för utdelningar på nyemitterat kapital i enlighet med Annell-lagens bestämmelser. Reglerna bör vara av per-

manent karaktär så att företagens planering av nyemissioner kan ske utan hänsyn till risken för att rätten till avdrag upphör.

Även de bestämmelser om skattskyldighet för utdelning på aktier som anskaffats i kapitalplaceringssyfte och som utgör en del av Annell-lagen synes, framhålls i promemorian, böra ges permanent karaktär. En förutsättning för att avdrag för utdelning skall medges bör i princip vara att mottagaren är skattskyldig för utdelningen. Det är vidare, såsom framhölls vid Annell-lagens tillkomst, svårt att finna argument för att rörelsedrivande aktiebolag och ekonomiska föreningar, som köper aktier på börsen i kapitalplaceringssyfte och i konkurrens med andra kapitalplacereare, skall vara skattefria för denna utdelning.

I 54 § KL stadgas vissa begränsningar i den frikallelse från skattskyldighet för utdelningar på aktier och andelar som i princip gäller för aktiebolag och ekonomiska föreningar. Om de ytterligare begränsningar i denna frikallelse från skattskyldighet, som stadgas i Annell-lagen, ges permanent karaktär, bör bestämmelserna enligt promemorian inarbetas i KL. Däremot synes praktiska skäl tala för att behålla reglerna för avdragsrätt för utdelningar i en särskild författning och inte tynga KL med dessa specialbestämmelser. Det må framhållas att 1960 års bolagsskattesakkunniga i sitt betänkande föreslog att begränsningen av skattskyldigheten för utdelningar skulle regleras i KL men avdragsrätten för utdelning i en fristående författning.

### Avdragsrätt för utdelningar

Enligt nuvarande regler gäller, som redan nämnts, att avdragsrätten för utdelningar på nyemitterat aktiekapital är begränsad till 4 % under sex år. Såsom hittills bör, framhålls i promemorian, avdragsrätten även i fortsättningen vara begränsad både i fråga om avdragets storlek och i fråga om tiden. Syftet med de permanenta reglerna är, liksom med Annell-lagen, att underlätta kapitalanskaffning via nyemissioner genom en tidsbegränsad lättnad i dubbelbeskattningen. En viss ökning av den skattelättnad, som ges vid nyemissioner, synes dock motiverad med hänsyn bl. a. till att ränteläget skärpts sedan Annell-lagens tillkomst år 1960.

Såsom konjunkturinstitutet framhöll i sitt remissyttrande över 1960 års bolagsskattesakkunnigas förslag kan, framhålls i promemorian, vissa skäl anses tala för en viss variabilitet hos procentsatsen för den avdragsgilla utdelningen. Procentsatsen skulle kunna sättas i viss relation till obligationsräntan. Liksom i fråga om räntan på obligationer bör dock avdragsrätten för utdelning på nyemitterade aktier vara bunden i den meningen, att avdrag år efter år får göras efter den procentsats som gällde vid emissions-tillfället. Sätts emellertid procentsatsen i relation till obligationsräntan får man den effekten att, om läget på kapitalmarknaden föranleder att rän-

tan höjs, man samtidigt ökar förmånerna när det gäller nyemissioner. Det kan, framhålls i promemorian, anföras skäl för att avdragsrätten i ett sådant läge snarare borde minskas än ökas för att inte motverka syftet med den kreditåtstramning som räntehöjningen i regel åsyftar.

Övervägande skäl synes enligt promemorian tala för att procentsatsen för avdragsrätten liksom f. n. sätts till ett visst i författningen angivet tal. Den skattelättnad som avdragsrätten innebär är beroende dels av procentsatsens höjd, dels av avdragstidens längd. Procentsatsen synes inte böra sättas högre än 5 %. Om procentsatsen sätts för högt kan bolagen i vissa fall nödgas sätta en lägre emissionskurs för att kunna utnyttja hela avdraget. Tiden för avdragsrätten synes kunna utsträckas till tio år för att få en närmare anknytning till löptiden för obligationslån.

Det författningsförslag angående avdragsrätten som bifogats promemorian har utformats i nära överensstämmelse med nuvarande bestämmelser i Annell-lagen.

Rätten till avdrag för utdelningar enligt Annell-lagen gäller endast aktiebolag. Vid förordningens tillkomst framhölls, påpekas i promemorian, att den försökslagstiftning, varom då var fråga, borde begränsas till aktiebolag. Om bestämmelserna ges permanent karaktär har man anledning undersöka om motsvarande regler bör införas även för kooperativa ekonomiska föreningar. I promemorian anföras.

I stadgarna för en ekonomisk förening skall anges bl. a. den insats med vilken varje medlem skall delta i föreningen. Normalt förändras andelskapitalet endast genom att medlem inträder eller utträder ur föreningen. Andelskapitalets storlek blir beroende av antalet medlemmar och andelskapitalet kan därför öka successivt genom insatser från nytillträdande medlemmar. Skulle avdragsrätt medges för utdelning på den ursprungliga insatsen blir följden att en förening ständigt har rätt till avdrag för utdelning på en del av sitt andelskapital, nämligen på de insatser som inbetalats av de medlemmar som inträtt under de senaste tio åren. Även om nya medlemmar tillkommer kan emellertid andelskapitalet vara oförändrat eller t. o. m. minska beroende på att antalet utträdande medlemmar varit större än tillträdande. Om en medlem utträder efter tio år, kan ifrågasättas om avdrag skall medges för utdelning på den insats som en nytilträdande medlem samtidigt inbetalar. Praktiska skäl synes därför tala mot att medge avdragsrätt för utdelning på den ursprungliga insatsen.

Det bör emellertid vara möjligt för en ekonomisk förening att erbjuda sina medlemmar att teckna en särskild insats, förslagsvis kallad B-insats, för att tillgodose föreningens behov av nytt kapital. Om en »nyemission» av andelar sker i former som i stort sett överensstämmer med dem som gäller för nyemission hos aktiebolag, bör det vara möjligt att medge avdrag för utdelning på dessa B-insatser. Det måste dock förutsättas att erbjudandet till medlemmarna att teckna B-insatser görs tidsbegränsat, t. ex. genom villkor att tecknandet skall ske under ett visst år. Enligt lagen om ekonomiska föreningar får utdelningen på inbetalade insatser vara högst 5 % för år. Det är därför tveksamt om en förening har stora möjligheter att förmå sina medlemmar att teckna dylika B-insatser. Då det synes troligt att i da-

gens läge en avdragsrätt för utdelningar enligt Annell-lagens regler knappast kan ha någon praktisk betydelse för föreningarna har något förslag i detta hänseende inte framlagts. Det bör emellertid framhållas att som villkor för avdragsrätt för utdelningar på B-andelar sannolikt även måste uppställas att någon återbetalning av insatsen för dessa andelar inte får ske med mindre medlemmen utträder ur föreningen.

Beträffande de avvikelser som gjorts i förslaget i förhållande till Annell-lagens nuvarande regler lämnas i promemorian följande kommentar.

#### 1 §.

Avdragsrätten för utdelningar synes liksom hittills böra begränsas till bolag som driver rörelse eller har inkomst av jordbruksfastighet. Begränsningen till vissa års taxeringar har borttagits. Bestämmelserna har därigenom fått permanent karaktär.

#### 2 §.

De nya bestämmelserna, som ger större förmåner än de nu gällande, bör avse utdelning på aktier för vilka inbetalning skett efter den 30 juni 1966. Äldre bestämmelser i 1—8 §§ Annell-lagen skall alltså gälla i fråga om aktier som utgetts i samband med bolags bildande, om ansökan om stiftelsehandlingarnas godkännande för bolagets registrering ingetts till registreringsmyndigheten före den 1 juli 1966, och i fråga om aktier som utgetts i samband med ökning av aktiekapitalet, om beslut om ökningen anmälts för registrering före nämnda dag. Dessa äldre emissioner har beslutats på grundval av då gällande bestämmelser och det finns därför knappast anledning låta de nya bestämmelserna bli tillämpliga i fråga om dessa aktier. Ikraftträdandebestämmelserna har utformats i enlighet härmed.

Avdrag bör liksom enligt gällande regler inte få åtnjutas när inbetalningen av aktierna skett genom tillskott av aktier i bolag eller andelar i ekonomiska föreningar, dvs. då aktier eller andelar lämnas som apportegendom. Avdragsrätten kan inte godtas i sådana fall bl. a. därför att det emitterande bolaget kan vara frikallat från skattskyldighet för utdelning från de som apportegendom erhållna aktierna eller andelarna. Undantagsbestämmelsen i Annell-lagen har man i vissa fall sökt kringgå på det sättet att aktierna eller andelarna först förvärvats mot reverser av det bolag som skall göra nyemissionen, varefter betalning för de nya aktierna erlagts med dessa reverser. Förvärvet av de nya aktierna har emellertid även då i realiteten skett genom ett byte mot aktier eller andelar. Undantagsbestämmelsen bör givetvis gälla även i dylika fall och lagtexten har utformats i enlighet härmed. Bestämmelsen i dess nya lydelse får anses täcka även det fall, då apportegendomen utgörs av andelar i handelsbolag, vars enda uppgift är att äga aktier i aktiebolag eller andelar i ekonomiska föreningar.

## 3 §.

Procentsatsen har i enlighet med vad förut anförts utbytt mot fem. I andra stycket har uttrycket »beskattningsår» utbytt mot uttrycket »räkenskapsår» för att någon tvekan inte skall uppkomma om vilket år som avses.

## 5 §.

Avdrag bör som tidigare framhållits få göras under tio år. Avdrag skall medges så snart utdelning sker på de nya aktierna. Bolaget har sålunda inte möjlighet att genom att underlåta att yrka avdrag för utdelning självt bestämma när avdrag skall anses ha medgetts första gången. Av praktiska skäl synes avdragsrätten böra gälla vid taxeringen under tio år *i följd* räknat från det år då utdelning på de nya aktierna första gången verkställts. Har utdelning inte verkställts under något eller några av de nio följande åren har bolaget gått förlustigt rätten till avdrag under dessa år. Likaledes av praktiska skäl bör en gräns sättas när avdrag sist får åtnjutas. Enligt förslaget har denna gräns satts vid 15 år. Detta innebär att den första utdelningen på de nyemitterade aktierna måste ske inom fem år från inbetalningen för att avdragsrätten skall kunna utnyttjas till fullo.

## 6 §.

Avdrag för utdelning bör i princip inte få åtnjutas om bolaget utskiftar tillgångar. Annars kan det i vissa fall ställa sig förmånligt från skattesynpunkt för ett bolag att först sätta ned aktiekapitalet och utskifta tillgångar och därefter göra en nyemission med samma belopp. Som huvudregel bör därför gälla att rätten till avdrag bortfaller om utskiftning ägt rum under beskattningsåret eller dessförinnan. Emellertid bör det förhållandet att bolaget utskiftat tillgångar inte för all framtid förhindra att bolaget gör nyemission med avdragsrätt för utdelning. Undantag skall således gälla för utskiftning som föranletts av att ägarna av vissa aktier, för vilka inbetalning skett, enligt ett i bolagsordningen före den 1 maj 1960 intaget förbehåll ägt rätt att fordra inlösen av dessa. Motsvarande undantagsbestämmelse finns i nu gällande regler. Vidare bör rätten till avdrag kvarstå, om utskiftningen ägt rum mer än fem år före ingången av det beskattningsår, då beslut om ökningen av aktiekapitalet anmälts för registrering.

## 7 §.

Enligt Annell-lagens regler får avdrag — med vissa undantag — inte åtnjutas om mer än hälften av samtliga aktier i det utdelande bolaget vid beskattningsårets utgång ägdes eller på därmed jämförligt sätt innehades av svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar. Aktier som ägs av en av bolag eller förening bildad pensions- eller annan personalstiftelse anses därvid innehavda av bolaget eller föreningen. Beträffande denna undantagsbestämmelse anförde 1960 års bolagsskattesakkunniga bl. a.

En förutsättning för att avdrag skall kunna medges för utdelning på nyemissioner torde böra vara att den utdelningsberättigades skattskyldighet för inkomst i princip även omfattar denna utdelning. Är den utdelningsberättigade skattskyldig för ränta men ej för utdelning, skulle det eljest bli möjligt att genom en bokföringsmässig omflyttning mellan olika bolag av kapital inom en koncern utnyttja bestämmelserna enbart för att nå icke avsedda skattelättnader. Ett moderbolag, som har en fordran på ett dotterbolag, skulle t. ex. kunna utbyta denna fordran mot nyemitterade aktier i dotterbolaget. Dotterbolaget skulle därefter få avdrag för utdelning på dessa aktier, under det att moderbolaget inte skulle vara skattskyldigt för utdelningen. Följden skulle bli att en del av koncernens vinst blev helt obeskattad. Det säger sig självt att det inte är ett dylikt resultat man vill främja. Avsikten med den nu ifrågasatta lagstiftningen bör i stället vara att underlätta kapitalanskaffning från i första hand fysiska personer genom emittering av nya aktier. Därigenom skulle man även nå en större spridning av aktieägandet.

De sakkunniga framhöll att rätten till avdrag för utdelning på nyemitterat aktiekapital av praktiska skäl inte kunde helt begränsas till sådan utdelning, som upp bärs direkt av fysiska personer. En sådan begränsning skulle f. ö., framhöll de sakkunniga, te sig orättvis för bolag, vars aktier i större eller mindre omfattning av skilda anledningar kommit att innehas av andra bolag.

De sakkunniga diskuterade möjligheten att medge det emitterande bolaget rätt till avdrag endast för den utdelning på de nyemitterade aktierna som upp bärs av sådana aktieägare, som var skattskyldiga för utdelningen. Sådana bestämmelser skulle dock enligt de sakkunnigas mening bli svåra att tillämpa och kontrollera och de sakkunniga föreslog därför att undantagsbestämmelsen skulle utformas i huvudsaklig överensstämmelse med nu gällande regler i Annell-lagen.

Avdragsrätten för utdelning på nyemitterade aktier kan enligt departementspromemorian sägas innebära att utdelningen i beskattningsavseende under viss tid skall behandlas som ränta på lånat kapital. Om aktieägaren är skattskyldig för ränta, som han skulle erhållit på lån till det utdelande bolaget, skall han vara skattskyldig även för utdelningen. Är han frikallad från skattskyldighet för såväl ränta som utdelning, bör hinder för avdragsrätt inte föreligga. Däremot bör avdragsrätt för utdelning inte medges om aktieägaren är frikallad från skattskyldighet för utdelning men inte för ränta.

Undantagsbestämmelsen synes därför, sägs det vidare i promemorian, i princip kunna utformas så att avdrag inte får åtnjutas om aktieägaren är frikallad från skattskyldighet för utdelning enligt bestämmelserna i 54 § KL i den lydelse nämnda lagrum får genom promemorieförslaget. I vissa fall är frikallelsen för utdelningen beroende på om det mottagande bolaget eller den mottagande föreningen delat ut vinstmedel i tillräcklig omfattning till delägarna. Man kan inte gärna ålägga det bolag, som verkställer utdelningen,

att pröva om den mottagande juridiska personen fört en sådan utdelningspolitik att den är frikallad från skattskyldighet för den mottagna utdelningen. Avdragsrätt måste därför vägras även i de fall, då skattskyldigheten för utdelningen är beroende på i vilken omfattning aktieägaren själv utdelat vinstmedel. Med de begränsningar i frikallelsen från skattskyldighet för utdelning som föreslås i det följande — och som i huvudsak överensstämmer med begränsningarna enligt nuvarande Annell-lag — innebär en sådan undantagsbestämmelse att avdrag för utdelning inte medges om

- 1) aktieägaren är ett förvaltningsföretag eller eljest om
- 2) aktieägaren innehar aktierna i annat syfte än kapitalplacering.

Enligt nu gällande regler innehas aktierna i annat syfte än kapitalplacering, om aktieägaren innehar aktier motsvarande en fjärdedel eller mera av röstetalet för samtliga aktier i det utdelande bolaget eller aktierna utgör organisationsaktier för aktieägaren. Det utdelande bolaget bör normalt veta vilka aktieägare, som innehar aktier i sådan omfattning och i sådant syfte. Svårigheten för det utdelande bolaget ligger i att avgöra om de bolag, som innehar mindre aktieposter, är förvaltningsföretag eller ej. Genom det formulär som aktieägaren skall fylla i när utdelningen lyfts får det utdelande bolaget kännedom om vilka aktieägare som är svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar. I flertalet fall torde bolaget lätt kunna konstatera att aktieägaren inte är ett förvaltningsföretag. I tveksamma fall får en undersökning göras eller också får bolaget avstå från att yrka avdrag.

Den föreslagna utformningen av undantagsbestämmelsen i 7 § kan enligt promemorian stundom vara svårare att tillämpa än motsvarande bestämmelse i Annell-lagen. Sistnämnda bestämmelse är emellertid otillfredsställande så till vida att avdrag medges för utdelning i vissa fall trots att mottagaren är frikallad från skattskyldighet för samma utdelning. Vidare kan bestämmelsen kringgå på det sätt, att aktierna av aktieägarna formellt placeras hos fysiska personer i sådan utsträckning att aktierna i det utdelande bolaget endast till högst 50 % ägs av aktiebolag och ekonomiska föreningar. I en tillfällig lagstiftning har man kunnat bortse från dylika brister. När det gäller permanenta regler och utökning av förmånerna, är det angeläget att tillse att avdragsrätt inte medges när mottagaren är frikallad från skattskyldighet för utdelningen i fråga.

Det undantag från avdragsrätt som föreslås för det fall, då aktieägaren är ett förvaltningsföretag, är enligt promemorian föranlett bl. a. av att aktierna eller andelarna i förvaltningsföretaget i sin tur kan ägas av svenska aktiebolag eller svenska ekonomiska föreningar, vilka är frikallade från skattskyldighet för utdelning från förvaltningsföretaget. Det föreslås dock att 80 % av utdelningen till investmentföretag skall vara avdragsgill. Investmentföretag definieras i promemorieförslaget på samma sätt som i Annell-lagen. Aktierna i ett investmentföretag skall, framhålls i promemorian, ägas av ett stort antal fysiska personer och i den mån aktierna ägs



av svenska bolag eller svenska ekonomiska föreningar är dessa regelmässigt inte frikallade från skattskyldighet för utdelningen. Det synes därför skäligt medge avdrag för 80 % av utdelningen, dvs. den del av utdelningen som inte kan fonderas skattefritt hos investmentbolaget.

Såsom tidigare framhållits kan aktieägaren vara frikallad från skattskyldighet för inkomst av kapital och därigenom också från skattskyldighet för utdelning. Detta förhållande synes, sägs det vidare i promemorian, inte böra hindra att avdragsrätt medges för utdelningen. Om aktieägaren i stället för att teckna nya aktier skulle lämnat kapitalet i form av lån, skulle räntan på lånet varit avdragsgill men aktieägaren hade inte varit skattskyldig för räntan. Den utdelning, som blir avdragsgill genom de föreslagna bestämmelserna, kommer inte att överstiga normal ränta på utlånat kapital. Förslaget innebär att avdragsrätt föreligger även när aktierna tecknas av stat eller kommun. Statliga och kommunala bolag får sålunda samma avdragsrätt som bolag, vars aktier ägs av fysiska personer. Liksom f. n. bör avdrag medges, då aktier tecknas av utländska bolag.

#### *Övergångsbestämmelserna*

Annell-lagens regler bör i princip upphöra att gälla när de nu föreslagna bestämmelserna träder i kraft. När det gäller nyemissioner, för vilka avdragsrätt för utdelning föreligger enligt Annell-lagen, skall givetvis den lagens regler alltså tillämpas. Detta har berörts under 2 §. Bestämmelserna i 9—12 §§ Annell-lagen skall tillämpas i fråga om utdelningar som varit tillgängliga för lyftning före den 1 januari 1966.

Beträffande det skattebortfall, som blir en följd av den nu föreslagna avdragsrätten, framhålls i promemorian följande. Om man beräknar de nyemissioner, som föranleder avdragsrätt, till 600 milj. kr. per år och vidare antar att avdragsrätten i samtliga fall utnyttjas till fullo, blir skattebortfallet för stat och kommun — sedan bestämmelserna varit i kraft under tio år — sammanlagt  $\left(\frac{50}{100} \times \frac{5}{100} \times 6\,000 =\right)$  150 milj. kr. per år. En permanentning av nuvarande regler i Annell-lagen skulle under samma förutsättningar ge maximalt skattebortfall för stat och kommun med  $\left(\frac{50}{100} \times \frac{4}{100} \times 3\,600 =\right)$  72 milj. kr. per år.

#### **Skattskyldighet för utdelningar**

Såsom tidigare framhållits bör enligt promemorian den begränsning av den i KL stadgade frikallelsen från skattskyldighet för utdelningar, som följer av Annell-lagens bestämmelser i 9—12 §§, i princip bibehållas. Bestämmelserna föreslås inarbetade i KL. Någon närmare kommentar till de föreslagna ändringarna i KL synes enligt promemorian knappast erforderlig. Bestämmelserna i 10 § i Annell-lagen har intagits dels som ett fjärde stycke

i 54 §, dels i sista stycket av anvisningarna till 54 §. Bestämmelserna i 11 § första stycket Annell-lagen återfinns dels i första stycket vid a) i 54 §, dels i ett tredje stycke i nämnda paragraf. Föreskrifterna i 11 § andra och tredje styckena i Annell-lagen motsvaras i stort sett av bestämmelserna i näst sista stycket av anvisningarna till 54 §. Det framhålls i promemorian att — även om innehavet av aktier representerar ett röstetal som överstiger 25 % av röstetalet för samtliga aktier i bolaget — det inte behöver vara fråga om organisationsaktier, dvs. aktier som innehas som ett led i organisationen av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom. I regel torde dock så vara fallet.

Bestämmelserna i Annell-lagen har i promemorieförslaget överflyttats i huvudsak oförändrade till KL. Uttrycket »förvärvade» i kapitalplacerings-syfte har utbytt mot uttrycket »innehavda» i kapitalplacerings-syfte. I två hänseenden avviker de föreslagna reglerna dock från Annell-lagens bestämmelser.

Den ena avvikelsen avser förvaltningsföretag som är fåmansbolag. För dylika företag gäller f. n. att de kan vara skattskyldiga för uppbyggnaden utdelning trots att den egna utdelningen uppgår till eller överstiger den mottagna. Om företaget från tidigare år har uppsamlade vinstmedel kan nämligen företaget icke anses ha delat ut sina vinstmedel i skälig omfattning, trots att bolagets utdelning för ett år motsvarar eller överstiger den utdelning som bolaget mottagit under samma år. Förvaltningsföretag, som inte är fåmansbolag, är enligt Annell-lagen frikallade från skattskyldighet för mottagen utdelning endast under förutsättning att hela den mottagna utdelningen — vilket för dessa företag regelmässigt betyder hela inkomsten — utdelas vidare till delägarna (här bortses från investmentföretagen). Med detta krav på utdelning synes man, framhålls i promemorian, kunna ha samma regler för alla förvaltningsföretag oavsett om de är fåmansbolag eller ej. Enligt det nu framlagda förslaget blir därför ett förvaltningsföretag, som är fåmansbolag, liksom övriga förvaltningsföretag frikallat från skattskyldighet för mottagen utdelning i den mån den utdelas vidare.

Den andra avvikelsen gäller riksskattenämndens möjlighet att medge dispens.

Den i 12 § i Annell-lagen stadgade dispensmöjligheten har bibehållits oförändrad. Beträffande denna dispensmöjlighet framhöll bevillningsutskottet år 1960 i ett av riksdagen godkänt utlåtande (BevU 79, rskr 374).

De fall då dispens kan ifrågakomma torde bli mycket få. Dispens bör nämligen medges endast om förvaltningen av värdepapper är av så väsentlig betydelse för företaget i inkomsthänseende att en beskattning av utdelningen på kapitalplaceringsaktierna skulle tvinga företaget att i väsentlig mån sänka sina egna utdelningar. Såsom riktpunkt torde kunna anges, att i dispensfallen den uppbyggda utdelningen på kapitalplaceringsaktier i regel bör utgöra minst 75 % av företagets egen normala utdelning. Det förutsätts därvid att företaget verkställt utdelning i skälig omfattning. Dispensen bör gälla så länge förutsättningarna är oförändrade.

De dispenser som meddelats med stöd av 12 § Annell-lagen är, konstateras i promemorian, relativt få. Man kan förutsätta att ytterligare dispenser torde bli sällsynta. Det oaktat synes dock dispensmöjligheten böra kvarstå. De redan beviljade dispensererna gäller så länge förutsättningarna är oförändrade. Frågan huruvida förutsättningarna för en dispens inte längre föreligger bör givetvis, understryks i promemorian, i förekommande fall underställas riksskattenämndens prövning.

Dispensregeln i 12 § Annell-lagen har i promemorieförslaget intagits som ett sjätte stycke i 54 § KL. I samma stycke föreslås en ytterligare dispensmöjlighet. Riksskattenämnden skall kunna medge att bolag eller förening, som har karaktär av förvaltningsföretag, icke skall i beskattningshänseende anses som sådant företag som avses i 54 § fjärde stycket KL. I promemorian anförs.

Den nya dispensregeln tar sikte på sådana förvaltningsföretag som är moderföretag i en koncern och som fullgör vissa gemensamma uppgifter för koncernen såsom samordning av koncernens verksamhet i olika hänseenden, t. ex. organisation, finansiering, gemensamma inköp etc. Företaget har därför betydelsefulla uppgifter vid sidan om att fungera som förvaltningsföretag för aktierna. Det synes kunna godtas att vinstmedel utan beskattning får överföras till ett dylikt företag utan krav på att vinstmedlen omedelbart utdelas vidare. F. n. söker man undvika att dylikt moderföretag behandlas som förvaltningsföretag genom att låta bolaget driva någon mindre rörelse e. d. En sådan effekt av bestämmelserna är icke önskvärd och dispens bör därför medges så snart förutsättningar kan anses föreligga. Dispensmöjligheten får betydelse endast för »icke fåmansbolag».

De nya bestämmelserna i KL bör enligt promemorian gälla i fråga om utdelningar, som blivit tillgängliga för lyftning efter den 31 december 1965, dvs. fr. o. m. 1967 års taxering. Såsom redan framhållits skall Annell-lagens regler enligt förslaget tillämpas i fråga om tidigare utdelningar.

De nya bestämmelser som sålunda föreslagits i KL skall givetvis, framhålls i promemorian, gälla även vid taxeringen till statlig inkomstskatt. Författningsmässigt har detta i förslaget reglerats genom att i 7 § förordningen den 27 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt intagits en hänvisning till 54 § KL. Genom en sådan hänvisning blir flera av de bestämmelser som f. n. finns intagna i 7 § statsskatteförordningen överflödiga och kan utgå.

### **Avsättning till nyanskaffningsfond**

I promemorian framhålls att en strukturrationalisering ofta innebär att två eller flera företag slås samman. Om företagen är aktiebolag, föregås sammanslagningen i regel av att aktieägarna i de företag som går samman eller vissa av aktieägarna avyttrar eller utbyter sina aktier. Enligt det förslag som framlagts i prop. 1966: 90 och som antagits av riksdagen (BevU 46,

rskr 266, SFS 1966:215) kan denna avyttring eller detta utbyte medföra realisationsvinstbeskattning även om aktierna innehafts fem år eller mera. Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer äger emellertid medge befrielse från denna beskattning om beskattningen kan antas hindra strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt.

Stundom kan emellertid, framhålls i promemorian, som ett led i en strukturrationalisering ingå att en rörelseidkare, som kan vara en juridisk eller en fysisk person, överlåter rörelse eller rörelsegren till en annan rörelseidkare eller företag. Avsikten kan då vara att den som avyttrar rörelsen eller rörelsegrenen skall använda de medel, som framkommer vid försäljningen, för investeringar i den rörelse han har kvar eller för att starta en ny rörelse. Om de nya investeringarna inte kan göras samma år som försäljningen av rörelsen eller rörelsegrenen sker, minskar möjligheterna att finansiera de nya investeringarna. Vinsten vid avyttringen beskattas helt eller delvis beroende på vad slags tillgångar försäljningen omfattar och en del av försäljningssumman måste därför användas för att betala skatt. Detta förhållande kan i vissa fall antas utgöra ett hinder för en strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt.

I den mån beskattningen är föranledd av att försäljningen omfattar inventarier och varulager kan beskattningen sägas vara en följd av de liberala avskrivnings- och värderingsregler som gäller i beskattningshänseende beträffande dylika tillgångar. Genom avskrivningar har skapats dolda reserver som framkommer vid försäljningen. Dessa dolda reserver skall givetvis i princip beskattas när de tas fram i samband med försäljning men man har genom olika beskattningsåtgärder sökt förhindra att beskattningen skall minska möjligheterna att göra återanskaffningar. När det gäller inventarier har den som har räkenskapsenlig avskrivning möjlighet att skriva av sitt återstående inventariebestånd eller inventarier som anskaffas samma år som försäljningen sker med ett belopp, som motsvarar den ersättning som erhållits vid försäljningen. Har den skattskyldige avskrivningsunderlag, behöver sålunda försäljningen inte medföra någon omedelbar beskattning av dolda reserver. Samma gäller om inventarier förlorats genom brand eller liknande orsak och försäkringsersättning erhållits. Om ett varulager minskat — på grund av försäljning eller annorledes — kan den dolda reserven i lagret tillfälligt bibehållas genom att nedskrivning får ske med 60 % av medeltalet av värdena på lagren vid utgången av de två närmast föregående beskattningsåren. Om 60 % av medeltalsvärdet överstiger värdet av lagret vid beskattningsårets utgång, får avdrag åtnjutas även för det överskjutande beloppet, därest motsvarande avsättning gjorts i räkenskaperna till ett lagerregleringskonto. I promemorian anförts.

I de fall den nya investeringen görs ett senare år än det då försäljningen sker kan dock en beskattning av dolda reserver ofta inte förhindras med tillämpning av kommunalskattelagens avskrivnings- och värderingsregler. För att inte försvåra återanskaffningen av inventarier och varulager, då så-

dana tillgångar går förlorade i »katastroffall», t. ex. genom brand o. d. eller på grund av statligt förfogande, har möjlighet till uppskov med beskattningen för viss tid skapats genom förordningen den 15 maj 1959 (nr 168) om särskilda investeringsfonder för förlorade inventarier och lagertillgångar. Skattskyldig som förlorat inventarier kan göra avsättning till särskild investeringsfond för förlorade inventarier med belopp som svarar mot den erhållna ersättningen. Den som förlorat varulager kan göra avsättning till särskild investeringsfond för förlorade lagertillgångar med ett belopp motsvarande den erhållna ersättningen, dock inte med högre belopp än som svarar mot minskning av dold reserv i lagret. Avsättningen till investeringsfond är avdragsgill vid inkomsttaxeringen. Investeringsfond för inventarier skall användas för avskrivning på inventarier och investeringsfond för varulager för nedskrivning av lager. Fonden skall användas inom tre år från det då avsättning skett. Visar den skattskyldige att svårigheter föreligger att ta medlen i anspråk inom tre år kan riksskattenämnden förlänga tiden dock högst till sex år. Om medlen inte tas i anspråk för sitt ändamål inom den föreskrivna tiden upptas medlen som skattepliktig intäkt med tillägg för ränta beräknad efter 3 % om året för de år avsättningen funnits. Avsättning till investeringsfond av nu avsett slag är inte förenad med skyldighet att insätta medel i riksbanken eller att lämna garanti för att skattebetalningen skall kunna fullgöras, om fondmedlen inte används för sitt ändamål. Man har inte ansett detta erforderligt i de katastroffall det här är fråga om.

Motsvarande möjlighet att avsätta till investeringsfond i de fall framtagandet av dold reserv beror på att tillgång försäljs finns, konstateras i promemorian, endast när det gäller avyttring av fartyg. Avsättning kan då ske enligt förordningen den 19 februari 1954 (nr 40) om särskild investeringsfond för avyttrat fartyg. Denna förordning är i princip utformad på samma sätt som förordningen om investeringsfonder för förlorade tillgångar. Avsättning till investeringsfond för avyttrat fartyg får ske med belopp motsvarande den uppburna ersättningen. För avdragsrätt krävs emellertid att den skattskyldige till länsstyrelsen överlämnat av svensk bank eller, efter länsstyrelsens prövning, annan svensk kreditinrättning utfärdad garanti-förbindelse enligt vilken kreditinrättningen förklarar sig intill angivet belopp svara för den skatt som den skattskyldige kan påföras om fondmedlen inte används för sitt ändamål utan återförs till beskattning. Investeringsfond för avyttrat fartyg skall användas för avskrivning av nyanskaffat fartyg inom tre eller, efter riksskattenämndens medgivande, högst sex år efter avsättningen. Om fondmedlen återförs till beskattning beräknas tillägget för ränta efter 2 %. Att procentsatsen satts lägre än när det gäller investeringsfond för förlorade tillgångar beror på att bankgarantin föranleder en kostnad av i regel 1 % per år.

Om man vill förhindra att beskattning av vinster, som framkommer vid försäljning av rörelse eller rörelsegren, skall utgöra ett hinder för en strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt, ligger det, framhålls i promemorian, nära till hands att öppna möjlighet till avsättning till

investeringsfond enligt någon av de nu beskrivna förordningarna. Förutsättningen för avdragsrätt bör, som nämnts, vara att försäljningen utgör ett led i en strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt. Vidare bör gälla *dels* att den skattepliktiga vinsten vid försäljningen är relativt stor, *dels* att den skattskyldige har för avsikt att göra betydande investeringar i den kvarvarande rörelsen eller i en ny rörelse. Även den nya investeringen skall vara önskvärd från allmän synpunkt.

Det ligger, framhålls i promemorian vidare, i sakens natur att man knappast kan ålägga beskattningsmyndigheterna att pröva att samtliga dessa förutsättningar är för handen. Det synes därför lämpligt att man tillämpar samma förfaringssätt som gäller i fråga om befrielse från realisationsvinstbeskattning vid avyttring av aktier i vissa fall, nämligen att Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t förordnar prövar om förutsättningar för avdragsrätt skall anses föreligga (35 § 2 mom. fjärde stycket KL).

De skattepliktiga vinster som framkommer vid försäljning av en rörelse eller rörelsegren kan, framhålls i promemorian, hänföra sig till olika slag av tillgångar. Det kan vara fråga om försäljning av inventarier, lager, patenträtter, hyresrätter, goodwill etc. De genom försäljningen frigjorda medlen kan även de komma att användas för anskaffning av olika slag av tillgångar och inte nödvändigtvis samma slags tillgångar som de som försålts. Försäljningsvinsten kan t. ex. hänföra sig till patenträtter och goodwill under det att vinstmedlen skall användas för inköp av maskiner och lager etc.

Om man anser att möjligheten att avsätta till investeringsfond i strukturrationaliseringsfallen bör begränsas till vinster som framkommer vid försäljning av inventarier och lager och att användningen av fonderna också bör begränsas till sådana tillgångar, ligger det, framhålls i promemorian, nära till hands att anknyta till förordningen om investeringsfond för förlorade tillgångar. Bestämmelserna kunde då utformas så att Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer kan besluta att den ersättning, som erhålls vid viss försäljning av inventarier och lager, skall anses som sådan ersättning som avses i nämnda förordning. Någon risk för skattebortfall behöver knappast befaras när möjligheten att avsätta till investeringsfond blir beroende på särskilt beslut. Det ligger i sakens natur att medgivande inte skall lämnas om det är tveksamt om de nya investeringarna kommer till stånd och om den skattskyldiges ställning är sådan att risk kan föreligga att skatten vid ev. återföring av fonderna inte kan betalas. Någon bankgaranti för skattens betalande, som krävs i förordningen om fartygsfonder, synes därför inte erforderlig. I promemorian anföras.

Såsom redan nämnts är förordningen om investeringsfond för förlorade tillgångar utformad så att medel som avsatts till investeringsfond för inventarier endast får användas för avskrivning av inventarier och investerings-

fond för förlorade lagertillgångar endast för nedskrivning av lager. Denna utformning är en följd av att förordningen avser att trygga en återanskaffning av de tillgångar som gått förlorade genom brand o. d. I strukturrationaliseringsfallen är det emellertid inte säkert att de nya investeringar som skall göras avser samma slag av tillgångar som de som avyttras. Det kan därför ifrågasättas om det inte för strukturrationaliseringsfallen är lämpligare att utfärda en särskild förordning om investeringsfonder, som i stort sett utformas på samma sätt som förordningen om investeringsfonder för förlorade tillgångar men som medger en friare användning av fondmedlen. Förordningen synes böra utformas så att avsättning till investeringsfond får ske för hela den skattepliktiga vinst som framkommer vid försäljning av rörelsen eller rörelsegrenen och att fondmedlen får användas inte endast för avskrivning på nyanskaffade inventarier och för nedskrivning av lager utan även för avskrivning på nyanskaffad patentträtt, goodwill etc. I sin ansökan om rätt att avsätta till investeringsfond skall den skattskyldige givetvis lämna en redogörelse för de vinster, som framkommer vid försäljningen, och vilka nya investeringar han avser att göra. Bestämmelserna bör utformas så att Kungl. Maj:t eller den myndighet Kungl. Maj:t bestämmer äger besluta såväl storleken av fondavsättningen som även hur medlen får användas.

Enligt promemorian synes det lämpligt att för denna nya form av avdragsgill avsättning använda en annan beteckning än investeringsfond, förslagsvis nyanskaffningsfond. Det finns nu så många olika slag av investeringsfonder att det är svårt för de skattskyldiga att hålla isär de olika fonderna.

Beträffande de olika investeringsfonderna gäller i princip att de skall användas i den förvärvskälla vari de avsatts. Denna begränsning bör enligt promemorian inte gälla för nyanskaffningsfonderna. Fonderna bör få utnyttjas för investeringar även i annan förvärvskälla än den vari fonderna avsatts, t. ex. i en helt ny rörelse.

Den framställning som den skattskyldige skall göra om rätt att få avsätta till nyanskaffningsfond kommer att innehålla uppgifter som inte bör vara offentliga. Redogörelse skall bl. a. lämnas för planerade investeringar. Ansökningshandlingarna synes därför enligt promemorian böra vara hemliga.

I det förslag till förordning om avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till nyanskaffningsfond i vissa fall, m. m., som bifogats promemorian, har bestämmelserna i 3—10 §§ utformats i huvudsaklig överensstämmelse med motsvarande bestämmelser i förordningen om särskilda investeringsfonder för förlorade inventarier och lagertillgångar. Något krav på insättning i riksbanken eller bankgaranti har inte uppställts. Det har, som redan nämnts, enligt promemorian inte ansetts nödvändigt att komplicera bestämmelserna och tillämpningen genom sådana villkor, då rätten att avsätta till fonden prövas i varje enskilt fall av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer.

## Remissyttrandena

### *Annell-lagen*

De föreslagna ändringarna i Annell-lagen har i princip tillstyrkts eller lämnats utan erinran av flertalet remissinstanser. Från näringslivets organisationer har dock yrkats att rätt till avdrag för utdelning bör medges med större procent av nyemitterat kapital och under längre tid än enligt promemorieförslaget. I flera yttranden har understrukits att frågan om avdragsrätt för utdelningar bort prövas i samband med en översyn av företagsbeskattningen i dess helhet. I några yttranden framhålls att de samhällsekonomiska och kapitalmarknadsmässiga verkningarna av Annell-lagen bort utredas. LO och TCO anser att tillräcklig utredning saknas för bedömning av förslagen. Slutligen har flera remissinstanser framfört erinringar i fråga om detaljutformningen av vissa bestämmelser.

*Fullmäktige i riksbanken* säger sig inte vilja motsätta sig de framlagda förslagen men understryker att varje steg till ett »underlättande» av aktieemissionerna kan innebära en försvagning av kreditpolitikens effektivitet. De föreslagna åtgärderna är emellertid närmast av långsiktig karaktär och deras omedelbara expansiva effekter kan bedömas som moderata. Fullmäktige anser det därför knappast föreligga någon överhängande risk för att deras genomförande skulle rubba den utveckling mot en bättre samhälls-ekonomisk balans som nu synes vara på väg. Med hänsyn till den verkan skatteavdraget kan ha på kreditpolitikens effektivitet och det resultat det kan leda till i räntehänseende, säger sig fullmäktige dela den i promemorian framförda uppfattningen, att någon automatisk anknytning av avdraget till den allmänna räntenivån inte lämpligen bör ifrågakomma. Fullmäktige tillägger.

I promemorian anges som motiv för att reglerna skall vara av permanent karaktär, att företagens planering av nyemissioner skall kunna ske utan hänsyn till risken för att rätten till avdrag upphör. Enligt fullmäktiges mening utgör detta knappast något väsentligt argument, därest lagen, såsom hittills, förlängs i god tid före utgången av tidsfristerna. Praktiska skäl kan dock tala för att låta lagstiftningen bli permanent. Fullmäktige anser sig därför icke ha anledning att motsätta sig detta. Det är emellertid viktigt att understryka att en permanentning av ifrågavarande lagstiftning inte får undanskymma det förhållandet att en utredning av företagsbeskattningen fortfarande är aktuell inte enbart vad gäller avvägningen mellan existerande beskattning av nettovinsten och olika alternativ för utformningen av bruttobeskattningen utan även vad avser utformningen av nettovinstbeskattningen som sådan. Samtliga dessa problem är sådana, som ligger inom ramen för allmänna skatteberedningens arbetsområde.

*Fullmäktige i riksgäldskontoret* anser, att bestämmelserna rörande omfattningen och konstruktionen av avdraget för utdelningar på nyemitterade



aktier samt avdragsrättens utsträckning i tiden fortfarande bör ges allenast provisorisk giltighet i avvaktan på de resultat som kan framkomma av företagskatteutredningens arbete.

*Konjunkturinstitutet* framhåller, att mycket talar för att reglerna om avdragsrätt för utdelning nu bör permanentas om man anser att nuvarande finansieringssvårigheter för företagen kommer att bestå även på längre sikt. Därav följer emellertid inte att procentsatsen för skatteavdraget permanentas. Någon form av åtminstone periodisk omprövning av avdragsprocenten bör finnas, eventuellt någon form av »indexklausul» med intervall, t. ex. anknutna till riksbankens diskonto.

*Kammarrätten* säger sig inte finna anledning motsätta sig att de bestämmelser, som innefattas i begreppet Annell-lagen, i sina huvuddrag ges fortsatt giltighet men tillägger.

Det synes dock kammarrätten något tveksamt huruvida ifrågavarande och hittills tidsbegränsade lagstiftning skall erhålla permanent karaktär, såvitt den avser avdragsrätt för utdelning på aktieemissioner. Vad som enligt kammarrättens uppfattning talar emot en permanentning i denna del är, att avdragsrätten väl i viss mån har sammanhang med ett samhällsekonomiskt skede, som utmärks av en besvärande knapphet på kapital för näringslivets investeringsbehov. Skulle förändrade förhållanden härutinnan inträda, kan avdragsrättens ändamålsenlighet sättas i fråga och ändring i lagstiftningen bli aktuell.

*Näringslivets skattedelegation* framhåller, att man kan välja två olika utgångspunkter för en diskussion av avdragets storlek och tiden för dess åtnjutande. Delegationen anför.

I promemorian har hänvisning gjorts till obligationsmarknaden ävensom till det höga ränteläget. Väljer man denna utgångspunkt för utformningen av författningsförslaget kan först noteras såsom mycket sannolikt att räntan för en avsevärd tid framåt förblir hög. Vidare förhåller det sig till skillnad från vad som framhållits i promemorian så att industriobligationernas löptid i övervägande antalet fall uppgår till 20 eller flera år. Dessa förhållanden motiverar ett högre procenttal och en 20-årig avdragsrätt. Utgår man i stället ifrån att söka kostnadsmissigt likställa anskaffningen av riskvilligt kapital med anskaffningen av främmande kapital genom lån är en mycket högre procentsats för avdraget samt till en i tiden obegränsad avdragsrätt naturlig.

Då vi anser att bolagsskattens konstruktion även bör diskuteras efter andra linjer än de nu aktuella har vi stannat vid den ståndpunkt vi intog i samband med den första lagstiftningen på förevarande område. Vi yrkar under åberopande av vad vi anført att avdraget bestäms till 6 % och att tiden för avdragsrätten görs obegränsad. Skälen för en höjning till 6 % är i dag desto starkare som ränteläget nu är väsentligt högre.

Utöver nu och tidigare anförda skäl finns enligt delegationen ett särskilt motiv för en i tiden obegränsad avdragsrätt och det är den bindning som en nyemission medför i förhållande till ett obligationslån, vilket möjliggör

en fortlöpande omprövning av finansieringsmetoden under en tidsperiod av 20 år. En dylik omprövning av finansieringen är endast i undantagsfall möjlig om företaget valt att anskaffa kapital genom nyemission. Delegationen anser slutligen att arten av det kapital det här gäller motiverar en högre procentsats än den som förordats i promemorian.

Liknande synpunkter anförs av flertalet remissinstanser på näringslivets område. Flera av dessa remissinstanser anser att avdragsrätten bör vara obegränsad i tiden.

*Kooperativa förbundet* framhåller, att andra och mer avgörande skäl än löptiden för obligationer talar för en väsentligt längre avdragsperiod än tio år. Förbundet anför.

Då en nyemission övervägs, torde detta oftast ske i samband med en planerad utvidgning av verksamheten eller annan större nyinvestering. På sätt redan framhållits skulle incitamentet att välja nyemission som finansieringsform vara avgjort starkare om avdrag för utdelningen på det nyemittrade kapitalet kunde erhållas under obegränsad tid framåt än om avdragsrätten skall gälla endast under ett begränsat antal år. Om av olika skäl trots allt en tidsbegränsning befinns nödvändig, synes det naturliga och psykologiskt mest lämpliga vara att vid bestämmandet av avdragsperiodens längd beakta den normala omloppstiden för kapitalet till en större investering i maskiner och byggnader. Denna tidrymd torde genomsnittligt sannolikt vara längre än vad nyss sagts utgör den normala löptiden för obligationslån. Förbundet finner därför starka skäl tala för att rätten till avdrag för ifrågavarande utdelning skall gälla under ett antal år, som icke sätts lägre än 20 år.

*Svensk industriförening* understryker, att förslaget rörande Annell-lagen praktiskt taget berör endast börsnoterade företag. Övriga företag, som inte kan öka sitt eget kapital genom nyemissioner, blir härigenom missgynnade. Föreningen anför.

Föreningen har inga erinringar att framställa mot förslaget rörande Annell-lagen i och för sig men vill hävda att alla industriföretag oberoende av storlek och företagsform skall kunna komma i åtnjutande av skattemässiga lättnader motsvarande de som det ifrågavarande förslaget innebär. För att realisera detta önskemål erfordras emellertid speciella åtgärder för att tillgodose de företag som inte kan genomföra nyemissioner.

För de mindre och medelstora företag, som drivs i aktiebolagsform, anser föreningen att ett särskilt emissionsinstitut, ägt av de svenska affärsbankerna gemensamt, bör inrättas.

*Familjeföretagens förening* framhåller, att det riskvilliga kapitalet i familjeföretag ofta är svårt inte endast att uppbringa utan även att behålla knutet till företaget. Effekten av den föreslagna lagstiftningen skulle bli större om man utsträckte perioden för avdrag. Föreningen anför.

En tioårsperiod torde för familjeföretagen ofta bli alltför kort med tanke på arrangemang, som vidtas i syfte att förbereda en generationsväxling. För

en sådan fordras enligt vårt förmenande mycket ofta en period av åtminstone 15, oftast 20 år. Vi tror oss nämligen ha gjort den erfarenheten, att familjeföretagare i 45—50 års åldern normalt önskar driva en expansiv utveckling av företaget med följande kapitalanspråk. Kan man då erbjuda en sådan företagare avdragsmöjlighet för »räntan» på investerat, bundet kapital över exempelvis en femton- å tjuugoårsperiod — om detta nu är praktiskt genomförbart — skulle företagaren lättare kunna ordna företagets kapitalproblem fram till en normal generationsväxling, exempelvis i anslutning till företagarens egen pensionsålder. Han har möjlighet att kompensera kapitalhållarna för deras kapitaltillskott ända fram till dess företaget lyfts över till nästa ägargeneration.

*Skånes handelskammare* anför, att det övervägande antalet bolag inte kan utnyttja avdragsrätten, enär ägarna oftast lider brist på kapital och samtidigt företagets storlek inte gör det möjligt för dem att vända sig till allmänheten med begäran om kapitaltillskott. Förslag bör därför enligt handelskammaren utarbetas till sådana ändringar i skattelagstiftningen som kommer mindre och medelstora företag till godo.

Flertalet remissinstanser har godtagit eller lämnat utan erinran det förslag som framlagts i promemorian att reglerna i fråga om skattskyldighet för utdelning inarbetas i KL medan bestämmelserna om avdragsrätt för utdelning bibehålls i en särskild förordning. *Kammarrätten* framhåller dock att den teknik som använts i promemorian kan inbjuda till vissa erinringar. *Kammarrätten* anför.

Om avgörande vikt fästes vid att reglerna avses skola få permanent karaktär, kan sägas, att båda grupperna av bestämmelser bort inarbetas i KL. Lagtekniska svårigheter synes emellertid vara förenade med att så förfara med avdragsreglerna. Om i sådant läge man bör i KL införa endast de ifrågavarande skattskyldighetsreglerna, kan synas i någon mån tveksamt. Den överskådlighet, som *Annell-lagstiftningen* i alla dess delar kan sägas f. n. ha, går till någon del förlorad. Å andra sidan är med nu tillämpad ordning nödvändigt att studera såväl KL som den fristående författningen, när det gäller att besvara frågan om mottagen utdelning är skattefri eller ej.

Utan att finna någondera lösningen idealisk säger sig *kammarrätten* ha stannat för att godta promemorians uppläggning.

*Riksskattenämnden* säger sig inte finna anledning till erinran mot den i promemorian valda metodiken att i en särskild författning reglera rätten till avdrag för utdelningar, medan bestämmelserna i den s. k. *Annell-lagen* i övrigt inarbetas i 54 § KL. *Överståthållarämbetet* finner det valda tillvägagångssättet naturligt och ändamålsenligt. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* däremot anser det, för vinnande av större överskådlighet, vara önskvärt att även reglerna om avdragsrätt inarbetas i KL.

De erinringar mot detaljutformningen av författningsförslagen, som framförts i yttrandena, redovisas i det följande i paragrafnummerordning enligt

promemorieförslaget. Först behandlas förslaget till förordning om aktiebolags rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för viss utdelning.

## 2 §.

*Kammarrätten* konstaterar, att enligt uttalande i promemorian den ändrade lydelse som i förslaget getts åt andra stycket i 2 § skall täcka det fall att apportegendom utgörs av andelar i handelsbolag, vars enda uppgift är att äga aktier i aktiebolag eller andelar i ekonomiska föreningar. Enligt kammarrättens mening bör en sådan innebörd av stycket komma till klarare uttryck än som skett.

*Överståthållarämbetet* anser det tillägg som gjorts i 2 §, »eller förvärvet av de nya aktierna eljest för aktieägaren kan anses ha skett genom byte mot sådana aktier eller andelar», mycket befogat. Effekten av tillägget skulle enligt ämbetet förstärkas om en försäkran i detta hänseende måste lämnas i ett intyg som bifogas deklARATIONEN.

*Näringslivets skattedelegation* anser, att det i 2 § andra stycket upptagna förbudet mot avdrag vid tillskott av aktier och andelar kommer att motverka den önskvärda strukturrationaliseringen inom näringslivet eftersom samgående mellan företag ofta får formen av att aktierna i ett bolag lämnas som apportegendom i samband med nyemission i det förvärvande. Delegationen yrkar att förbudet begränsas till det fall där ett identitetsförhållande föreligger mellan säljare och köpare. Delegationen anför.

Till ytterligare belysande av lämpligheten av att begränsa förbudet kan erinras om två vanliga situationer i vilka en i och för sig berättigad avdragsrätt elimineras i samband med strukturrationalisering. Ett bolag A, som gjort nyemission och är berättigat till avdrag, uppköps av ett bolag B, varefter fusion verkställs. Den rätt till avdrag som tillkommer bolaget A kan icke övertas av det kvarvarande bolaget B. Härigenom motverkas syftet med lagstiftningen. En annan variant är att bolaget A bibehålls som dotterbolag till B. Även i detta senare fall förloras avdragsrätten. Under senare år har flera dylika från samhällsekonomisk synpunkt mycket betydelsefulla samgåenden ägt rum. En annan teknisk lösning vore att införa en dispensrätt av den art som förekommer i den nya lagstiftningen om aktievinsten men vi finner en sådan prövning onödig om de berättigade fiskala intressena tillgodoses på sätt vi nu angett.

*Skånes handelskammare* konstaterar att, om avdragsrätten begränsas till att gälla endast utdelning på nyemitterat kapital, det inte — med hänsyn till eljest uppkommande risker för missbruk — är möjligt att generellt tillåta avdragsrätt för utdelning på i samband med aktieutbyte nyemitterade aktier men tillägger.

Handelskammaren vill därför med utgångspunkt från det framlagda förslaget yrka att ifrågavarande bestämmelse utformas så att utdelning på nyemitterat kapital i samband med aktieutbyte är avdragsgill, om ägarna av aktierna i det bolag, som förvärvas enligt de nya bestämmelserna om be-

skattning av realisationsvinster vid avyttring av aktier, erhållit dispens från skattskyldighet för ev. uppkommande realisationsvinst. Sistnämnda regel har tillkommit för att beskattningen icke skall verka hindrande på presumtiva säljares vilja att sälja. Enligt handelskammarens mening framstår det mot bakgrund av densamma som ett absolut krav att ett företag, som genom förvärv av ett annat bolag åtar sig ansvaret för en av det allmänna önskad strukturrationalisering, inte blir beskattat enligt strängare regler enbart på grund av den yttre formen för förvärvets genomförande.

Liknande synpunkter anförs av *Östergötlands och Södermanlands läns handelskammare* som betonar, att förutsättningen för dispens skulle vara att önskvärda strukturrationaliseringar eljest försvåras. I vissa fall torde enligt handelskammaren gemensam prövning kunna ske av ansökningar rörande nu ifrågasvarande dispenser och dispenser jämlikt 35 § 2 mom. KL.

Även *Kooperativa förbundet* ifrågasätter om inte en dispensregel borde införas som ger möjlighet att bevilja utdelningsavdrag i fall där samhälls-ekonomiska skäl talar därför, trots eljest gällande förbud vid tillskott av aktier och andelar.

*Familjeföretagens förening* anser, att den spärr för avdrag, som regleras i 2 §, bör träda i kraft först då uppenbar intressegemenskap föreligger mellan vederbörande skattskyldiga. Detta torde, framhåller föreningen, innebära att frågan om skattefrihet skall kunna underställas riksskattenämndens prövning från fall till fall.

#### 5 §.

*Överståthållarämbetet och länsstyrelsen i Stockholms län* framhåller, att kontrollsvårigheter kan uppkomma med hänsyn till den långa tidsperiod som avdragsrätten omfattar. I deklarationen bör därför lämnas uppgift om utdelningar och avdrag under tidigare år.

*Länsstyrelsen i Östergötlands län* ifrågasätter om det är nödvändigt att begränsa avdragsrätten till tio år i följd. Länsstyrelsen anför.

Har utdelning sålunda inte verkställts under något eller några av de nio följande åren har bolaget gått förlustigt rätten till avdrag under dessa år. Enligt länsstyrelsens mening synes emellertid de praktiska olägenheterna av att avdrag inte kunnat utnyttjas vissa år inte vara så stora att företaget skall helt gå miste om avdrag utan bör ett företag, som icke kunnat utnyttja avdraget, kunna få erhålla avdraget inom den tidsram, då avdrag sist får åtnjutas, eller femtonde taxeringsåret efter det, då inbetalning för aktierna skett.

Liknande synpunkter anförs av *länsstyrelserna i Älvsborgs och Jämtlands län*.

*Näringslivets skattedelegation* framhåller, att kalkylen för nyemissionen inte kan bygga på annat än maximalt och totalt avdrag. Skulle under perioden utdelning ett år inte kunna ske i sådan omfattning att avdraget kan utnyttjas, bör det outnyttjade avdraget kunna erhållas ett senare år. En i tiden

begränsad avdragsrätt måste därför förenas med rätt till helt avdrag under perioden.

Liknande synpunkter anförs av bl. a. *Familjeföretagens förening*.

#### 6 §.

*Länsstyrelsen i Stockholms län* ifrågasätter om man inte bör föreskriva en något längre tid än fem år från det då utskiftning ägt rum för att avdragsrätt för utdelning på nyemitterat kapital skall medges.

#### 7 §.

*Kammarrätten* framhåller, att promemorians förslag till utformning av bestämmelserna om avdragsrätt kan antas i stort sett vidga bolagens möjligheter att få avdrag. Värdet härav kan dock i viss mån minskas genom att bolagen inte i förväg kan med större säkerhet beräkna skattelättnaden, eftersom de förhållanden, som inverkar på avdragsrätten, växlar och inte kan förutses. Den utredning som det emitterande bolaget skall göra beträffande aktieägarna kan vålla bolaget kostnader och besvär. Efter vägande av skälen för och emot den utformning, som i promemorian getts åt 7 §, har kammarrätten funnit sig böra förorda den föreslagna lösningen.

*Överståthållarämbetet* anser de föreslagna reglerna vara svårare att tillämpa än nu gällande regler. Principiellt torde dock enligt ämbetets mening de föreslagna reglerna vara att föredra. Ämbetet framhåller vidare, att hela utdelningen inte alltid har lyfts, då bolaget avger sin deklaration. Avdragsrätten för utdelning skulle därför kunna göras avhängig av tidpunkten för utdelningens lyftning. Ämbetet tillägger.

Ett speciellt problem vid bedömningen av avdragsrätt för utdelningar resp. skattskyldighet för utdelningar synes vara det förhållandet att aktier kan ägas av bulvaner. Här åsyftas närmast det fallet att nyemitterade aktier formellt innehas av fysiska personer, medan de reellt kan anses utgöra organisationsaktier för bolag. *Överståthållarämbetet* anser, att klara direktiv bör lämnas till taxeringsnämnderna, för det fall konflikt skulle uppstå mellan två bolags yrkanden, om avdrag för utdelning resp. om frikallelse från skattskyldighet.

Även *länsstyrelsen i Stockholms län* anser de föreslagna reglerna vara principiellt riktiga men tillägger.

Tillämpningen av reglerna kan dock vålla stora svårigheter för såväl de skattskyldiga som beskattningsmyndigheterna. Ett speciellt problem utgör det förhållandet att utdelning ej alltid lyfts under samma år den förfaller till betalning, varigenom man vid taxeringstillfället inte med säkerhet kan avgöra vem som är mottagare av utdelningen. Taxeringsmyndigheternas möjligheter att kontrollera bolagens uppgifter torde över huvud taget i praktiken bli mycket små. När deklaration avlämnas för det beskattningsår under vilket utdelningen i fråga förfallit till betalning, skall nämligen i regel de av aktieägarna vid utdelningens lyftande ifyllda formulären vara insorterade i resp. aktieägares självdeklarationer.

*Skånes handelskammare* avstyrker den föreslagna utformningen av 7 § och förordar i stället ett bibehållande av nuvarande bestämmelse, som innebär att avdragsrätten bortfaller endast under förutsättning att mer än hälften av aktierna innehas av svenska aktiebolag och ekonomiska föreningar. Beträffande konsekvenserna av promemoriaförslaget anför handelskammaren.

Sålunda torde det många gånger stöta på stora svårigheter för det utdelande bolaget att avgöra huruvida en aktie innehas av annat bolag såsom det led i dess organisation eller i kapitalplaceringssyfte. Vidare måste krävas att det utdelande bolaget får tillfälle yttra sig i ärende rörande av det utdelningsberättigade företaget begärt förhandsbesked angående aktiernas karaktär — för det förre är det ett önskemål att aktierna inte anses som organisationsaktier, för det senare gäller motsatsen. Den främsta invändningen mot den föreslagna regeln är emellertid att den kan leda till att det utdelande bolagets ekonomiska kalkyler helt ikullkastas endast till följd av att ett annat bolag i vars ägo aktierna i förstnämnda bolag blir att betrakta som organisationsaktier finner det förenligt med sina intressen att köpa ett större antal aktier i detta.

Liknande synpunkter anförs av *Svenska byggnadsentreprenörföreningen*.

I flera yttranden ifrågasätts om anledning föreligger att göra skillnad mellan vanliga förvaltningsföretag och investmentföretag när det gäller att bedöma avdragsrätten. Sålunda framhåller *riksskattenämnden*.

F. n. torde det knappast finnas några vanliga förvaltningsföretag, som inte årligen utdelar sina vinster för att därigenom vinna skattemässiga fördelar. För det utdelande bolaget måste det också många gånger vara svårt att avgöra huruvida ett företag, som är aktieägare i bolaget, är ett vanligt förvaltningsföretag eller ett investmentföretag. Riksskattenämnden är av den uppfattningen att man i promemorian underskattat de svårigheter, som härvid kan göra sig gällande. Härtill kommer svårigheterna från myndigheternas sida att kontrollera riktigheten av lämnade uppgifter. En dylik kontroll torde ofta nödvändiggöra både omfattande och svårbedömbara undersökningar. Även från företagsekonomisk synvinkel kan situationen bli besvärlig. Sålunda kan det inträffa att den ekonomiska kalkyl, som ligger till grund för bolagets beslut om nyemission, inte oväsentligt rubbas genom att ett vanligt förvaltningsföretag förvärvar en betydande del av de nyemitterade aktierna med påföljd att avdragsrätten i motsvarande mån minskar. Det bör i sammanhanget också framhållas, att de statliga och kommunala bolagen enligt promemoriaförslaget inte diskrimineras i fråga om avdragsrätten.

Med hänsyn till det anförda ifrågasätter nämnden, huruvida inte — bl. a. av praktiska skäl — undantagsstadgandet i 7 § bör begränsas i så måtto, att undantaget inte gäller i fråga om utdelning till förvaltningsföretag.

*Länsstyrelsen i Malmöhus län* ifrågasätter om inte hela utdelningen till investmentbolagen bör vara avdragsgill med hänsyn till investmentbolagens betydelse för bibehållandet av en konkurrenskraftig industri inom landet. Den omständigheten att investmentbolagen medgetts möjlighet att skatte-

fritt fondera 20 % av erhållen utdelning, bör inte tillmätas alltför stor betydelse, eftersom realisationsvinst vid försäljning av aktier numera normalt blir föremål för beskattning.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län ifrågasätter om inte spärregeln beträffande aktier, som innehas av förvaltningsföretag och investmentbolag, borde utformas så att avdragsrätten begränsas endast i de fall aktier motsvarande ett röstetal av 25 % eller mera innehas av annat aktiebolag eller ekonomisk förening. Länsstyrelsen anför.

I princip är förvaltningsföretaget skattskyldigt för utdelningen. Om det delar ut ett belopp motsvarande den mottagna utdelningen, övergår dock beskattningsanspråket på aktieägaren i förvaltningsbolaget. Tillräcklig garanti synes således föreligga för att dubbelbeskattningsanspråket effektueras i den utsträckning skattelagstiftaren avser. Dessutom kan det vara förknipat med betydande svårigheter för ett större företag, vars aktier är mycket spridda, att avgöra om aktieägaren är ett förvaltningsföretag eller icke. Det föreligger vidare — som utredningsmannen också framhåller — ett stort antal fall, där kravet på effektiv dubbelbeskattning inte kan upprätthållas, exempelvis då aktieägaren är en kommun, en »from stiftelse» e. d. Länsstyrelsen anser därför, att frågan om avdragsrätt för det utdelande bolaget inte bör göras avhängig av frågan om mindre aktieposter innehas av förvaltningsföretag. Även den begränsning till 80 % som föreslagits beträffande investmentbolagen torde kunna uppmjukas något. Det torde vara förhållandevis vanligt att snärre poster av aktierna i våra börsnoterade bolag innehas av ett eller flera investmentbolag.

Östergötlands och Södermanlands handelskammare anser att, om ett investmentbolag innehar aktier i det utdelande bolaget med ett röstetal motsvarande en fjärdedel eller mera av totala röstetalet, huvudregeln bör gälla och avdrag få åtnjutas för hela utdelningen.

Handelskammaren i Karlstad framhåller, att emissionsavdrag bör medges utan reducering, om den sammanlagda utdelningen från det emitterande bolaget, som uppburits av andra aktiebolag och ekonomiska föreningar, understiger 25 % av utdelningen från bolaget.

Näringslivets skattedelegation ifrågasätter om bestämmelserna i 7 § är nödvändiga med hänsyn till att lindringen i dubbelbeskattningen är så begränsad och att avdragsrätten vidare inte förloras när nyteckning verkställts av utländska bolag, av stat eller av kommun. Delegationen anför.

Den granskning av mottagarna av utdelning på nyemitterade aktier, vilken förutsätts i 7 §, är för många bolag inte möjlig att genomföra. Anledningen härtill är icke främst antalet aktieägare, som i några större bolag uppgår till 30 000—40 000, även om ett stort antal aktieägare i och för sig gör varje form av granskning tidsödande och kostsam. Orsakerna är i stället att underlag saknas för den avsedda granskningen. I motiven har hänvisats till utdelningsuppgifterna men dessa innehåller inte tillräckligt specificerade upplysningar. Det s. k. kupongregister som större bolag tidigare förde har av kostnadsskäl i allmänhet slopats. För det emitterande bolaget är det vidare praktiskt taget omöjligt att avgöra ett aktieägarbolags karaktär av förvaltningsbolag.



Delegationen yrkar att bestämmelserna i 7 § utformas som en schablon, enligt vilken avdragsrätten går förlorad endast i proportion till förekomsten av organisationsaktier och tillägger.

Att utsträcka en dylik schablon till förvaltningsbolagens och investmentbolagens totala innehav av aktier skulle i många fall medföra en långt större förlust av avdragsrätt än som är sakligt betingad. Härtill kommer ovan anförda svårigheter att identifiera förvaltningsbolagen. Med den av oss förordade utformningen av 7 § erhålls vidare en praktisk lösning på problemet med utdelningar, som lyfts vid en senare tidpunkt än den då det nyemitterande bolaget skall avge sin inkomstdeklaration.

### Övergångsbestämmelserna

*Näringslivets skattedelegation* yrkar, att den föreslagna lagstiftningen skall gälla fr. o. m. 1967 års taxering, och tillägger.

Av praktiska skäl hävdar vi vidare, att den föreslagna lagstiftningen skall omfatta alla utdelningar på aktier, vilka emitterats efter den 30 juni 1961. Med det i promemorian föreslagna ikraftträdandet tvingas företagen att särskilja olika emissioner. Ett ikraftträdande i enlighet med vårt förslag medför inte några nämnvärda fiskala verkningar.

### 54 § KL.

*Kammarrätten* framhåller, att den gamla huvudregeln i 54 § KL var skattefrihet vid utdelning mellan bolag. Genom efter hand införda inskränkningar i denna frikallelse från skattskyldighet — inskränkningar som nu ytterligare utbyggs — finns ett mycket ringa utrymme kvar för huvudregelns tillämpning. Huvudregeln är i själva verket ingalunda någon sådan regel, men konsekvenserna härav — nämligen att i stället stipulera att skattskyldighet föreligger för mottagen utdelning med vissa angivna undantag — har ej dragits. Från materiell synpunkt är visserligen likgiltigt hur förhållandet uttrycks. Men det är möjligt, framhåller kammarrätten, att hela regelkomplexet kunnat ges en mer överblickbar och lättillgänglig utformning, om bestämmelserna omformats från grunden.

*Näringslivets skattedelegation* påpekar, att förvaltningsföretag blir skattskyldiga för utdelning som används för avsättningar, vilka framtvings av aktiebolagsrättsliga regler. Delegationen anser att skattskyldigheten inte bör omfatta denna andel av uppburna utdelningar. Vidare framhåller delegationen att definitionen av investmentföretag är alltför onyanserad. Det förekommer bl. a. att investmentbolag ikläder sig borgensförbindelser för närstående företag och därför erhåller viss ersättning. Ett sådant engagemang bör inte medföra att investmentbolagets karaktär sätts under diskussion. För att undvika varje diskussion kan enligt delegationen ordet »uteslutande» ersättas med »uteslutande eller så gott som uteslutande». Delegationen tillägger.

Vid tillämpningen har kravet på välfördelat värdepappersinnehav ställts mycket högt, vilket från näringspolitisk synpunkt inte kan anses helt moti-

verat. En mera nyanserad bedömning bör författningstexten kunna medge. I dag förekommer praktiskt taget inga rörelsedrivande företag, som äger s. k. kapitalplaceringsaktier i en sådan omfattning att omläggning till investmentbolag är möjlig. Vi vill också fästa uppmärksamheten på att mindre och medelstora företag kan ha ett berättigat intresse av att gå samman i form av ett nybildat investmentbolag. Detta kanske ej omedelbart kan bli börsnoterat men ändå ha många aktieägare. Till följd av tidigare uttalanden i förarbetena har tillämpningen blivit mycket restriktiv, vilket inneburit att i praktiken enbart börsnoterade investmentbolag skattemässigt rubricerats som investmentbolag. Vi yrkar därför att med upprätthållande av kravet på riskfördelning förenas möjlighet för investmentbolag att med bibehållande av sin skatterättsliga karaktär äga andra aktier än börsnoterade. Något villkor att bolaget skall vara börsnoterat bör ej heller upprätthållas om aktierna ägs av ett stort antal fysiska personer. En något liberalare bestämning av begreppet investmentbolag skulle enligt vår mening främja strukturrationaliseringar inom näringslivet.

Liknande synpunkter anförs av *Sveriges köpmannaförbund* som uttalar, att med den utformning, som sista stycket av punkt 1 av anvisningarna till 54 § erhållit, utesluts mindre »investmentbolag», som skulle kunna bildas för att möjliggöra kapitalanskaffning och strukturrationalisering, från att i lagens mening betraktas som investmentföretag. Enligt förbundets mening bör inte krävas, att aktierna skall ägas av ett stort antal fysiska personer. Det bör vara tillräckligt att bolaget inte skall rubriceras som fåmansbolag. Familjebolag skulle då inte längre tvingas sälja sig till av banker ägda investmentföretag.

*Familjeföretagens förening* framhåller, att börsregistrering inte bör vara avgörande för att ett företag bedöms som ett investmentföretag. *Skånes handelskammare* anser, att kravet på att ett investmentbolag skall ha ett välfördelat värdepappersinnehav bör utgå. Handelskammaren anför.

Denna bestämmelse som tillades i propositionen torde ha föranletts av farhågor för att rörelsedrivande bolag, som hade stora innehav av börsnoterade aktier, skulle ombilda sig till investmentbolag. De ombildningar till investmentbolag, som betingats av skatteskäl, torde emellertid nu i stort sett vara genomförda. Utvecklingen har sålunda medfört, att ifrågavarande rekvisit för gränsdragningen mellan förvaltningsbolag och investmentbolag fått mindre betydelse ur fiskalisk synpunkt än tidigare.

*Familjeföretagens förening* förutsätter, att dispensbestämmelsen i sjätte stycket av 54 § KL skall gälla även för familjeföretag. Föreningen anför.

Enligt vår uppfattning torde ifrågavarande dispensmöjlighet kunna få större betydelse för ett fåmansbolag än för ett icke fåmansbolag. Som exempel kan nämnas fåmansbolag av sådan storlek, att de skulle kunna börsintroduceras. När det gäller dessa kan, exempelvis inom en familjeägd koncern, ett moderbolag befinna sig just i den situation, som promemorian beskriver. Det skulle då vara irrationellt att tvinga detta moderbolag driva viss rörelse för att på så sätt formellt få ev. utdelning betraktad som skattefri, trots att moderbolaget ej utdelar vidare. Dispensförfarandet bör vara tillämpligt även i dylika fall.

*Lantbrukets skattedelegation* framhåller, att den utvidgning av begreppet organisationsaktier, som skedde genom den tidigare Annell-lagen, var i hög grad befogad. Delegationen tillägger.

Dock har praxis i vissa fall blivit väl sträng i sin lagtolkning, då man t. ex. ansett, att en centralförenings innehav av några få aktier i ett stuveriaktiebolag utgjort kapitalplacering trots att syftet uppenbarligen varit att utnyttja bolagets tjänster i föreningens verksamhet. Likaledes har man ansett, att aktier i Jordbrukets Bank innehas av föreningar i jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse såsom kapitalplacering. Det synes angeläget, att det av ett uttalande i propositionen framgår, att sådana aktieinnehav betingats av den rörelse, som bedrivits av det utdelningsmottagande företaget.

*Svenska byggnadsentreprenörföreningen* hemställer, att det föreslagna stadgandet om beskattning av utdelning på lageraktier och lagerandelar i byggnadsrörelse utgår. Föreningen anför.

Den diskuterade organisationsformen med ett rörelsedrivande moderbolag och helägda, fastighetsförvaltande dotterbolag har, bl. a. av kreditiskäl, i många fall visat sig nödvändig för byggnadsindustrin. För att skydda in-teckningshavarnas rätt kräver kreditgivaren att fastigheterna hålls utanför moderbolaget/byggnadsföretaget. Det kan inte vara riktigt att beskattningsreglerna utformas på sådant sätt, att kostnadskrävande organisatoriska förändringar framtvings. Lagstiftningsförslaget i denna del är icke ägnat att underlätta finansieringen av företagens investeringar, vilket var äsyftat.

*Kooperativa förbundet* förordar, att en bestämmelse införs, som medger rätt till avdrag för stämpel- och andra kostnader i samband med emission av aktier. Liknande uttalanden görs av flera remissinstanser på näringslivets område.

### *Avsättning till nyanskaffningsfond*

Flertalet remissinstanser tillstyrker förslaget om möjlighet att avsätta till nyanskaffningsfond även om erinringar görs mot utformningen av bestämmelserna i vissa delar. Från näringslivets organisationer framhålls allmänt att de föreslagna bestämmelserna är alltför restriktiva och att avsättning till nyanskaffningsfond bör få ske även i andra fall än de som berörs av förordningen. *LO* och *TCO* anser att bestämmelserna bör göras provisoriska och att frågan bör utredas ytterligare innan bestämmelserna permanentas.

*Länsstyrelsen i Älvsborgs län* avstyrker förslaget. Enligt länsstyrelsens mening blir bestämmelserna aktuella endast i ett fåtal fall och det synes därför inte påkallat att komplicera skattelagstiftningen med särbestämmelser för dessa.

*Konjunkturinstitutet* framhåller, att förslaget avser att förhindra att ur »allmän synpunkt önskvärda avvecklingar ej kommer till stånd» eller upp-

skjuts av skatteskäl och anser därför förslaget som sådant angeläget. Institutet konstaterar att den typ av rationaliseringsåtgärder, som kan förväntas falla under förslagets tillämpningsområde, än så länge synes ha vidtagits endast i begränsad omfattning. Institutet tillägger.

Det är i många avseenden önskvärt att en viss återhållsamhet iakttas vid tillskapandet av ytterligare skattetekniska arrangemang i den mycket brokiga provkarta av speciella särbestämmelser som existerar i svensk skattelagstiftning. Även om det inte uttryckligen framhålls måste därför de föreslagna nyanskaffningsfonderna t. v. betraktas som ett provisoriskt arrangemang, vilket skall få sin definitiva och mest effektiva utformning först när ytterligare erfarenheter inhämtats.

*Kammarrätten* finner det självfallet att det inte kan åläggas beskattningsmyndigheterna att pröva om de i förslaget angivna förutsättningarna för medgivande av avdrag är för handen utan att — som i promemorian föreslås — sådan prövning bör ankomma på Kungl. Maj:t eller myndighet, som Kungl. Maj:t förordnat. *Riksskattenämnden* anser att, med hänsyn till ärendenas vittutseende natur och till de olika synpunkter som kan anläggas på frågan, beslut i dessa ärenden alltid bör meddelas av Kungl. Maj:t.

*Näringslivets skattedelegation* erinrar om att regler av motsvarande innehåll förekommer i åtskilliga västeuropeiska länder men att dessa regler inte förutsätter dispens av myndighet. Delegationen tillägger.

En i promemorian icke behandlad situation, som under senare år aktualiserats för några företag, är att dessa för att möjliggöra en fortsatt verksamhet tvingats att flytta sina anläggningar och i samband därmed avyttra en betydande del av dessa. Ett icke ovanligt fall är att ett industriföretag, som har sin fabriksanläggning inom en tätort, tvingas att uppföra helt nya anläggningar utanför tätbebyggelsen för att möjliggöra en rationalisering och expansion av verksamheten. Beskattningskonsekvenserna vid dylik flyttning kan innebära, att företagets kapital reduceras till följd av att vinsten vid avyttringen av den gamla anläggningen icke kan kvittas mot avskrivningar på nyanläggningen. Vi hemställer därför att även för sådana till antalet få fall möjlighet öppnas för avsättning till nyanskaffningsfond samt att tidsbestämningarna i författningstexten jämkas så att den angivna kvittningen kan effektivt utnyttjas även då avyttringen inträffar efter igångsättandet av den flyttade verksamheten.

Liknande synpunkter anförs av flera handelskamrar och av *Svenska byggnadsentreprenörföreningen*. Sistnämnda förening tillägger.

Önskvärt vore att ett principbeslut i avdragsfrågan kunde lämnas den skattskyldige före försäljningen. Överväganden att försälja viss rörelse eller rörelsegren torde i regel ge den skattskyldige underlag för en utredning rörande möjliga försäljningspriser. På grundval av en sådan utredning borde ett principbeslut kunna fattas rörande avdragsrätten. Det definitiva beslutet, med angivande av högsta tillåtna avdragsbelopp, kunde få anstå till dess försäljningen kommit till stånd. Föreningen anhåller, att ett för-

farande efter ovan antydda riktlinjer måtte tas under övervägande vid det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Även *länsstyrelsen i Malmöhus län* framhåller, att rätt till avdrag för avsättning till nyanskaffningsfond bör lämnas i form av förhandsbesked från antingen riksskattenämnden eller annan myndighet. I förordningen bör vidare anges att avsättning skall ha skett i företags räkenskaper.

*Sveriges Köpmannaförbund* anser att avsättning utan särskilt tillstånd bör medges för en treårsperiod, om den skattskyldige hos taxerings- eller prövningsnämnd gör sannolikt, att avyttringen utgör ett led i en strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt. Förbundet anför.

Vill den skattskyldige ha förlängt anstånd bör emellertid tillstånd därtill sökas hos Kungl. Maj:t eller myndighet, som Kungl. Maj:t förordnat att pröva dylik fråga. Förbundet vill framhålla, att man redan med gällande lagstiftning ofta kan få en fördelning på två år genom förlängning av räkenskapsåret. Det skulle därför med den utformning, som förbundet nu föreslår, i flertalet fall endast betyda en förlängning med ytterligare ett år. Därigenom skulle ökad belastning på administrationen praktiskt taget helt kunna undvikas. För detaljhandeln är förslaget av stort intresse med hänsyn till den omfattande strukturrationalisering, som pågår inom denna. Ett stort antal mindre företagsenheter läggs ned, ofta för att senare återuppstå i form av större moderna självbetjäningbutiker eller fackhandelsbutiker. Förbundet förutsätter, att dylik strukturrationalisering är sådan »som är önskvärd från allmän synpunkt».

Liknande synpunkter anføres av *Svensk industriförening* som framhåller, att företagsekonomiska skäl bör vara avgörande och att uttrycket »önskvärd från allmän synpunkt» bör utbytas mot uttrycket »lämplig ur företagsekonomisk synpunkt». Föreningen anser vidare att storleken av den nya investeringen inte skall tillmätas någon betydelse och att ordet »betydande» därför bör utgå ur lagtexten.

*Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* uttalar, att det synes uppenbart att avsättning till nyanskaffningsfond bör ifrågakomma endast i fall, där det rör sig om mera väsentliga belopp. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* ifrågasätter en beloppsgräns så utformad att avdraget — beräknat enligt de grunder som anges i 2 § — inte får understiga 100 000 kr.

I några yttranden framhålls att säkerhet för skattebetalningen bör lämnas vid fondavsättning. Sålunda anser *överståthållarämbetet*, att frågan om garantier bör prövas ingående med hänsyn till att fall kan förekomma, där alla omständigheter utom den ekonomiska ställningen pekar på att medgivande torde lämnas. Ämbetet framhåller vidare att den nu föreslagna fonden kan komma att konkurrera med andra investeringsfonder, för vilka det krävs att säkerhet ställs för skatten.

*Kooperativa förbundet* ifrågasätter om inte följande regler för avsättning till nyanskaffningsfond borde övervägas.

Under de i departementspromemorian nämnda förutsättningarna, nämligen att skattskyldig avyttrat rörelse eller rörelsegren, berättigas han till avdrag för avsättning till nyanskaffningsfond med de begränsningar av avdragsbeloppets storlek som föreslås i promemorian. Avdragsrätten görs generell — dock förslagsvis begränsad till visst minimibelopp för att minska antalet ifrågakommande fall — men som förutsättning för avdragsrätt bör gälla att ett mot eljest utgående skatt svarande belopp deponeras i riksbanken enligt de regler som gäller för allmänna investeringsfonder. Dispens från denna depositionsskyldighet borde vara möjlig att erhålla efter särskild prövning i sådana fall, där synnerliga skäl av ungefärligen samma innebörd som avses i departementspromemorian föreligger. Depositionsskyldigheten skulle i så fall ersättas av skyldighet att lämna bankgaranti enligt förordningen om särskilda investeringsfonder för fartyg. I övrigt skulle beträffande ianspråktagande och ev. efterbeskattning samma regler gälla som föreslås i departementspromemorian.

*Riksskattenämnden, länsstyrelsen i Malmöhus län och näringslivets skattedelegation* ifrågasätter om inte rätten att avsätta till nyanskaffningsfond bör utsträckas att omfatta även förvärvskällan jordbruksfastighet, om inkomsten av fastigheten redovisas enligt bokföringsmässiga grunder.

*Lantbrukets skattedelegation* understryker, att lagstiftningen bör gälla även skattskyldig, som driver jordbruk och skogsbruk och avyttrar jordbruksfastighet eller del därav eller av annat skäl upphör med driften helt eller delvis. Delegationen anför.

Icke minst i förvärvskällan jordbruksfastighet torde ske avyttringar, som utgör led i sådan strukturrationalisering, som är önskvärd från allmän synpunkt. Även sådan skattskyldig, som redovisar inkomst från jordbruksfastighet, kan ha för avsikt att efter försäljningen göra betydande investeringar för utvidgning av sin återstående verksamhet eller för ny verksamhet. Med hänsyn till nyanskaffningsfondens redovisning torde avdragsrätten genom avsättning till fond för förvärvskällan jordbruksfastighet inskränkas endast till att avse sådana skattskyldiga, som redovisar denna förvärvskälla enligt bokföringsmässiga grunder. Skattskyldig, som redovisar sin inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen, borde kunna beredas möjlighet till motsvarande avdrag för nyinvesteringar genom kontant insättning på ett konto.

*Riksskattenämnden* påpekar, att det enligt författningsförslaget inte föreligger något principiellt hinder mot att fondmedlen används för avskrivning på anläggningar, som enligt eljest gällande regler inte är avdragsgilla i någon form. Nämnden finner en sådan möjlighet alltför långtgående och inte erforderlig för att tillgodose det med lagstiftningen angivna syftet.

*Svenska byggnadsentreprenörföreningen* framhåller, att det i den skattepliktiga intäkten för beskattningsåret i vissa fall kan ingå realisationsvinst vid försäljning av fastighet, som utgjort anläggningstillgång i rörelse. Enligt

föreningens uppfattning bör intäkt av sådan fastighetsförsäljning få inräknas i det avdragsgilla beloppet. Nyanskaffningsfond bör vidare få tas i anspråk för avskrivning på fastighet, som utgör anläggningstillgång i rörelse.

*Handelskammaren i Karlstad* finner det särskilt tillfredsställande, att ansökningshandlingarna vid fondavsättning skall vara hemliga, men anser att redogörelsen för planerade investeringar skall få inrymma olika alternativ. Det kan i många fall vara svårt att exakt precisera planerade investeringar för lång tid i förväg.

*Svenska stadsförbundet* framhåller, att anledning finns att i förekommande fall beakta kommunintressena när det gäller ianspråktagandet av nyanskaffningsfonder i annan förvärvskälla än den, i vilken avsättning ägt rum.

*Överståthållarämbetet* anser beteckningen investeringsfond för strukturalisering vara att föredra framför beteckningen nyanskaffningsfond. Ämbetet anför.

Vanligen används nämligen termen fond i tre olika betydelser i en balansräkning, dels för eget, beskattat kapital, dels för ackumulerat värdeminskningssavdrag vid indirekt avskrivning och dels för avsättning med obeskattade medel. Enligt överståthållarämbetets mening kan beteckningen nyanskaffningsfond vara missvisande, då denna term torde associeras med någon av de två förstnämnda betydelserna av ordet fond.

### *Departementschefen*

Enligt den s. k. Annell-lagen, dvs. förordningen med provisoriska bestämmelser om beskattningen av aktiebolags och ekonomisk förenings inkomst i vissa fall, får aktiebolag vid taxeringen dra av utdelning på nyemitterade aktier. Bestämmelserna innebär vidare att den skattefrihet för uppbyggnaden utdelning, som enligt kommunalskattelagens regler i allmänhet föreligger för svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar, begränsas. Förordningens bestämmelser gäller vid 1963—1977 års taxeringar.

Rätten till avdrag för utdelning är enligt Annell-lagen begränsad till 4 % per år av vad som inbetalats för de nya aktierna och avdrag erhålls under sammanlagt högst sex år. I en departementspromemoria har föreslagits att bestämmelserna om avdragsrätt för utdelning på nyemitterade aktier ges permanent karaktär. Rätten till avdrag föreslås utökad till 5 % per år av inbetalat kapital och avdragstiden föreslås förlängd till tio år.

Begränsningen genom Annell-lagen i skattefriheten för utdelning innebär, att bolag och föreningar är skattskyldiga för utdelning på aktier som innehas i kapitalplaceringssyfte. För företag, som förvaltar värdepapper och likartad lös egendom, gäller att de är skattskyldiga för all uppbyggnaden utdelning i den mån beloppet därav överstiger företaget egen beslutade utdelning eller, i fråga om s. k. investmentföretag, 125 % av den egna utdelningen. Byggnadsföretag är skattskyldiga för utdelning på aktier, som utgör

lagertillgång i rörelsen. Enligt promemoriaförslaget bör dessa bestämmelser inarbetas i KL.

I departementspromemorian föreslås vidare att Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer skall, om synnerliga skäl föreligger, äga medge att skattskyldig, som säljer rörelse eller rörelsegren, skattefritt avsätter vinst som framkommer vid försäljningen till en nyanskaffningsfond. Fonden skall inom tre eller, efter särskilt medgivande, sex år användas för avskrivning av nyanskaffade tillgångar. Skäl för medgivande att avsätta till nyanskaffningsfond skall enligt förslaget anses föreligga, om avyttringen utgör ett led i strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt och den skattskyldige har för avsikt att efter försäljningen göra betydande investeringar för utvidgning av sin återstående verksamhet eller för en ny verksamhet.

Den avdragsrätt för utdelningar på nyemitterade aktier, som medgetts genom Annell-lagen, har otvivelaktigt varit av betydelse för kapitalanskaffningen inom bolagssektorn. Det ligger i sakens natur att bestämmelserna varit av särskilt värde för de stora börsnoterade bolagen. Dessa har större möjligheter att vända sig till allmänheten för tillskott genom aktieteckning och bolagens vinster tillförs aktieägarna i form av utdelning. Annell-lagens bestämmelser innebär en viss tidsbegränsad lättnad i den dubbelbeskattning av bolagens vinster, som är en följd av att utdelningen inte är avdragsgill vid bolagets taxering och beskattas som inkomst hos aktieägaren. Genom att utdelningen enligt de allmänna reglerna inte är avdragsgill utgörs bolagets kostnad för nyemitterat kapital, förutom av utdelningsbeloppet, av den skatt som bolaget måste erlägga på de vinstmedel som krävs för utdelningen. För en utdelning på 6 % som inte till någon del är avdragsgill fordras vinstmedel på 12 %, om man räknar den sammanlagda bolagsskatten till 50 % av inkomsten. Under den tid avdragsrätt för utdelningar funnits enligt Annell-lagens bestämmelser har förräntningen av aktieemissioner — om utdelningen är 6 % — krävt vinstmedel på ungefär 8 %, varav 4 % är avdragsgilla vid taxeringen och 4 % beskattas med 50 %.

I några remissyttranden har yrkats, att avdragsrätten för utdelningar på nyemissioner skall vara obegränsad i tiden. En sådan utformning av bestämmelserna skulle i princip innebära att dubbelbeskattningen upphävdes för alla bolag, som bildas efter det den nya lagstiftningen trätt i kraft. Man skulle då få tre grupper av bolag som behandlades olika i beskattningshänseende. En grupp skulle utgöras av de bolag, som nått sin maximala storlek i fråga om aktiekapitalet innan de nya bestämmelserna trädde i kraft. För dessa bolag skulle dubbelbeskattningen även i fortsättningen vara fullständig. En annan grupp skulle utgöras av de bolag, som bildats före ikraftträdandet av de nya bestämmelserna men som senare ökar sitt aktiekapital. Dessa bolag befrias till en del från dubbelbeskattning. För de bolag slutligen, som bildas efter det de nya bestämmelserna trätt i kraft, skulle, som



nämnts, någon dubbelbeskattning inte ifrågakomma eller ifrågakomma endast i begränsad omfattning beroende på avdragsprocentens storlek. Det torde vara uppenbart att bestämmelserna inte kan utformas på sådant sätt.

Det är inte aktuellt att nu ta upp frågan om att avveckla dubbelbeskattningen av bolagens vinster eller att mildra den t. ex. genom att medge visst avdrag för utdelning på allt inbetalat aktiekapital eller beskatta utdelad vinst lägre än fonderad etc. Dubbelbeskattning av bolagsvinster förekommer i åtskilliga länder med ett beskattningssystem jämförbart med vårt eget. Den fråga det nu gäller är, liksom då Annell-lagen infördes, att underlätta bolagens kapitalanskaffning via nyemissioner genom att göra denna kapitalanskaffningsform mera likvärdig i beskattningshänseende med kapitalanskaffning i form av t. ex. obligationslån. En sådan effekt når man enklast genom en tidsbegränsad avdragsrätt för utdelningar på nyemissioner i enlighet med Annell-lagens regler. Denna lagstiftning synes väl ha fyllt sitt syfte och ny lagstiftning på området bör därför i allt väsentligt bygga på Annell-lagens principer. Detta hindrar naturligtvis inte att omfattningen av de förmåner Annell-lagen f. n. ger omprövas i detta sammanhang.

Såsom fullmäktige i riksbanken påpekat kan varje steg till ett underlätande av aktieemissionerna innebära en försvagning av kreditpolitikens effektivitet. Viss försiktighet måste därför iaktas när det gäller att avväga omfattningen av de skatteeftergifter som ges. En högre avdragsprocent än fem anser jag inte böra ifrågakomma. Såsom framhållits i promemorian kan bolagen f. ö., om procentsatsen sätts för hög, i vissa fall nödgas sätta en lägre emissionskurs för att kunna utnyttja hela avdraget. Även den i promemorian föreslagna tidsperioden för avdragsrätt, tio år, synes väl avvägd och jag föreslår därför att avdragsrätten för utdelning på nyemissioner enligt Annell-lagens bestämmelser utökas till 5 % under tio år.

I departementspromemorian föreslås, som redan nämnts, att bestämmelserna om rätt till avdrag för utdelningar på nyemissioner får permanent karaktär. Man kan givetvis, som några remissinstanser påpekat, nå samma effekt genom tidsbegränsad lagstiftning som förlängs i god tid före utgången av tidsfristerna. Då man emellertid torde få räkna med att nuvarande finansieringssvårigheter för företagen kommer att bestå även på längre sikt anser jag att reglerna för avdragsrätt för utdelning nu bör bli permanenta. Från företagets synpunkt bör det vara en fördel att lagstiftningen inte är tidsbegränsad. Omläggningen hindrar givetvis inte att dessa bestämmelser liksom all skattelagstiftning omprövas, om de förutsättningar som bestämmelserna bygger på mera radikalt förändras.

Jag övergår så till att behandla vissa bestämmelser i promemorians förslag till förordning om aktiebolagens rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för viss utdelning.

Förbudet enligt andra stycket av 2 § mot avdragsrätt för utdelningar i

det fall, då aktieteckningen skett genom apport av aktier eller andelar, har föranlett erinringar i några remissyttranden. Syftet med den ifrågasatta lagstiftningen är, som redan framhållits, att underlätta för bolagen att skaffa nytt kapital genom att vända sig till allmänheten för aktieteckning. Avsikten med bestämmelserna är i och för sig inte att stimulera till struktur-rationalisering genom sammanslagning av bolag. När två bolag slås samman tillförs inte koncernen härigenom något nytt kapital som kan motivera avdragsrätt. Det är emellertid möjligt att i ett sådant fall, som det näringslivets skattedelegation berör i sitt remissyttrande, dvs. när det bolag vars aktier lämnas som apport tidigare gjort en nyemission som berättigar till avdrag för utdelning, bestämmelsen i andra stycket av 2 § kan leda till att sammanslagningen uppskjuts till dess avdragsrätten utnyttjats fullt ut. Även om detta kan antas vara ett mycket sällsynt fall, vill jag inte motsätta mig att den avdragsrätt som skulle tillkommit dotterbolaget får övertas av moderbolaget. Det innebär att utdelningen på en del av det genom apporten bildade aktiekapitalet hos moderbolaget blir avdragsgill under viss tid. Ett sådant övertagande av avdragsrätt för utdelning bör dock medges endast om det från allmän synpunkt framstår som önskvärt att sammanslagningen inte uppskjuts i avvaktan på att dotterbolaget utnyttjat avdragsrätten. Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer bör därför kunna efter ansökan pröva om förutsättningar för övertagande av avdragsrätten föreligger. Om medgivande lämnas till övertagande skall i beslutet även anges med vilket belopp och under hur lång tid avdrag kan erhållas.

Såsom i departementspromemorian framhållits bör undantagsbestämmelsen i andra stycket av 2 § gälla även då aktieteckningen sker genom apport av andelar i handelsbolag, vars verksamhet består i förvaltning av aktier eller andelar. Liksom kammarrätten anser jag att detta bör utsägas i lagtexten.

Den i promemorian föreslagna utformningen av bestämmelserna i 4 § kan möjligen föranleda tvekan om avdragsrätten, när det gäller en byggnadsrörelse. Vid upprättandet av deklaration för en byggnadsrörelse skall intäkter och kostnader för fastighetsinnehavet brytas ut och redovisas under inkomst av annan fastighet. Fastigheterna betraktas emellertid det oaktat som lagertillgång i rörelsen och avdragsrätten skall givetvis inte begränsas därför att avkastningen av dessa rörelsetillgångar formellt redovisas under inkomst av annan fastighet. Detta bör föranleda viss omformulering av de föreslagna bestämmelserna i 4 §.

En tidsperiod av tio år för avdragsrätten kan, som överståthållarämbetet framhåller, föranleda vissa svårigheter från kontrollsynpunkt. Emellertid gäller det skattskyldiga, för vilka deklaraionsmaterialet finns bevarat, och jag anser därför inte att några speciella bestämmelser om uppgiftsskyldighet bör föreskrivas.

Enligt promemorieförslaget skall avdragsrätten gälla tio år i följd fr. o. m. det år då utdelning på aktierna första gången verkställes. Även om praktiska och kontrollmässiga skäl talar för en sådan utformning av bestämmelserna vill jag dock inte motsätta mig att bolaget får viss frihet att välja år när avdragsrätt yrkas. Avdrag bör dock inte få åtnjutas senare än femton år efter det då inbetalning för aktierna skett. Om inbetalningen skett under mer än ett kalenderår, bör tidsgränsen räknas från det år då inbetalning för aktierna först skett. Avdragsrätten påverkas givetvis inte av om vad som erhållits för aktierna lagts till aktiekapitalet eller till reservfonden.

Avdragsrätt för utdelning på nyemitterade aktier kan, såsom framhålls i promemorian, sägas innebära att utdelningen i beskattningsavseende under viss tid skall behandlas som ränta på lånat kapital. En långgivare är i regel skattskyldig för ränta på utlånade medel oavsett om långgivaren är fysisk eller juridisk person. Om aktieägaren är skattskyldig för ränta, som han erhåller på lån till det utdelande bolaget, bör som förutsättning för avdragsrätt för utdelning i princip gälla att han är skattskyldig även för utdelningen. Är aktieägaren frikallad från skattskyldighet för såväl ränta som utdelning, bör hinder för avdragsrätt för utdelning inte föreligga eftersom utdelning och ränta i sådant fall behandlas lika.

Undantagsbestämmelsen i 7 § i promemorieförslaget har utformats enligt denna princip. Avdrag får inte åtnjutas om aktieägaren är frikallad från skattskyldighet för utdelning enligt 54 § KL i dess nya lydelse. Den utredning angående aktieägarna, som det emitterande bolaget skulle tvingas göra, kan emellertid, som framhållits i flera remissyttranden, välla bolaget mycket besvär och kostnader. I några yttranden har därför yrkats att den nuvarande undantagsbestämmelsen i 7 § Annell-lagen bibehålls. F. n. gäller att rätten till avdrag bortfaller, om mer än hälften av samtliga aktier i det utdelande bolaget ägs av andra bolag och föreningar. Emellertid är inte heller den bestämmelsen alltid lättillämpad. Vidare kan den, som påpekats i promemorian, kringgås genom att aktieägarna formellt placerar så många aktier hos fysiska personer att högst 50 % ägs av aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Jag delar inte den uppfattning, som kommit till uttryck i remissyttrandet från näringslivets skattedelegation, att lindringen i dubbelbeskattningen är så obetydlig att man kan undvara undantagsbestämmelsen i 7 §. Å andra sidan bör naturligtvis undantagsbestämmelsen inte föranleda skattskyldiga och taxeringsmyndigheter alltför mycket besvär och kostnader. Jag anser mig därför böra förorda att man bibehåller den nuvarande bestämmelsen. Inte heller denna bestämmelse är, som jag redan framhållit, alltid lättillämpad. Den har dock gällt oförändrad sedan Annell-lagens tillkomst och den får därför anses ha visat sig praktikabel. Såsom framhållits i promemorian kan bestämmelsen i vissa fall kringgås genom bulvanförhållanden, som är svåra för beskattningsmyndigheterna att genomskåda och bevisa. Hur un-

dantagsbestämmelsen än utformas torde det dock vara möjligt för mindre nogräknade företag att vidta sådana åtgärder att undantagsbestämmelsen till synes inte blir tillämplig.

Jag föreslår sålunda att den nuvarande undantagsbestämmelsen i 7 § i princip bibehålls. I ett avseende anser jag dock att den bör kompletteras. Jag syftar här på det fall, då aktier innehas av utländska bolag. Enligt nuvarande bestämmelser medges avdrag för utdelning om aktierna i det emitterande bolaget ägs av ett utländskt bolag. Om det utländska moderbolaget hade tillskjutit kapitalet i form av lån till det svenska dotterbolaget, hade räntan på lånet varit avdragsgill vid dotterbolagets taxering. Det kan från denna synpunkt synas godtagbart att avdrag medges även för utdelning, om moderbolaget tillskjuter kapitalet i form av aktieteckning. I princip drabbas utdelningen av svensk kupongskatt och moderbolaget beskattas således i Sverige för denna avkastning.

I de avtal som slutits med andra stater för undvikande av dubbelbeskattning har emellertid ofta föreskrivits att svensk kupongskatt inte skall tas ut när utdelningen går från svenskt dotterbolag till utländskt moderbolag. Under de år avdragsrätten begagnas får man då den effekten att bolagsinkomst motsvarande utdelningen inte beskattas i Sverige vare sig hos dotterbolaget med bolagsskatt eller hos moderbolaget med kupongskatt. Härtill kommer att moderföretaget i sitt hemland i regel erhåller befrielse från eller lättnad i beskattningen av utdelningen från det svenska dotterbolaget. Under sådana förhållanden synes det opåkallat att medge avdragsrätt i samtliga de fall, då aktierna i det utdelande bolaget ägs av utländska bolag. Jag föreslår därför att avdrag för utdelning på aktier, som ägs av utländskt bolag, i princip skall erhållas endast under förutsättning att svensk kupongskatt erläggs för utdelning med fullt eller med nedsatt belopp. Om utdelningen i ett sådant fall är helt undantagen från svensk kupongskatt på grund av avtal med främmande stat bortfaller alltså rätten till avdrag. Av huvudregeln följer dock att, om aktierna i det emitterande bolaget inte till mer än 50 % ägs av svenskt aktiebolag, svensk ekonomisk förening eller utländskt bolag, avdragsrätt föreligger för utdelning till utländskt bolag även om kupongskatt inte skulle utgå.

De nya bestämmelserna bör, som föreslagits i promemorian och i regel godtagits av remissinstanserna, gälla utdelningar på aktier som emitterats efter den 30 juni 1966.

I några remissyttranden har yrkats att avdragsrätt bör införas för stämpel- och andra kostnader i samband med emission av aktier. Detta är en fråga som hör samman med den skattemässiga behandlingen av organisationskostnader över huvud taget och bör inte prövas i detta sammanhang. Kostnader av detta slag uppkommer f. ö. även vid fondemission.

Jag övergår nu till att behandla den del av den nuvarande Annell-lagen, som reglerar bolags och förenings skattskyldighet för utdelningar. I departementspromemorian föreslås att dessa bestämmelser i princip bibehålls oförändrade men inarbetas i KL. I likhet med remissinstanserna anser jag att skattskyldigheten för utdelningar och undantagen från sådan skattskyldighet bör regleras i KL. Jag kan även i princip godta det sätt på vilket Annell-lagens regler i promemorieförslaget infogats i 54 § KL och anvisningarna till denna paragraf. Kammarrätten ifrågasätter om inte hela regelkomplexet möjligen kunnat ges en mer överskådlig och lättillgänglig utformning, om bestämmelserna omformats från grunden. Jag är inte övertygad om detta. Huvudregeln i 54 § KL var tidigare skattefrihet för bolag och föreningar för utdelning på aktier och andelar. Från denna huvudregel stadgades därefter flera undantag. Huvudregeln blir nu skattefrihet för aktier och andelar, som inte anskaffats i kapitalplaceringssyfte. Även från denna huvudregel görs flera undantag, delvis samma undantag som från den tidigare huvudregeln.

De erinringar, som i remissyttrandena gjorts mot de föreslagna ändringarna i 54 § KL och dess anvisningar, gäller främst reglerna för förvaltningsföretag. Näringslivets skattedelegation påpekar att förvaltningsföretagen blir skattskyldiga för mottagen utdelning, som används för avsättningar, vilka framtvings av aktiebolagsrättsliga regler. Huvudprincipen är emellertid att någon skattefri fondering av vinstmedel inte godtas i andra förvaltningsföretag än investmentföretag. Om fonderingen är frivillig eller framtvings av aktiebolagsrättsliga regler eller av andra orsaker har därvid inte någon betydelse. Skyldigheten att avsätta till reservfond och skuldregleringsfond enligt aktiebolagslagens bestämmelser är f. ö. beroende på storleken av det kapital som aktieägarna tillskjuter till bolaget. Beträffande investmentföretagen kan jag, av skäl som näringslivets skattedelegation anfört, godta att även dessa företag definieras som företag, vars verksamhet »uteslutande eller så gott som uteslutande» består i förvaltning av värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom. I övrigt anser jag emellertid att den hittills gällande definitionen bör bibehållas.

Med anledning av vad Familjeföretagens förening anfört angående den föreslagna dispensbestämmelsen i sjätte stycket av 54 § vill jag framhålla, att dispensregeln i princip är tillämplig även för fåmansbolag. Beträffande Svenska byggnadsentreprenörföreningens hemställan, att stadgandet om beskattning av utdelning på lageraktier och lagerandelar i byggnadsrörelse skall utgå, kan jag endast framhålla att den skattefrihet för utdelning på sådana aktier som gällde före Annell-lagens tillkomst får betecknas som en lucka i skattelagstiftningen och att det inte föreligger skäl att bibehålla denna skattefrihet. Jag vill slutligen framhålla, att jag inte är beredd förorda någon uppmjukning av den praxis som utbildats i fråga om begreppet organisationsaktier.

Med hänsyn till den ändring av 7 § förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt, som riksdagen beslutat vid behandlingen av prop. 1966: 127, kräver de nu föreslagna ändringarna i 54 § KL inte någon motsvarande ändring i statsskatteförordningen. Svenska bolag och föreningar är frikallade från skattskyldighet för statlig inkomstskatt för utdelningar i den omfattning som sägs i 54 § KL.

Departementspromemorian upptar, som tidigare nämnts, även ett förslag till förordning om avsättning till nyanskaffningsfond. Förslaget har i princip tillstyrkts eller lämnats utan erinran av flertalet remissinstanser. Från näringslivets organisationer har dock allmänt framhållits att de föreslagna bestämmelserna är alltför restriktiva och att avsättning till nyanskaffningsfond bör få ske även i andra fall än som berörs i förordningen. Jag vill emellertid understryka att den föreslagna lagstiftningen inte får ses som en generell utökning av de mycket stora möjligheter, som vår skattelagstiftning redan ger företagen att uppskjuta beskattningen av vinster. Förslaget tar, som konjunkturinstitutet mycket riktigt påpekar, sikte på en typ av rationaliseringsåtgärder, som än så länge vidtagits i begränsad omfattning. De kan emellertid i den strukturrationalisering som alltmer framtingas, främst inom vår exportindustri, bli mer vanligt förekommande. Den föreslagna lagstiftningen blir av intresse främst för de större industriföretagen. Bestämmelserna avser vidare endast sådana fall, då vinsterna och nyinvesteringarna är av betydande storlek.

Med denna begränsning av bestämmelsernas räckvidd kan jag tillstyrka en lagstiftning i huvudsaklig överensstämmelse med det framlagda förslaget. Lagstiftningen måste givetvis, som några remissinstanser framhållit, ses som ett provisoriskt arrangemang. Efter en tids erfarenheter får ställning tas till frågan om denna typ av fondavsättning skall bibehållas och, om så är fallet, om eventuella ändringar bör göras i detaljbestämmelserna. Tills vidare bör, som riksskattenämnden framhållit, beslut i ärendena fattas av Kungl. Maj:t. Besked i ärendet bör i förekommande fall kunna meddelas innan den skattskyldige vidtar åtgärden i fråga. Tills vidare bör avsättning tillåtas utan att säkerhet ställs för skattebetalningen. Om erfarenheterna av lagstiftningen skulle ge vid handen att sådan säkerhet bör krävas, får detta iaktas vid den framtida översynen av lagstiftningen. Det ligger i sakens natur att tillstånd inte skall ges om risk för skattebortfall kan befaras. Vid tillståndsgivningen måste även vederbörlig hänsyn tas till kommunintressena.

Som jag redan nämnt har de föreslagna bestämmelserna till syfte främst att underlätta den strukturrationalisering som sker inom industrin. Jag anser därför inte tillräcklig anledning föreligga att nu utsträcka lagstiftningen att gälla även inkomstslaget jordbruksfastighet. Skulle erfarenheterna ge vid handen att en sådan utvidgning av tillämpningsområdet är önskvärd, får detta prövas vid den förutsatta översynen av lagstiftningen. De nu

föreslagna reglerna är utformade med tanke på rörelsebeskattning och kan inte utan vidare tillämpas på inkomstslaget jordbruksfastighet.

Jag delar den uppfattning, som framförts i departementspromemorian, att man för den nu ifrågavarande fondavsättningen bör undvika benämningen investeringsfond. Av skäl som överståthållarämbetet anfört i sitt remissyttrande vill jag dock förorda att beteckningen ändras till särskild nyanskaffningsfond.

Rätten att avsätta till särskild nyanskaffningsfond bör, i vart fall tills vidare, begränsas till vinster i inkomstslaget rörelse. Fondavsättning bör där- emot, som i promemorian föreslås, kunna användas för avskrivning av tillgångar även i annan förvärvskälla än den, vari avsättning skett. För detta bör dock krävas särskilt medgivande av Kungl. Maj:t. Fonden bör i förekommande fall få användas även för avskrivning på fastighet. Om så sker bör dock, om fastigheten försäljs inom tio år, beskattning ske av vad som återvinns av denna avskrivning vid försäljningen. Bestämmelser härom har in- tagits i 9 §. De överensstämmer i princip med motsvarande bestämmelser i 23 § förordningen den 27 maj 1955 (nr 256) om investeringsfonder för kon- junkturutjämning.

Som jag tidigare framhållit torde avdrag för avsättning till särskild ny- anskaftningsfond komma i fråga främst för de större industriföretagen. Dessa företag drivs i regel i bolags- eller föreningsform. Avdragsrätt kan dock komma att medges även skattskyldig, för vilken reglerna om ackumu- lerad inkomst är tillämpliga. Detta bör föranleda viss ändring av förord- ningen den 30 november 1951 (nr 763) angående beräkning av statlig in- komstskatt för ackumulerad inkomst. Genom att en annan beteckning än investeringsfond använts för den nya fonden krävs även en ändring av för- ordningen den 8 april 1960 (nr 63) om rätt till förlustutjämning vid taxe- ring för inkomst.

Ansökningshandlingarna m. m. vid fondavsättning bör, som föreslagits i promemorian och lämnats utan erinran av remissinstanserna, inte få of- fentliggöras utan sökandens medgivande.

Under återopande av det anförda hemställer jag att Kungl. Maj:t genom proposition föreslår 1967 års riksdag att antaga inom finansdepartementet upprättade förslag till

- 1) *förordning om avdrag vid inkomsttaxeringen för viss aktieutdelning;*
- 2) *lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370);*
- 3) *förordning om avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till sär- skild nyanskaffningsfond, m. m.;*
- 4) *förordning om ändrad lydelse av 3 § 3 mom. och anvisningarna till 3 § förordningen den 30 november 1951 (nr 763) angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst;*

5) *förordning angående ändrad lydelse av 3 § och punkt 1 av anvisningarna till 2 § förordningen den 8 april 1960 (nr 63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst;*

6) *lag angående ändrad lydelse av 17 § lagen den 28 maj 1937 (nr 249) om inskränkningar i rätten att utbekomma allmänna handlingar.*

Med bifall till vad föredraganden sålunda med instämmande av statsrådets övriga ledamöter hemställt förordnar Hans Maj:t Konungen att till riksdagen skall avlåtas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

*Britta Gyllensten*



**Departementspromemorians förslag**  
till  
**förordning om aktiebolags rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen**  
**för viss utdelning**

Häri genom förordnas som följer.

1 §.

Vid beräkning av nettointäkt av rörelse och av jordbruksfastighet enligt kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) och förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt äger svenskt aktiebolag åtnjuta avdrag för utdelning enligt denna förordning.

2 §.

Avdrag enligt 1 § får åtnjutas för utdelning på aktier, för vilka inbetalning skett efter den 30 juni 1966, under förutsättning *dels* att utdelningen förfallit till betalning under beskattningsåret, *dels* att, om aktierna utgivits i samband med bolagets bildande, ansökan om stiftelsehandlingarnas godkännande för bolagets registrering ingivits till registreringsmyndigheten efter den 30 juni 1966 samt, om aktierna utgivits i samband med ökning av aktiekapitalet, att beslut om ökningen anmälts för registrering efter nämnda dag.

Avdrag får icke åtnjutas, om inbetalning för aktierna skett genom tillskott av aktier i andra bolag och andelar i ekonomiska föreningar, eller förvärvet av de nya aktierna eljest för aktieägaren kan anses ha skett genom byte mot sådana aktier eller andelar.

3 §.

Avdraget får för visst beskattningsår uppgå till högst fem procent av vad som inbetalats för aktierna före beskattningsårets utgång, oavsett om vad som erhållits för aktierna lagts till aktiekapitalet eller till reservfonden.

Om det räkenskapsår, för vilket utdelning sker, omfattar kortare eller längre tid än tolv månader skall avdraget jämkas i motsvarande mån.

4 §.

Har bolaget inkomst som är hänförlig till annat inkomstslag än rörelse eller jordbruksfastighet får avdrag åtnjutas endast till den del det för aktierna inbetalade beloppet kan anses belöpa på den eller de till rörelse eller jordbruksfastighet hänförliga förvärvskällorna.

5 §.

Avdrag enligt 1 § får åtnjutas vid taxeringen till och med tionde taxeringsåret efter det då utdelning på aktierna första gången verkställts, dock icke senare än femtonde taxeringsåret efter det då inbetalning för aktierna skett.

## 6 §.

Rätten till avdrag bortfaller, om bolaget under beskattningsåret eller dess förinnan utskiftat tillgångar till delägarna. Vad nu sagts gäller dock icke utskiftning som verkstälts mer än fem år före ingången av det beskattningsår, då beslut om ökningen av aktiekapitalet anmälts för registrering, eller föranletts av att ägarna av vissa aktier, för vilka inbetalning skett, enligt ett i bolagsordningen före den 1 maj 1960 intaget förbehåll ägt rätt att fordra inlösen av dessa.

## 7 §.

Avdrag får icke åtnjutas för utdelning till aktieägare som är svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening, om aktieägaren antingen är förvaltningsföretag enligt 54 § fjärde stycket kommunalskattelagen eller vid utdelningstillfället innehade aktier i det utdelande bolaget med ett sammanlagt röstetal motsvarande en fjärdedel eller mera av röstetalet för samtliga aktier i bolaget eller innehade aktierna som ett led i organisationen av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom. Om aktieägaren är investmentföretag får dock avdrag åtnjutas med fyra femtedelar av utdelningen till sådan aktieägare.

Aktiebolag, som vill åtnjuta avdrag enligt 1 §, skall i självdeklarationen lämna de upplysningar angående aktieägare i bolaget som påkallas av bestämmelserna i föregående stycke.

---

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. I samband därmed upphäves förordningen den 9 december 1960 (nr 658) med provisoriska bestämmelser om beskattningen av aktiebolags och ekonomisk förenings inkomst i vissa fall. Bestämmelserna i 1—8 §§ sistnämnda förordning gälla dock alljämt om aktierna utgivits i samband med bolagets bildande och ansökan om stiftelsehandlingarnas godkännande för bolagets registrering ingivits till registreringsmyndigheten före den 1 juli 1966 eller om aktierna utgivits i samband med ökning av aktiekapitalet och beslut om ökningen anmälts för registrering före nämnda dag. Vidare gälla bestämmelserna i 9—12 §§ samma förordning i fråga om utdelning, som varit tillgänglig för lyftning före den 1 januari 1966.

## Departementspromemorians 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 54 § samma lag<sup>1</sup> skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

*(Nuvarande lydelse)*

*(Föreslagen lydelse)*

#### 39 §.

1 m o m. Från bruttointäkt, varom i 38 § 1 mom. förmåles, 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 — di-

1 m o m. Från bruttointäkt, varom i 38 § 1 mom. förmåles, 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 icke är förvaltningsföretag enligt 54 § fjärde stycket och 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 förutsätt-

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 39 § 1 mom. se 1953: 109, av 54 § se prop. 1966: 85 och 127 samt av punkt 1 av anvisningarna till 54 § se 1954: 51.

## (Nuvarande lydelse)

rekt eller genom förmedling av juridisk person — under beskattningsåret ägt aktier eller föreningsandelar.

## (Föreslagen lydelse)

ning tillika att samma bolag eller förening icke — direkt eller genom förmedling av juridisk person — under beskattningsåret ägt aktier eller föreningsandelar.

## 54 §.

Från skattskyldighet frikallas:

a) svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag och inskränkningar som nedan i denna paragraf sägs:

för utdelning från svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar;

b) medlem av ————— ett år.  
Aktiebolag och ————— bolagens verksamhet.

a) svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag och inskränkningar som nedan i denna paragraf sägs:

för utdelning på aktier i svenska aktiebolag och andelar i svenska ekonomiska föreningar under förutsättning att aktierna eller andelarna icke innehavas i kapitalplaceringssyfte;

Aktiebolag och ekonomiska föreningar, vilka driva byggnadsrörelse, tomtstyckningsrörelse eller yrkesmässig handel med fastigheter, äga icke åtnjuta i första stycket vid a) omförmäld skattefrihet såvitt fråga är om utdelning på aktie och andel, som utgör lagertillgång i rörelsen.

Aktiebolag och ekonomiska föreningar, vilkas verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande består i förvaltning av värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom (förvaltningsföretag), äga icke åtnjuta i första stycket vid a) omförmäld skattefrihet. Dock äro förvaltningsföretag frikallade från skattskyldighet för utdelning från svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar i den mån sammanlagda beloppet av den utdelning, som uppburits under beskattningsåret, motsvaras av egen utdelning som företaget beslutat för samma beskattningsår eller, då fråga är om investmentföretag, motsvaras av egen utdelning ökad med en fjärdedel.

Om aktierna i svenskt aktiebolag eller andelarna i svensk ekonomisk

Om aktierna i sådant svenskt aktiebolag eller andelarna i sådan

*(Nuvarande lydelse)*

förening 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 om bolaget eller föreningen icke visar att dess vinstmedel i skäligen omfattning använts för utdelning till delägarna, skall vad i första stycket vid a) sägs äga tillämpning allenast såvitt avser utdelning å aktier eller andelar, vilka innehavas av bolaget eller föreningen såsom ett led i organisationen av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom.

*(Föreslagen lydelse)*

svensk ekonomisk förening, som icke är förvaltningsföretag, 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 om bolaget eller föreningen icke visar att dess vinstmedel i skäligen omfattning använts för utdelning till delägarna, skall frikallelse från skattskyldighet, varom i första stycket vid a) stadgas, gälla allenast såvitt avser utdelning å aktier eller andelar, vilka innehavas av bolaget eller föreningen såsom ett led i organisationen av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom.

*Riksskattenämnden må, om särskilda skäl därtill äro, medgiva dels att bolag eller förening som icke är förvaltningsföretag enligt fjärde stycket men vars verksamhet till icke oväsentlig del består i förvaltning av värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom skall i beskattningsavseende behandlas som sådant förvaltningsföretag, dels att förvaltningsföretag som är moderföretag i en koncern och som ombesörjer vissa gemensamma uppgifter för koncernens räkning icke skall i beskattningsavseende behandlas som förvaltningsföretag enligt fjärde stycket. Mot beslut, som riksskattenämnden meddelat i sådant ärende, må talan icke föras.*

Förvärvar svenskt — — — — — inbetald insats.

Att personer, — — — — — samma paragraf.

(Se vidare anvisningarna.)

(Se vidare anvisningarna.)

### Anvisningar

till 54 §.

1. Den befrielse — — — enligt 29 § 2 mom.

*Aktier och andelar anses icke innehavas i kapitalplaceringssyfte (se 54 § första stycket a)), om deras*

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

sammanlagda röstetal vid beskattningsårets utgång motsvarade en fjärdedel eller mera av röstetalet för samtliga aktier eller andelar i det bolag eller den förening, som verkställt utdelningen, eller det göres sannolikt att innehavet av aktierna eller andelarna betingas av den rörelse, jordbruk eller skogsbruk, som bedrivs av det utdelningsmottagande företaget eller av aktiebolag eller ekonomisk förening, som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå detta företag nära. Oaktat vad nu sagts anses aktier och andelar i förvaltningsföretag innehavda i kapitalplaceringssyfte, där est förvaltningsföretaget i sin tur äger aktier eller andelar vilka, om de innehafts direkt av det företag som äger aktierna eller andelarna i förvaltningsföretaget, skulle ansetts innehavda i sådant syfte.

Med investmentföretag enligt 54 § fjärde stycket förstås förvaltningsföretag, vars verksamhet uteslutande består i förvaltning av värdepapper och annan därmed liknande lös egendom, vars uppgift väsentligen är att genom ett välfördelat värdepappersinnehav erbjuda aktieägare eller andelsägare riskfördelning och vars aktier eller andelar ägas av ett stort antal fysiska personer.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling; dock att lagen icke skall tillämpas vid 1966 års taxering eller i fråga om eftertaxering för år 1966 eller tidigare år. Vid ikraftträdandet skall följande iakttagas.

Äldre bestämmelser skola fortfarande tillämpas i fråga om utdelning från svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar, som varit tillgänglig för lyftning före den 1 januari 1966.

## Departementspromemorians förslag

till

förordning angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 26 juli 1947

(nr 576) om statlig inkomstskatt

Häri genom förordnas, att 7 § förordningen den 26 juli 1947 om statlig inkomstskatt<sup>1</sup> skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

7 §.

Från skattskyldighet — — — — — avsedda ändamål;  
 h) svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar *med undantag och inskränkningar som nedan i denna paragraf sägs:*

h) svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar:

för utdelning från svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar;

för utdelning från svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar *i den omfattning som i 54 § kommunalskattelagen sägs;*

i) här i — — — — — h) kommunalskattelagen.

Riksskattenämnden må — — — — — icke föras.

*Aktiebolag och ekonomiska föreningar, vilka driva bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, äga icke åtnjuta vid h) omförd 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*

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 7 § se prop. 1966: 127.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

led i organisationen av sådan bolagens verksamhet.

Om aktierna i svenskt aktiebolag eller andelarna i svensk ekonomisk förening 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 om bolaget eller föreningen icke visar att dess vinstmedel i skälig omfattning använts för utdelning till delägarna, skall vad i första stycket vid h) sägs äga tillämpning allenast såvitt avser utdelning å aktier eller andelar, vilka innehavas av bolaget eller föreningen såsom ett led i organisationen av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom.

Riksskattenämnden må, om synnerliga skäl därtill föranleda, medgiva bolag eller förening, som jämlikt bestämmelserna i nästföregående stycke skall utgöra skatt för utdelning å aktier eller andelar, att för viss tid åtnjuta i första stycket vid h) omförmäld skattefrihet. Över beslut, som riksskattenämnden meddelat i sådant ärende, må klagan icke föras.

Att personer, — — — — — samma paragraf.

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling; dock att förordningen icke skall tillämpas vid 1966 års taxering eller i fråga om eftertaxering för år 1966 eller tidigare år. Vid ikraftträdandet skall följande iakttagas.

Äldre bestämmelser skola fortfarande tillämpas i fråga om utdelning från svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar, som varit tillgänglig för lyftning före den 1 januari 1966.



**Departementspromemorians förslag**

till

**förordning om avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till nyanskaffningsfond i vissa fall, m. m.**

Härigenom förordnas som följer.

**1 §.**

Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t förordnar äger, om synnerliga skäl föreligga, besluta, att skattskyldig som avyttrar rörelse eller rörelsegren får åtnjuta avdrag vid taxeringen till statlig och kommunal inkomstskatt för avsättning till nyanskaffningsfond enligt bestämmelserna i denna förordning.

Sådana synnerliga skäl som avses i första stycket anses föreligga, om avyttringen utgör ett led i strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt och den skattskyldige har för avsikt att efter försäljningen göra betydande investeringar för utvidgning av sin återstående verksamhet eller för en ny verksamhet.

Framställning om rätt till avdrag för avsättning till nyanskaffningsfond får icke inges efter den dag, då sökanden senast är pliktig att avlämna deklARATION till ledning för taxering till statlig inkomstskatt för inkomst under samma verksamhetsår.

**2 §.**

Avdrag för avsättning till nyanskaffningsfond får icke överstiga beloppet av sådan i den skattepliktiga intäkten för beskattningsåret ingående ersättning vid avyttringen av rörelsen eller rörelsegrenen som motsvarar hela försäljningspriset så vitt gäller andra tillgångar än lagertillgångar samt 60 procent av försäljningspriset för varulager. Har den skattskyldige på grund av ersättningen erhållit avdrag för avskrivning på andra tillgångar än lagertillgångar med större belopp än som eljest skulle ha ifrågakommit, jämkas dock avdraget för avsättning till nyanskaffningsfond i motsvarande mån. Är minskningen under beskattningsåret av dold reserv i den skattskyldiges varulager mindre än 60 procent av försäljningspriset för varulagret i den avyttrade rörelsen eller rörelsegrenen utbytes vid beräkning av högsta tillåtna avsättning till nyanskaffningsfond 60 procent av försäljningspriset mot minskningen av dold reserv. Vid beräkning av den dolda reserven får, om prisstegring ägt rum under beskattningsåret, lagret vid beskattningsårets ingång upptagas till återanskaffningsvärdet vid beskattningsårets utgång.

Avdrag för avsättning till nyanskaffningsfond får icke åtnjutas med högre belopp än som anges i beslut enligt 1 §.

**3 §.**

Nyanskaffningsfond enligt denna förordning får tagas i anspråk under visst beskattningsår för avskrivning på tillgångar som anges i beslut enligt 1 § och som anskaffats under beskattningsåret. Om fonden användes för

nedskrivning av lagertillgångar får dock en lägre värdesättning på lagret i dess helhet vid beskattningsårets utgång ej godtagas än som enligt gällande bestämmelser är medgivet.

Nyanskaffningsfond får tagas i anspråk även i annan förvärvskälla än den vari avsättning skett.

#### 4 §.

För beskattningsår, under vilket medel avsatta till nyanskaffningsfond tagits i anspråk enligt denna förordning, må vid taxeringen avdrag för i 3 § avsedd avskrivning eller nedskrivning med belopp svarande mot fondens minskning ej ske, men skall så anses, som om den ifrågavarande tillgången i beskattningsavseende avskrivits eller nedskrivits med det i anspråk tagna beloppet.

#### 5 §.

Ha till nyanskaffningsfond avsatta medel icke tagits i anspråk senast under det beskattningsår, för vilket taxering sker under tredje taxeringsåret efter det, då avdrag för avsättningen ägt rum, upptagas medlen såsom skattepliktig intäkt av förvärvskällan för nämnda beskattningsår. Visar skattskyldig, att svårigheter föreligga att taga medlen i anspråk inom tid som nu sagts, får Kungl. Maj:t eller myndighet Kungl. Maj:t förordnar förlänga denna tid, dock längst till och med det beskattningsår för vilket taxering sker under sjätte taxeringsåret efter det, då avdrag för avsättningen ägt rum. Till avsatta medel, som återförs till beskattning, lägges ränta, beräknad efter tre procent om året för det antal taxeringsår som förflutit efter det då avdraget för avsättningen skett, till och med det då beloppet taxeras.

Vid den taxering, då återföring till beskattning sker, får varken nettointäkten eller den till kommunal inkomstskatt uppskattade inkomsten av den förvärvskälla, varom fråga är, upptagas lägre än den till beskattning återförda fondavsättningen jämte ränta.

#### 6 §.

Har skattskyldig tagit nyanskaffningsfond i anspråk i annan ordning än enligt 3 §, eller har skattskyldig trätt i likvidation eller skattskyldigt dödsbo skiftats, återförs till fonden avsatta medel till beskattning för det beskattningsår, varunder fonden tagits i anspråk eller beslutet om likvidationen fattats eller skiftet ägt rum. Till beloppet lägges därvid ränta enligt i 5 § angivna grunder. I fall av likvidation eller skifte beräknas dock räntan efter endast två procent.

Har aktiebolag eller förening genom fusion uppgått i annat företag, återföres nyanskaffningsfond hos det förra företaget, om den icke enligt tredje stycket övertagits av det senare företaget, till beskattning för det beskattningsår, varunder rättens tillstånd till fusionen registrerats. Till beloppet lägges därvid ränta efter två procent om året enligt de grunder som angivas i 5 §.

Vid fusion enligt 28 § 3 mom. första eller andra stycket kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) får moderbolaget eller den övertagande föreningen i beskattningsavseende övertaga nyanskaffningsfond. Därvid anses som om fonden avsatts hos moderbolaget eller den övertagande föreningen under det beskattningsår, då avsättningen skett hos dotterbolaget eller den överlåtande föreningen.

Vid återföring av medel till beskattning enligt denna paragraf äger 5 § andra stycket motsvarande tillämpning.

## 7 §.

Vid tillämpning av denna förordning anses tidigare till nyanskaffningsfond avsatta medel ha tagits i anspråk före senare avsättningar.

## 8 §.

Ha medel återförts till beskattning enligt 5 eller 6 §, skall taxeringsnämnden lämna annan taxeringsnämnd de underrättelser, som fordras för tillämpning av denna förordning vid taxeringen inom sist angivna nämnd.

Inom taxeringsdistrikt upprättas förteckning över dem som där skola taxeras till statlig inkomstskatt och som under beskattningsåret avsatt medel till eller övertagit nyanskaffningsfond eller tagit sådan fond i anspråk. Förteckningen insändes till länsstyrelsen sedan taxeringsnämnden avslutat sitt arbete.

## 9 §.

Skattskyldig, som gjort avsättning till nyanskaffningsfond enligt denna förordning eller som enligt 6 § tredje stycket övertagit sådan fond, är pliktig att vid självdeklaration för det beskattningsår, då avsättningen eller övertagandet ägt rum, ävensom för varje påföljande beskattningsår, intill dess de avsatta medlen avförts ur fonden, foga uppgift enligt fastställt formulär rörande avsättning av medel till fonden samt fondens användning och avveckling.

Länsstyrelsen upprättar förteckning över nyanskaffningsfonder enligt denna förordning. I förteckningen antecknas de uppgifter, som fordras för taxeringskontroll, såsom medgivna fondavsättningar, ianspråktaga eller till beskattning återförda fondmedel.

## 10 §.

Närmare föreskrifter för tillämpningen av denna förordning meddelas av Kungl. Maj:t.

---