Fransk skattereform — ändrad beskattning bland annat av utdelning och realisationsvinst

Av direktör Bo G. Sandström

Efter en förhållandevis kort debatt har det franska parlamentet antagit en lag (loi no 65-566 du 12 juillet 1965), innebärande en i åtskilliga avseenden ändrad inkomstbeskattning. En översikt över lagens huvudpunkter ges i det följande.

Beskattning av utdelad vinst

För närvarande avdras i princip källskatt med 24 procent från utdelning av bolagsvinst, oavsett om aktieägaren har skatterättsligt hemvist i eller utom Frankrike, (här bortses från inverkan av dubbelbeskattningsavtal, vilka, såsom exempelvis är fallet med det svensk-franska avtalet, kan medföra befrielse från ovannämnda källskatt). I Frankrike domicilierade skattskyldiga får från den slutliga inkomst- (bolags-) skatt, de skall betala, göra avdrag för källskatten, (även om verkningarna av denna huvudregel, genom tillkomsten av taxe complementaire, begränsades på så sätt, att avdrag för källskatten endast medgavs till den del, skatten översteg taxe complementaire. Taxe complementaire bortfaller från och med 1966 års ingång).

Genom reformen görs förutom mellan utdelning å franska och utländska aktier åtskillnad mellan aktieägare, domicilierade i och utom Frankrike. För de sistnämndas del innebär reformen icke någon lättnad. Tvärtom kommer källskatten för non-résidants att uttas efter en skattesats av 25 procent (och kommer vidare att avdras även från utdelning från sociétés d'investissement, som hittills varit befriad från källskatteuttag). För aktieägare, domicilierade i Frankrike, innebär däremot reformen betydande ändringar.

Finansministern, Mr Giscard d'Estaing, har under parlamentsbehandlingen pekat på flera omständigheter, som enligt hans uppfattning gjorde en reform av beskattningen nödvändig. Framför allt framhöll han vådorna av den dubbla beskattningen av bolagsvinst och gjorde jämförelse med de åtgärder, som vidtagits i Västtyskland och Belgien för att lindra beskattningen av utdelad vinst. Av olika skäl ansåg han den i Västtyskland valda lösningen med olika bolagsskattsatser för reserverad och för utdelad vinst ha vissa nackdelar i jämförelse med den i Belgien valda metoden med en enhetlig bolagsskattesats, kompletterad med rätt för utdelningsmottagaren att från sin inkomstskatt göra avdrag för viss del av den på utdelningen fallande bolagsskatten.

Reformen innebär för de franska skattebetalarnas del till en början den ändringen, att källskatt på utdelningar successivt avskaffas. För utdelningar under år 1966 uttas sålunda källskatten efter

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:26

en till 12 procent reducerad skattesats, medan för utdelningar under år 1967 och följande år ingen källskatt uttas.

Härtill kommer emellertid den ovannämnda konstruktionen, enligt vilken utdelningsmottagaren har rätt till avdrag från inkomstskatten av på utdelningens nettobelopp fallande del av bolagsskatten. Utdelningsmottagaren får ett slags tillgodohavande (avoir fiscal) hos skattemyndigheten, vilket gottskrives honom vid fastställandet av den inkomstskatt, han skall betala. Nedan ges ett sifferexempel, som visar den ändrade skattebelastningen:

	1965		1966		1967
Bolagsvinst	100		100		100
Bolagsskatt, 50 %	50		50		50
Utdelad vinst ...	50		50		50
Källskatt 24 %	12	12 %	6	0 %	—
Nettoutdelning ..	38		44		50
Tillägg vid beräkning av fys. pers:s ink.skatt					
källskatt	12		—		—
avoir fiscal ..	—	1/44	22	1/50	25
Skattepliktig utdelning	50		66		75
(Antages) 40 procent inkomstskatt	20		26,4		30
Avgår:					
källskatt	12		—		—
avoir fiscal ..	—		22		25
Inkomstskatt ...	8		4,4		5
Totalskatt	70		60,4		55
Utdelning efter skatt	30		39,6		45

Vad ovan sagts om avdrag för den på utdelningen fallande bolagsskatten gäller endast i fråga om sådan inkomst, som utgör normal avkastning å investerat kapital, alltså sådan utdelning å aktier och andelar i bolag (även parts bénéficiaires), som sker på grundval av beslut av bolagsstämma i vanlig ordning, men däremot icke i fråga om exempelvis tantième, styrelsearvoden och olika slag av förtäckt utdelning liksom ej heller i fråga om exempelvis obligationsräntor, eftersom källskatteavdrag från dessa görs på samma sätt som hittills.

Utdelningen å utländska aktier kommer, om mottagaren är en fysisk person, bosatt i Frankrike, att beskattas på följande sätt. Den bank eller annat förmedlingsorgan, som verkställer utbetalningen av utdelningen till den franske aktieägaren, är skyldig att, liksom tidigare, göra avdrag för källskatt. Genom reformen ändras emellertid skattesatsen härför från 24 till 33,33 procent. I gengäld får utdelningsmottagaren, på det sätt ovan angivits, rätt att från sin inkomstskatt avräkna ett belopp, motsvarande hälften av erhållet utdelningsbelopp. Den totala beskattningen förblir emellertid oförändrad, vilket framgår av nedan givna exempel:

	Utdelning	Källskatt	Netto	Credit	Beskattningsbart belopp
Gällande	150	36	114	36	150
Ändrad	150	50	100	50	150

	40 % inkomstskatt	Avgår källskatt	Återstår skatt	Total skattebelastning
Gällande	60	36	24	60
Ändrad	60	50	10	60

Om utdelningen uppbärs av ett franskt moderbolag, uttas emellertid, av förenklingsskäl, ingen källskatt.

I detta sammanhang bör måhända också nämnas, att särskilda och i viss mån strängare regler införts i fråga om beskattningen av sådana utländska bolag

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:26

— bolag, som icke har sitt säte i Frankrike — som bedriver rörelse i Frankrike — alltså på annat sätt än genom franskt dotterbolag. Enligt gällande rätt betalar sådant bolag, förutom bolagsskatt, källskatt å viss enligt överenskommelse med skattemyndigheten bestämd, del av sin inkomst i Frankrike. Denna källskatt har hittills uttagits efter en skattesats av 24 procent såsom om densamma utdelats. Fortsättningsvis kommer emellertid källskatten att uttas med 25 procent och därtill på hela den utdelningsbara vinsten hos bolaget — varmed i detta sammanhang förstås skillnaden mellan den vinst, som ernåtts i Frankrike, även den del som icke är skattepliktig till fransk bolagsskatt och det bolagsskattebelopp, som beräknas utgå å vinsten. Denna källskatt skall det utländska bolaget, senast tre månader efter räkenskapsårets utgång, inbetala till den franska skattemyndigheten. Det bör kanske än en gång framhållas, att detta icke gäller exempelvis svenska dotterbolag i Frankrike utan enbart de fall, där utländska bolag, utan att ha dotterbolag i Frankrike, därstädes bedriver rörelse från fast driftställe.

Realisationsvinstbeskattning.

Reformen inför en åtskillnad i beskattningshänseende mellan korta och långa realisationsvinster samt ett bättre samband (d. v. s. en avräkning mellan vinster och förluster) mellan realisationsvinster och -förluster. Reformen åsyftar framför allt att åstadkomma en större rörlighet för det i företagen investerade kapitalet och att på så sätt underlätta en förbättrad kommersiell och industriell struktur. Det bör redan från början framhållas, att de tillgångar det här är fråga om är anläggningstillgångar av stadigvarande slag, sådana som fast egendom, maskinutrustning, vissa värdepapper goodwill, patent och liknande.

Korta realisationsvinster kan uppkomma vid försäljning av tillgångar, förvärvade mindre än två år före försäljningen samt i fråga om avskrivningsbara tillgångar, förvärvade minst två år tidigare, till den del realisationsvinsten motsvaras av återvunna värdeminskningsavdrag. Om sålunda en tillgångs inköpspris är 100.000, åtnjutna avskrivningar 80.000, restvärde 20.000 och försäljningspris 110.000, blir realisationsvinsten 90.000. Till ett belopp av 80.000 anses i detta fall kort realisationsvinst föreligga, medan ett belopp av 10.000 behandlas som lång realisationsvinst.

Korta realisationsförluster kan uppkomma vid försäljning av icke avskrivningsbara tillgångar, förvärvade mindre än två år före försäljningen och vid försäljning av avskrivningsbara tillgångar, oavsett när desamma förvärvats, (under förutsättning att och till den del försäljningspriset understiger tillgångens skattemässiga ustvärde).

Som ovan antytts, skall korta realisationsförluster avräknas från motsvarande slag av realisationsvinster under samma räkenskapsår (de kan emellertid också avräknas från långa realisationsvinster). Skulle ett underskott uppkomma, får detta avdragas vid inkomstberäkningen för räkenskapsåret i övrigt. Skulle förlust å rörelsen i sin helhet ha uppkommit under visst år, får denna förlust ökas med ovannämda underskott och summan överföras för avdrag under kommande räkenskapsår enligt reglerna för förlustutjämning. Skulle å

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:26

andra sidan en nettorealisationsvinst uppstå, beskattas denna icke — såsom fallet är i fråga om långa realisationsvinster — efter en förmånlig, låg skattesats, utan beloppet inräknas i bolagets inkomst av rörelse och beskattas efter vanlig bolagsskattesats. Dock får realisationsvinsten fördelas med lika stora belopp på ifrågavarande räkenskapsår och de fyra närmast efterföljande åren — beskattningen av realisationsvinsten fördelas på fem år.

Med långa realisationsvinster förstås andra än tidigare nämnda, korta realisationsvinster, medan långa realisationsförluster endast kan uppkomma vid försäljning av icke avskrivningsbara tillgångar, vilka förvärvats tidigast två år före försäljningen. Liksom i förra fallet är det blott nettot av långa realisationsvinster och -förluster som beskattas och detta efter en till 10 procent nedsatt skattesats. Bolaget kan emellertid, i stället för denna beskattning, välja att kvitta realisationsvinsten mot ett eventuellt underskott å rörelsen men mister i så fall möjligheten att överföra förlusten eller motsvarande del av förlusten till efterföljande räkenskapsår enligt reglerna för förlustutjämning. Bolaget i fråga är sålunda icke tvunget till nyssnämnda avräkning utan kan välja att beskatta realisationsvinsten efter 10 procent, behålla underskottet å rörelsen i övrigt samt överföra detta underskott för avdrag under efterföljande år. Om alltså ett bolag år 1966 har ett underskott å rörelsen av 50.000 och en lång ”netto” realisationsvinst av 30.000 samt år 1967 ett överskott å rörelsen av 60.000, kan bolaget antingen avräkna realisationsvinsten från underskottet, varefter till påföljande år överförs ett underskott av 20.000 med ty åtföljande bolagsskatt av 20.000 (50 % av 60.000—20.000) eller låta beskatta realisationsvinsten med 3.000, överföra underskottet om 50.000 i sin helhet och betala bolagsskatt å 10.000, d. v. s. med 5.000. Skillnaden mellan de två fallen, det sista till fördel, uppgår till 12.000.

Skulle å andra sidan, en nettorealisationsförlust uppkomma, får denna i princip endast avräknas från långa realisationsvinster under något av efterföljande tio räkenskapsår, men däremot icke från eventuell vinst å rörelsen i övrigt — utom till en femtedel i fall av bolagets likvidation — och ej heller mot korta realisationsvinster.

Ovannämnda låga skatt om 10 procent ersätter den vanliga bolagsskatten men medför ingen lättnad i vad avser beskattningen av från bolaget utdelad vinst, oavsett om denna utdelning i sin helhet härrör från detta slags realisationsvinst. Härtill kommer att nyssnämnda, låga beskattning endast avser det fall, att realisationsvinstmedlen ej utdelas under bolagets bestånd. Skulle så ske, uttas nämligen en tilläggsskatt (bolagsskatt) av 40 procent (med vissa undantag) å beloppet i fråga. För att skattemyndigheten skall kunna av balansräkningen se, att medlen ej utdelats, skall desamma överföras till ett särskilt konto i räkenskaperna, som skall redovisas på balansräkningens passivisda.

Skillnaden mellan korta och långa realisationsvinster respektive realisationsförluster har stor betydelse i fråga om köp och försäljning av värdepapper. Här inför den nya lagen en särskild bestämmelse angående den ordningsföljd, som

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:26

skall gälla vid avgörandet av frågan, när vissa, sålda värdepapper inköpts. Vid vinstberäkningen skall nämligen presumeras, att de sålda värdepapperen är de tidigast köpta, vilket alltså innebär tillämpning av first-in-first-out-principen (premier entré, premier sorti). Om sålunda följande värdepapper inköpts;

år	1961	100	aktier	A	för	5 francs/styck	500
»	1964	80	»	A	»	11 »	» 880

och om det antas, att man år 1965 säljer 36 aktier samt att dessa i realiteten härrör från de under år 1964 inköpta (och alltså innehafts kortare tid än två år) skall enligt den nya lagens bestämmelser de sålde aktierna likväl anses hänförliga till de 1961 köpta och alltså anses ägda längre tid än två år. Den realisationsvinst, som uppkommer, blir alltså att behandla som en lång realisationsvinst, vilken, om försäljningspriset uppgår till 12 francs per aktie, kan beräknas till 252 francs, medan den i själva verket uppgår till 36 francs. Hänsyn måste emellertid här tas till den lägre skattesatsen för långa realisationsvinster.

Beskattning av bolag

Bolagsbildning respektive kapitalökning.

För tillskott har i båda fallen den särskilda registeravgiften (droit d'enregistrement) sänkts från 1,6 till 1 procent. Om emellertid tillskottet i fråga avser fast egendom, rätt till sådan egendom, goodwill, kundkrets, hyres- eller arrenderätt uttas ovannämda avgift med 10,8 procent av värdet (utom för det fall, att det är fråga om sådant i särskild ordning av vederbörande myndighet godkänt tillskott, som har betydelse för underlättande och anpassning av de industriella och kommersiella företagens struktur till den ekonomiska utvecklingen, då avgiften uttas med 4,20 procent av värdet).

Förlängning av tiden för bolags verksamhet.

Ovannämnda avgift har i detta fall nedsatts från 0,8 procent av värdet till en fix avgift om 50 francs, som uttas å de handlingar varav beslut om förlängning framgår.

Ombildning av bolag.

Om ett bolag, som ej tidigare varit underkastat bolagsskatt, ombildas till ett sådant bolag, uttas, på sätt ovan sagts, registeravgift med 10,8 procent på tillgångarnas nettoförsäljningsvärde vid tiden för ombildningen (i vissa fall med 4,20 procent).

I motsatt fall av ombildning uttas inkomstskatten på fysiska personers inkomst (eller bolagsskatt, beroende på vad slags bolagsman det rör sig om i varje särskilt fall) på det kapital (vinstmedel och reserver), som genom ombildningen överförs på bolagsmännen, alltefter dessas större eller mindre rätt till bolagets kapital. Denna regel lindras emellertid därav, att genom reformen återinförts tidigare förefintligt, men år 1957 avskaffat system, enligt vilket vinster och reserver, som genom nyssnämnda ombildning överförs till bolagsmännen, beskattas efter en skattesats av 15 procent, under förutsättning att bolagsmännen förbinder sig att fortsätta rörelsen minst fem år. Denna skatt ersätter skatten på fysiska personers inkomst.

Likvidation av bolag som ej längre driver rörelse.

Med finansministerns samtycke kan

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:26

vinst vid likvidation av här ifrågavarande slag av bolag beskattas på samma sätt som långa realisationsvinster, alltså efter en skattesats av 10 procent, oavsett tidpunkten för förvärvet av tillgångarna i fråga. Samtidigt har den genom lag 2 juli 1963 införda skattelättnaden, vilken skulle ha upphört att gälla den 31 december 1965, förlängts till datum, som senare kommer att fastställas genom särskild förordning. Denna skattelättnad innebär att, med finansministerns medgivande, belopp, som utskiftas med anledning av likvidationen, beskattas efter en skattesats av 15 procent, vilken skatt ersätter skatten på fysiska personers inkomst. Reformlagen medger vidare, att, om utskiftningmottagaren är ett bolag, detta får från sin bolagsskatt, som sålunda beräknas å vinsten inklusive utskiftningsbeloppet, avräkna ovannämnda skatt om 15 procent.

Fusion av bolag.

En betydande skattelättnad införs för fusion av bolag genom föreskriften, att registeravgiften å dylika handlingar skall nedsättas till en fix avgift om 50 francs, i stället för den tidigare proportionella avgiften, under förutsättning att registreringen sker före den 1 januari 1971.

I fråga om direkta skatter införs vidare den ändringen i förhållande till vad som hittills gällt, att vad det absorberade bolaget beträffar, ingen bolagsskatt uttas på en vinst, som uppkommer på anläggningstillgångar, som det absorberade bolaget överför till det absorberande. I fråga om det absorberande bolaget skall bolagsskatt på eventuell vinst, uppkommen genom makulering av aktier eller andelar i det absorberade bolaget eller som detta senare bolag innehar i det absorberande bolaget, icke uttas vid fusion, som sker under den femte ekonomiska planens giltighetstid, d. v. s. fram till den 31 december 1970. Dessutom skall de aktier respektive andelar, som representerar till det absorberande bolaget gjorda tillskott, icke, vad bolagsmännen i det absorberade bolaget beträffar, anses som inkomst av kapital. Vad nu sagts gäller endast under förutsättning, att det absorberande bolaget förpliktar sig att iaktta vissa i lagen särskilt angivna föreskrifter.

Beskattning av moderbolag.

Enligt gällande lag medges vissa skattelättnader, exempelvis för utdelning mellan dotter- och moderbolag. Tillämpningen härav är beroende av ett flertal vilkor, t. ex. den form av bolag det rör sig om, moderbolagets nationalitet, formen för moderbolagets andel i dotterbolaget och omfattningen av denna andel. Hittills har sålunda gällt, att moderbolagets aktier i dotterbolaget skall vara namnaktier. Enligt den nya lagen ges emellertid möjlighet att använda sig av innehavaraktier, under förutsättning att dessa aktier deponeras hos därtill särskilt utsett och godkänt kreditinstitut. En annan betydelsefull ändring är, att moderbolagets minimiandel i dotterbolaget sänkts från 20 till 10 procent av dotterbolagets kapital vid den tidpunkt, då dotterbolagets utdelning var tillgänglig för lyftning. Kravet på procentuellt innehav bortfaller, när moderbolagets aktieinnehav har ett nominellt värde av 10 miljoner francs.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:26

Inkomster i utlandet.

Bolagsskatt uttas endast i fråga om i Frankrike intjänad rörelsevinst, varför förlust, som uppstår i fast driftställe i utlandet, icke är avdragsgill. Denna princip anses hindra företagens expansion, eftersom den omöjliggör för dem att sammanföra vinster och förluster i olika länder. För att förbättra detta föreskriver den nya lagen, att franska bolag kan medges göra för hela koncernen gemensam inkomstberäkning, oavsett i vilket land resultatet i fråga ernåtts. Förutsättnigen för dylik inkomstberäkning är bland annat, särskilt medgivande från finansministerns sida.

Avskrivningar, allmänna omkostnader m. m.

Här medför reformen den ändringen, att alla företag är skyldiga att i skattehänseende bestämma avskrivningarna enligt linjär metod och för normal nyttjandetid. Därjämte införs särskilda bestämmelser om avskrivning i fråga om byggnad å annan tillhörig mark.

Lagen ägnar stort utrymme åt föreskrifter, som avser att hindra företagen att av skatteskäl förorsaka sig omkostnader, som ej är företagsekonomiskt betingade. Nya regler för avdragsrätt för rese- och representationskostnader och andra dylika kostnader än exempel på detta slags föreskrifter.

Vidare införs bestämmelser, som avser att underlätta överlåtelse av gratisaktier till bolagets personal samt bestämmelser till främjande av exporten, exempelvis att kostnader för marknadsundersökningar, för etablering utomlands av försäljningsställe, informationskontor eller dylikt skall få avdragas från den i Frankrike skattepliktiga vinsten av rörelse under förutsättning av finansministerns medgivande. Av särskilt intresse är kanske, att dessa förmåner skall kunna medges även grupper av små och medelstora företag, som sluter sig samman för att gemensamt bedriva dylikt exportfrämjande arbete.

Ikraftträdande.

Enligt ett från finansministeriet den 22 juli 1965 utsänt meddelande skall bestämmelserna beträffande registeravgifterna tillämpas på transaktioner efter den 1 augusti 1965, beträffande realisationsvinster resp.-förluster tillämpas å dylika, som inträffat under räkenskapsår som börjar den 1 september 1965 eller senare (för bolag med räkenskapsår motsvarande kalenderår sålunda under år 1966 och senare). Beträffande reglerna om fusion skall ändringen i fråga om registeravgiften gälla för transaktioner den 1 augusti 1965 eller senare och ändringarna i fråga om bolagsskatt i samband med fusion i princip gälla för transaktioner den 1 september 1965 eller senare. I fråga om den ändrade utdelningsbeskattningen föreskrivs, att bolagen redan vid nästkommande förskottsbetalning av källskatt å utdelning som skall inbetalas till skattemyndigheten senast den 15 augusti 1965, skall beräkna källskatten efter en skattesats av 12 procent.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:26