

Nr 55

Skatteutskottets betänkande i anledning av motion om en granskning av Kungl. Maj:ts praxis i ärenden angående befrielse från inkomstskatt vid avyttring av aktier.

Motionen

I motionen 1973:398 av herr Taube (fp) yrkas att riksdagen hos Kungl. Maj:t hemställer att en utredning tillsätts med uppgift att granska de fall då total befrielse från inkomstskatt för realisationsvinst vid avyttring av aktier beviljats under åren 1967–1971, särskilt med avseende på om ifrågavarande fusion varit till gagn för samhället i stort.

Gällande bestämmelser m. m.

Enligt 35 § 3 mom. kommunalskattelagen beskattas vinst vid avyttring av sådana aktier och därmed likartade värdepapper, som innehafts mindre än fem år efter en fallande skala. Är innehavstiden kortare än två år beskattas hela vinsten. Vid längre innehavstid reduceras vinsten med 25 % per år så att endast 75, 50 respektive 25 % av vinsten beskattas. Innehavstiden beräknas med utgångspunkt i det köp, byte eller liknande förvärv som närmast föregått avyttringen. Man bortser alltså från mellankommande arv, gåva e. d.

Efter en lagändring 1966 beskattas i motsats till tidigare även vinst vid avyttring av aktier som innehafts fem år eller mer. Beskattningen sker efter en schablon, som innebär att 10 % av försäljningssumman efter avdrag för kostnad för avyttringen anses som skattepliktig realisationsvinst.

Skattepliktig realisationsvinst skall dock inte beräknas för femårsaktier om det framstår som sannolikt att avyttringen skett utan vinst eller med en vinst som inte överstiger 5 % av vad den skattskyldige erhållit. Från vinst som beräknats enligt schablonregeln får den skattskyldige, i förekommande fall gemensamt med sin make, göra avdrag med 500 kr., dock ej med högre belopp än som svarar mot vinsten. En 10 %-schablon gäller också vid tvångsförsäljning av aktier som innehafts kortare tid än 5 år.

Kungl. Maj:t kan medge befrielse helt eller delvis från schablonbeskattningen beträffande femårsaktier, om beskattningen kan antas hindra strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt. Framställning om befrielse skall göras senast den dag avyttringen sker. I sammanhanget kan nämnas att vinst vid överlåtelse av aktier mellan bolag inom samma koncern under vissa förutsättningar undantas från realisationsvinstbeskattning, oavsett innehavstidens längd, nämligen om den

överlättna aktien eller andelen innehåsas som ett led i annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper e. d.

Trots reglerna om skattefrihet i dessa fall anses den nye ägarens ingångsvärde för de förvärvade aktierna motsvara vederlaget vid förvärvet, och hans innehavstid räknas från tidpunkten för överlåtelsen.

Förslag om de angivna skattereglerna för femårsaktier lades fram i prop. 1966:90. Angående dispensfrågan anförde departementschefen bl. a. följande (s. 111 – 112).

En i tiden obegränsad beskattning av aktievinster kan emellertid tänkas få en hämmande inverkan på strukturrationaliseringar inom näringslivet i det fall en sammanslagning av företag kan föranleda vinstbeskattning. En sådan effekt av en utökad beskattning anser jag i princip bör om möjligt undvikas. Skatt enligt schablonmetoden bör därför inte utgå när organisationsaktier flyttas mellan företag inom en koncern eller när köp och försäljningar av aktier och i undantagsfall andelar har direkt samband med en från allmänna synpunkter önskvärd strukturrationalisering. Den nu gällande friheten från realisationsvinstbeskattning vid fusion mellan helägda bolag bör givetvis kvarstå.

Undantagsbestämmelsen för överföringar av organisationsaktier mellan företag i en koncern synes lämpligen kunna intas i 35 § 4 mom. KL.

Det är däremot inte möjligt att i lagtext närmare ange de fall då en försäljning skall fritas från beskattning enligt schablon, därför att beskattningen kan anses hindra en från allmänna synpunkter önskvärd strukturrationalisering. Möjlighet bör därför finnas att befria från vinstbeskattning i sådana fall. Dispens skall givetvis inte medges i alla de fall då försäljningen leder till att två företag sammanslås. Det måste bli en bedömning från fall till fall. Om köpeskillingen lämnas i form av aktier i det andra företaget torde i regel förutsättningar för dispens få anses föreligga. Betalas köpeskillingen i likvida medel har man däremot anledning ställa större krav på att det är fråga om en sådan från allmän synpunkt angelägen strukturrationalisering som bör medföra skattefrihet. Skattebefrielsen bör gälla endast vinster som beräknas enligt schablonregeln.

Dispenser av detta slag bör, åtminstone tills vidare, ankomma på Kungl. Maj:t. Om emellertid erfarenheterna av dispensgivningen skulle ge vid handen att den lämpligen kan delegeras till riksskattenämnden eller annan central myndighet bör Kungl. Maj:t ha rätt att besluta om sådan delegation. Ansökan om dispens bör inges av de berörda företagen eller ett av dem för aktie- eller andelsägarnas räkning. Då en sådan ansökan ofta kan komma att innehålla uppgifter, som vid den tidpunkt då ansökan inges inte bör bli offentliga, bör sådan ansökan vara hemlig på samma sätt som t. ex. ansökan om förhandsbesked i taxeringsfråga.

Bevillningsutskottet (BeU 1966:46) instämde i uppfattningen att det var förenat med betydande svårigheter att i författningstexten ange de fall, då en aktieförsäljning skulle fritas från beskattning enligt schablonmetoden. Enligt utskottets mening var det emellertid angeläget att prövningen av dispensfallen blev så liberal och likformig som möjligt. Utskottet ansåg det inte uteslutet att man med stöd av vunna erfarenheter så småningom kunde utforma mer preciserade författningsregler i ämnet.

I en motion vid 1972 års riksdag yrkades att dispensprövningen skulle överflyttas från Kungl. Maj:t till riksdagen. Enligt motionärens uppfattning hade dispenserreglerna i vissa fall tillämpats för generöst. Skatteutskottet (SkU 1972:3) avstyrkte motionen och anförde bl. a. följande.

Utskottet vill erinra om departementschefens uttalande i prop. 1966:90 att om köpeskillingen i strukturrationaliseringsfallen lämnas i form av aktier bör förutsättningar för skattebefrielse i regel anses föreligga. Betalas däremot köpeskillingen i likvida medel finns det enligt departementschefsuttalandet anledning ställa större krav på, att det är frågan om en sådan från allmän synpunkt angelägen strukturrationalisering som bör medföra skattefrihet. Enligt utskottets mening är det angeläget att dessa uttalanden i förarbetena till lagstiftningen nogta beaktas och att stor restriktivitet sålunda iaktas vid dispensgivningen i de fall då köpeskillingen för aktierna betalas kontant. Det finns enligt utskottets uppfattning också anledning att vid dispensgivningen ta hänsyn till om det företag i vilket aktierna avyttras underlätit att utdela vinstmedel i skälighets omfattning.

Som i andra sammanhang framhållits bör dispensärenden principiellt avgöras av Kungl. Maj:t och inte av riksdagen. Detta gäller särskilt sådana fall varom nu är fråga, eftersom dispensansökningarna ofta innehåller uppgifter, som av affärsmässiga skäl inte bör offentliggöras, och dessutom kräver skyndsam behandling.

Av anförda skäl och då aktievinstbeskattningen är föremål för överväganden inom realisationsvinstkommittén avstyrker utskottet bifall till motionen.

Betänkandet godtogs av riksdagen.

Konstitutionsutskottet har vid årets riksdag granskat diarieföringen av ärenden om befrielse från aktievinstbeskattning i samband med strukturrationalisering och Kungl. Maj:ts praxis i dessa ärenden. I en promemoria, som upprättats inom konstitutionsutskottets kansli (KU 1973:20 bilaga 4), har lämnats följande uppgifter om praxis under 1971 och 1972.

Under 1971 avgjorde Kungl. Maj:t 59 ärenden angående befrielse från aktievinstbeskattning i samband med strukturrationalisering. 1972 avgjordes 63 sådana ärenden. Härav bifölls 32 resp. 22 ansökningar. I de fall ansökningen bifallits har regelmässigt tillståndet begränsats att gälla vid en eller två taxeringar, i något fall längre tid. Har försäljning av aktierna inte kommit till stånd under den tid tillståndet avser eller har villkoren för transaktionens genomförande ändrats prövas ärendet ånyo efter förnyad ansökan. Antalet ej bifallna ansökningar 1971 var 25 och 1972 36. Återstående ansökningar prövades ej i sak på grund av att ansökan ej gjorts i rätt tid, dvs. efter det avyttring av aktierna skett.

Både 1971 och 1972 års ärenden har i drygt ett tiotal fall berört börsnoterade eller s. k. fondhandlarnoterade bolag. Det största ärendet 1971 gällde bankfusionen Skandinaviska banken—Enskilda banken. Bland 1972 års ärenden förekom en större industrisammanslagning samt ett par större förlagssammanslagningar. Ansökningarna bifölls i dessa fall. Många ärenden rör mindre familjeföretag som skall uppgå i större företag.

Beträffande Kungl. Maj:ts praxis rörande ifrågasvarande dispensärenden har vissa uppgifter inhämtats från finansdepartementet. Härav framgår

bl. a. att stor hänsyn tas till köpeskillingarnas storlek. Några gränser härvidlag är dock inte fastlagda. Det är vanligt med avslag om köpeskillingen understiger ett par miljoner kronor. Vidare beaktas om köpeskillingen lämnas i form av aktier eller i likvida medel. I det senare fallet eller om det är fråga om övervägande kontantlikvider är utsikterna till bifall avsevärt mindre än om köpeskillingen utgörs av aktier. Vidare iaktas restriktivitet om transaktionen endast rör sig om ren kapitalplacering. Däremot ser man i princip positivt på fall där det säljande företags ägare och personal får sysselsättning i det köpande företaget. Vad gäller branschfrågor ställer man i allmänhet större krav för bifall beträffande rena serviceföretag än beträffande industriföretag. Skall det med ansökan avsedda företaget uppgå i ett utländskt företag krävs i princip speciella skäl för bifall. Några få sådana ärenden har förekommit 1971 och 1972. Under 1972 bifölls ansökan i ett sådant ärende. Det har uppgetts att Kungl. Maj:ts praxis när det gäller bifall till ansökningar om befrielse från aktievinstbeskattning skärpts på senare tid.

Beträffande slutligen handläggning av ansökningarna förekommer i allmänhet inte något remissförfarande. Ansökningshandlingarna består oftast endast av själva ansökan samt en eller flera årsredovisningar. Ofta förekommer det att företrädare för berörda företag uppväktar finansministern och redogör för sina planer.

Granskningen föranledde inte något särskilt uttalande från konstitutionsutskottets sida.

Realisationsvinstkommittén (Fi 1970:79), som har till uppgift att se över inkomstbeskattningen av realisationsvinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastigheter, värdepapper och annan egendom, skall enligt utredningsdirektiven bl. a. undersöka möjligheterna att i större utsträckning än f. n. låta beskattningen av realisationsvinster vid försäljning av aktier anknyta till den verkliga vinsten. Som allmän riktpunkt för utredningsarbetet gäller att ett enhetligt system för kapitalvinstbeskattningen är önskvärt. Enligt direktiven står det kommittén fritt att utreda och lägga fram förslag i fråga om särskilda spörsmål som har samband med realisationsvinstbeskattningen.

Utskottet

Vid avyttring av aktier som innehafts fem år eller mer skall i regel 10 % av försäljningspriset tas upp som skattepliktig realisationsvinst. Denna schablonregel för beskattning av vinst vid avyttring av femårsaktier infördes år 1966 som en utbyggnad av dåvarande realisationsvinstbeskattning, men samtidigt föreskrevs att Kungl. Maj:t skall kunna medge befrielse helt eller delvis från schablonbeskattningen om den kan antas hindra strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt. Av förarbetena till lagstiftningen och senare riksdagsuttalanden framgår bl. a., att befrielse bör kunna medges om köpeskillingen i strukturrationaliseringsfallen lämnas i form av aktier, men att stor restriktivitet bör iaktas om köpeskillingen erläggs kontant. Vid dispensgivningen bör

också beaktas om det företag i vilket aktierna avyttras underlåtit att utdela vinstmedel i skälig omfattning. Kungl. Maj:ts praxis i dessa ärenden har granskats under vårriksdagen (KU 1973:20). Såvitt framgår av denna granskning och vissa ytterligare uppgifter som skatteutskottet inhämtat från finansdepartementet iakttas numera en skärpt praxis i enlighet med dessa riktlinjer.

Den genomförda granskningen av dessa ärenden har emellertid inte avsett frågan om befrielsefallen alltid inneburit från allmänna synpunkter önskvärd strukturrationalisering. Utredningsyrkandet i motionen 1973:398 avser att få till stånd en sådan bedömning. Motionären anser att en befrielse från aktievinstbeskattningen kan medföra alltför stora fördelar och te sig stötande för den enskildes rättskänsla och att befrielsereglerna kan ha drivit på en ej önskvärd utveckling mot en monopoliserad marknad.

Frågan om en sammanslagning av två företag är önskvärd från allmän synpunkt är givetvis en bedömningsfråga, som i det enskilda fallet kan besvaras på olika sätt, och en granskning av dessa ärenden kan därför knappast leda till befogade anmärkningar mot Kungl. Maj:ts tillämpning av reglerna. Avsikten med motionen torde inte heller vara att i första hand reagera mot tillämpningen av reglerna utan att undanröja skattelättnader som inte kan anses påkallade i det enskilda fallet. Med anledning därav vill utskottet framhålla, att ifrågavarande dispensregler i och för sig inte äsyftar att få till stånd skattelättnader utan endast att i strukturrationaliseringsfallen eliminera den låsningseffekt som den år 1966 utbyggda aktievinstbeskattningen kan medföra.

Att dispensreglerna såsom motionären anför medför definitiva skattelättnader i dessa fall följer av att den dispens, som skall medges, innebär full befrielse från och ej endast uppskov med beskattningen. Detta förhållande får närmast ses som en teknisk komplikation som är ägnad att försvåra dispensgivningen. Enligt vad utskottet erfarit avser realisationsvinstkommittén att ta upp samtliga uppskavsregler och befrielsegrunder i fråga om realisationsvinstbeskattningen till en allsidig översyn, och vissa förutsättningar torde finnas för att därvid lösa de ifrågavarande problemen på ett mer tillfredsställande sätt än för närvarande.

Eftersom den fråga som berörs i motionen således kommer att uppmärksammas i pågående utredningsarbete utan särskild åtgärd från riksdagens sida, avstyrker utskottet bifall till motionen.

Utskottet hemställer

att riksdagen avslår motionen 1973:398.

Stockholm den 16 oktober 1973

På skatteutskottets vägnar
ERIK BRANDT

Närvarande: herrar Brandt (s), Magnusson i Borås (m), Engkvist (s), fru Nettelbrandt (fp), herrar Kristenson (s), Josefson i Arrie (c), Wårnberg (s), Larsson i Umeå (fp), Carlstein (s), Sundkvist (c), Wikner* (s), Stadling (s), Westberg i Hofors (s) och Söderström (m).

* Fj närvarande vid betänkandets justering.