

Skattelitteratur

Diskussion om bolagsbeskattning

Vi saknar i stor utsträckning en riktig skattedebatt här i landet, förd från principiella utgångspunkter. Sedan Sandströms bok om rättvis beskattning kom ut för femton år sedan — med alla sina brister dock ett allvarligt försök att kartlägga den centrala problematiken — har de skatteintresserade i stort sett varit hänvisade till att vaska guld ur floderna av politiskt material för att finna argument i de principiella skattesystemfrågorna.

Bland de få, som ägnat den opolitiska skattediskussionen intresse, märks bankdirektören, fd taxeringsintendenten Ernst Annell och fd advokaten Claes Sandels. Deras utgångspunkter är likartade såtillvida som båda, Annell i egenskap av allmänt ombud i MKPN, Sandels som skattesakkunnig, kunnat skaffa sig en ovanligt gedigen kunskap om vad som försiggår på bolagsskattefronten. Men olikheterna är stora, det märker man, när Sandels nu redovisat sin syn på de aktuella bolagsskatteproblemen i en debattbok: *Bolagsskattens funktion i den ekonomiska mekaniken*. Principiellt och aktuellt om bolagsskatt. Norstedts, 8:50 kr.

Annell ser sitt centrala problem i de snedvridningar av näringslivets kapitalförsörjning, som utdelningarnas dubbelbeskattning å ena sidan, skattefriheten för aktiebolags mottagna utdelningar å andra sidan enligt hans mening kan medföra. Sitt program — lättnader i beskattningen av den utdelade vinsten, införande av kedjebeskattning för placeringsaktier och utdelningstvång för förvaltningsbolag — fick han glädjen att se genomfört hösten 1960. De tekniska bris-

terna i denna lagstiftning och de principiella argument, som kan riktas mot den, bör inte undanskymmas, att den är resultatet av sin upphovsmans väldokumenterade intresse för näringslivets blomstring och bygger på en så rik erfarenhet av dess sätt att arbeta, att det är naturligt att ge opponenter bevisbördan för att Annell skulle ha fel.

Sandels' bok är inte avsedd som en sådan bevisning. Därtill går den för litet in på Annells sätt att argumentera. Annell ser de praktiska problemen: AB X måste nyemittera, men det kostar för mycket, AB Y ligger och köper upp aktier i AB Z av rena makthänsyn och har råd att göra detta till alltmer uppdrivna börskurser, eftersom utdelningarna i alla fall blir skattefria. AB Q utnyttjas som skattefri sparbössa av sina högt marginalbeskattade aktieägare, tillräckligt talrika för att bolaget inte skall bli svart, o. s. v.

Sandels går inte mycket in på det slagets problem. Hans resonemang rör sig hela tiden på ett principiellt plan, där rent ekonomiska lagar styr bolagens handlande. Han söker de grundläggande ekonomiska sammanhangen på området, medan läsaren själv får dra de lagstiftningspolitiska konsekvenserna.

Med sin ekonomiska modell demonstrerar Sandels, hur kapitalet inom bolagssektorn ökar och minskar inte bara genom aktieemission, utdelning och utskiftning, utan också genom köp och försäljning av aktier mellan bolag och enskilda, och hur denna automatik störs av alla ingripanden, som bygger vattentäta skott mellan bolagen inom bolagssektorn. Han visar hur förräntningskravet på bolagsinvesteringar i princip förenhetligas genom skattefriheten för utdelningar —

som låter placering i ett annat bolag ske på samma skattevillkor som placering inom det egna bolaget — och hur kedjebeskattningen kan bidra till att låsa pengarna inom bolag, vilka inte kan ge dem lika förnuftig användning, som de kunde få på annat håll.

Redovisningen av dessa sammanhang sker med en matematiskt enkel formelapparat, kompletterad med ett kanske inte lika enkelt, men i sin bildriktighet fascinerande, verbalt resonemang. I den teoretiska värld, som Sandels skickligt skisserar upp, finns det ingen plats för subjektiva reaktioner vare sig hos bolagsdirektörer, som hellre gör egna dåliga investeringar än finansierar andra bolags goda, eller hos lagstiftare, som tycker progressiviteten är till för att tillämpas, där så ske kan. I sitt olympiska räknande blir Claes Sandels inte uppörd över vare sig svarta bolag eller lundintransaktioner — de följer av systemets logik och tillåts inte rubba cirklarna.

Det skulle vara välgörande, om vi i lagstiftningsarbetet kunde få in litet mer av Sandels' ambition att applicera en logisk helhetssyn på skattesystemet i stället för att göra principiösa, stundom principvidriga pålappningar på en redan så komplicerad byggnad. Men abstraktionsgraden i Sandels' framställning är sådan, att läsaren även vid slutet av boken är villrådig. Även om det är med rätta som författaren har funnit de allmänna sambanden vara försummade och därför särskilt värda att dras fram i diskussionen, hade det med hänsyn till hans utomordentliga förutsättningar att komma med välgrundade synpunkter varit intressant att få del av hans ställningstaganden även till de praktiska detaljproblem, som sär-

skilt behandlats av Annell och 1960 års lagstiftare.

Kanske är det därför att Sandels gallrat sina problemställningar så hårt, som diskussionen om boken inte kommit riktigt igång. Det är synd. För kan vi inte lösa våra praktiska problem inom ramen för ett teoretiskt hållbart system, blir vi hänvisade till ett i grunden instabilt lappverk av förordningar.

En observation, som fördenskull bör övertänkas i alla läger, gör Sandels på s. 107. Han talar där om de lyckovinster staten gör vid skatteändringar, genom att inte alla skattskyldiga hinner följa med i skatterättens utveckling. ”Dylika extra skatteintäkter utgör systematiskt en skatt på bristande kunnighet i skatterätt, en skattenorm, som inte alltid sammanfaller med skatteförmågan.”

Leif Mutén

Skattehandbok, författningstexter med kommentar och rättsfall, 5:e upplagan, av Adolf Lundevall, utgiven av statens nämnd för utgivande av förvaltningsrättsliga publikationer, Stockholm 1961, 1091 s och inbunden. Pris 15 kronor.

Brist på utrymme i marsnumret samt andra hindersamma tilldragelser har åstadkommit att vi här i tidskriften först nu kan anmäla femte upplagan av fd regeringsrådet Adolf Lundevalls skattehandbok, som kom ut innan arbetet med årets taxering började. Redaktionen anser att utgivandet av nya upplagor av våra två fullständiga skattehandböcker är sådana händelser, som snarast kräver anmälan i fackpressen. En del av skulden för förseningen faller dock på förlaget, som inte på förhand upplyst om att en ny upplaga var under tryckning.

Lundevall har bibehållit dispositionen

från tidigare upplagor. Varje författningsrum kommenteras sålunda i en följd utan andra underrubriker än sådana som betingas av författningstextens indelning i moment och stycken. Varje paragraf avslutas i allmänhet med en rättsfallssammanställning. Författaren har alltså även denna gång lyckats att pressa in såväl kommentar som rättsfall i ett band. Även om denna koncentrerade metod har nackdelar — så t. ex såg man gärna en mera lättöverskådlig framställning av 29 § KL — är den väl försvarad med hänsyn till att författaren i första hand riktar sig till "taxeringsmän", vilka som bekant snabbt behöver få svar på sina frågor.

Lundevall kritiserar (s 12—15) utgången i rättsfallet RÅ 1958 ref. 53. Kontentan av detta rättsfall är som bekant att inkomst av tjänst skall redovisas kalenderårsvis även om den skattskyldige har bokföringsmässigt redovisad inkomst, vilken avser brutet räkenskapsår. Vidare framgår det att förmögenhetstaxering skall åsättas för varje kalenderår. Lundevall sympatiserar mera med riksskattenämndens "med motiv underbyggda" tolkning. Författaren lär inte med motiv kunna syfta på något annat än att riksskattenämnden motiverat sitt utslag. Motivering är direkt hämtad från GRS. Recensenten kan inte finna att riksskattenämndens beslut grundar sig på några förarbeten till författningsrummet. Det synes därför saknas anledning att så kraftigt, som Lundevall gör, ta parti för den av riksskattenämnden hävdade utgången. Lundevall anser bla att förmögenhetstaxering icke skall ske i fall då skattskyldig på grund av omläggning av räkenskapsår inte skall åsättas inkomsttaxering. Den sista meningen i rubriken till referatet i årsboken kan, enligt Lundevall, ej ha

den räckvidd, som orden synes ange. I så fall borde väl även två förmögenhetstaxeringar åsättas i sådana fall då två inkomsttaxeringar påföres skattskyldig under ett taxeringsår. Så blev dock inte fallet i RÅ 1960 ref. 14 (s 812 i handboken). Regeringsrättens praxis synes därför mer välgrundad än vad författaren vill erkänna. Man vill inte instämma i hans förhoppning, att regeringsrätten åter skall lämna den väg man slagit in på i rättsfallet RÅ 1958 ref. 53. Det kan dock nämnas att Lundevalls uppfattning fått stöd genom en framställning från köpmannaförbundet. I detta sammanhang kan det vara av intresse att erinra om att frågan om tidpunkten för värderingen av förmögenheten i motsvarande fall ännu är olöst. En omständighet som kan medföra komplikationer. Man får därför hoppas att den luckan i ens vetande snarast blir tilltäppt genom ett vägledande utslag i högsta instans.

Lundevall är i allmänhet mycket försiktig — ibland är framställningen direkt undvikande — med slutsatser där rättsläget är oklart. Författaren redogör t ex nästan uttömmande för alla schatteringar i praxis angående realisation av kreatur, men han lämnar inte ut nyckeln. Detsamma kan sägas om beskattningsproblemet vid gåva av skog från föräldrar till barn. Den okunnige förblir därför okunnig, men för den kunnige blir läsningen en nyttig repetition. Fullt klar är inte heller framställningen av värdeminskning av byggnad på annan fastighet, särskilt ifråga om sk inventarier, som ingår i själva byggnadskroppen i hyreshus.

Det ligger emellertid inte inom den mänskliga förmågans gränser att åstadkomma en både fullständig och invändningsfri skattehandbok. Lundevalls hand-

bok uppfyller de krav en läsare har rätt att ställa. Dessutom är den — oavsett priset — på grund av den koncentrerade formen och fullständigheten, enligt recensentens uppfattning, den av våra skattehandböcker, som är mest lämplig som lärobok. Naturligtvis under förutsättning att handledningen sköts av en erfaren lärare. Kommunalskattelagen är ju så beskaffad att man måste följa en sick-sackväg för att utan oproportionerlig möda nå sådana kunskaper, som medger översikt. Skattehandböcker är inte skrivna för att läsas i ett sträck från första till sista sidan.

Hans Bylin

Bolagsbildning ur skatterättslig synvinkel, med särskild hänsyn tagen till omvandling av enskild firma och handelsbolag till aktiebolag, av Åke Hellner. P. A. Norstedts & Söners Förlag, Stockholm 1962, 364 s och häftad. Pris 45 kronor.

Se särskild artikel av professor Carsten Welinder i detta häfte av tidskriften.

Förslag till ändringar i 1955 års förordning om investeringsfonder för konjunkturutjämning.

Investeringsfundsutredningen har under juli månad avlämnat en stencilerad promemoria om 107 s jämte bilagor.

Skattenytts skriftserie 5. Omsättningskatten: När, var och hur skall omsättningsskatt uttagas och redovisas av civilekonom Axel Friberg, Skattenytts förlag. Pris kr. 6:— exkl. oms. och porto.

Denna skrift, som uteslutande behandlar omsättningsskatten, har fått formen av ett i alfabetisk ordning upprättat sakregister, som under aktuella rubriker återger det väsentliga av vad som har samband med eller anknyter till skatteplikten eller skattskyldigheten enligt varuskatteförordningen. Utöver de kortfattade anvisningarna lämnas hänvisning till författningsrum och olika källskrifter och handledningar på området. Författaren är lektor i företagsekonomi vid Umeå handelsgymnasium. Skriften har därjämte underkastats översyn och komplettering av byråsekreteraren hos Riksskatte-nämnden H. G. Lundin.

På grund av sin uppställning och överskådlighet torde denna lilla handledning bli till god ledning och väsentlig lättnad vid bedömandet av problem på omsättningsskattens område.