

KAMMARRÄTTEN



RÄTTSFALL

Kommanditbolag — skatterättslig nullitet?

En person — här kallad A — vilken ägde en affärsrörelse, hade till ett vart av sina tre minderåriga barn utfärdat gåvobrev. I dessa förklarade A, att han överlämnade ett visst närmare angivet belopp med förbehåll, att detsamma skulle insättas såsom driftkapital i ett kommanditbolag. Dettas verksamhet hade ungefär samtidigt härmed tagit sin början.

Vidare hade mellan A, hans hustru och en för barnen förordnad god man avtal träffats om bildande av kommanditbolaget, som skulle övertaga den av A bedrivna rörelsen. Av bolagets insatskapital, 25.000 kronor, skulle var och en tillskjuta 5.000 kr. För bolagets förbindelser skulle hustrun och barnen icke svara med mer än insatsernas belopp. Av den behållning, som för varje räkenskapsår kunde uppstå i bolagets rörelse, skulle A utbetala arvode å högst 50.000 kr., varefter möjligen förefintlig vinst skulle fördelas mellan A och envar av kommanditdelägarna, så att envar av dem erhöle en femtedel. Om den under ett räkenskapsår uppkomna behållningen icke skulle uppgå till nyssnämnda belopp eller behållning icke uppstå, skulle innan fördelning kommit att äga rum, av behåll-

ningen, för senare räkenskapsår till A utbetalas var sålunda resterade beträffande honom tillkommande arvode. — Avtalet kunde när som helst av A uppsägas. Därest så skedde, skulle bolaget träda i likvidation en månad efter uppsägningen. Avtalet kunde jämväl av kommanditdelägare uppsägas, dock icke före viss närmare angiven tidpunkt. Om avtalet uppsades av dem, skulle bolaget träda i likvidation sex månader efter uppsägningen. Vid likvidation skulle envar av kommanditdelägarna utav bolagets behållna förmögenhet erhålla en femtedel, dock högst 10.000 kr., och A vad som därefter återstode av bolagets förmögenhetsbehållning. — Skulle någon av kommanditdelägarna avlida, skulle bolaget fortsättas av A och övriga kommanditdelägare. Efter kommanditdelägars frånfälle skulle hans rättsinnehavare utlösas med det belopp, som svarade mot den avlidnes andel i bolagets tillgångar och skulder, dock icke i något fall med högre belopp än 10.000 kr.; vid A:s frånfälle skulle bolaget träda i likvidation, varvid envar av kommanditdelägarna skulle erhålla en femtedel av bolagets behållna förmögenhet, dock högst 10.000 kr. samt A:s dödsbo återstoden av förmögenheten.

I år 1953 avlämnade självdeklarationer uppgav envar av familjemedlemmarna

till beskattning under D. å deklarationsformuläret ett belopp, motsvarande en femtedel av bolagets "inkomst" under år 1952, varjämte A under inkomst av tjänst upptog 50.000 kr. i lön från bolaget ävensom visst belopp, utgörande värdet av därifrån uttagna varor för eget bruk.

Vederbörande TN — som betraktade kommanditbolaget i beskattningshänseende såsom en nullitet — beskattade A — såvitt nu är i fråga — för *hela* den inkomst, vilken av bolaget uppgivits till beskattning, varjämte den av A uppgivna lönen, 50.000 kronor samt värdet av ur rörelsen uttagna varor hänfördes till inkomst av rörelse, varemot varken hustrun eller barnen åsattes någon taxering för inkomst. Tillika påfördes A taxering till statlig förmögenhetsskatt för i barnens deklARATIONER uppgivna förmögenhetstillgångar.

Över TN:s beslut anförde A besvär hos PN med yrkande, i första hand att makarnas och deras barns taxeringar för inkomst och förmögenhet måtte bestämmas i enlighet med deklARATIONERNA och i andra hand, att så stor del av kommanditbolagets inkomst måtte tagas till beskattning hos vart och ett av barnen, som motsvarade normal avkastning å deras i bolaget insatta kapital. A yttrade härvid bl. a. följande. Enligt A:s uppfattning måste bolagsbildning formellt sett anses föreligga. Den omständigheten att av delägarna endast A aktivt deltog i rörelsen kunde icke heller innebära att bolagsförhållandet skattemässigt icke föreläge. Beträffande barnen hade de själva haft deklarerad förmögenhet, vilken de åtskilliga år innan bolagsbildningen erhållit från en närstående släkting. Om kapitalinsatsen tagits av detta kapital eller av en ytterligare gåva torde enligt A:s uppfatt-

ning sakna betydelse vid avgörandet, huruvida egen kapitalinsats föreläge eller icke, alldenstund den grundläggande faktorn vid bedömandet av kapitalinsatsen måste vara, huruvida barnen själva vid kommanditbolagsbildningen hade eget kapital, vilket uppgått till minst insatskapitalets storlek. Då för A:s barn så vore fallet, måste bolagsbildningen anses ha tillkommit på så sätt, att samtliga delägare själva tillskjutit sin insats i kommanditbolaget.

Vederbörande TI hemställde — såvitt nu är i fråga — att kommanditbolagsbildningen såsom tillkommen uteslutande av skattetekniska skäl måtte förklaras icke vara giltig i beskattningshänseende och besvären förty lämnas utan bifall. Därvid erinrade TI därom, att PN på yrkande av honom beträffande de skattskyldigas taxeringar *ett tidigare år* beslutat, att den då av bolaget till beskattning uppgivna inkomsten skulle beskattas hos A och att till inkomst av rörelse även skulle hänföras vad A från bolaget uppburit i lön. TI hade nämligen i sådant hänseende framhållit bl. a., att av varje barns vinstandel 6.000 kr. — avseende vinstmedel för 2 år — överförts till A:s kapitalkonto, varigenom barnens kapital minskats under räkenskapsåret. En större del av barnens vinstandel hade sålunda disponerats för deras levnadskostnader. Med hänsyn bl. a. härtill syntes förhållandena i viss mån jämförbara med de benefika barnreverserna, där en fader medelst utgivna räntor till sina barn betalade deras underhåll och uppfostran. En dyl. fördelning av en faders inkomster, vilket ränteavdraget egentligen innebure, vore numera icke tillåten i beskattningshänseende, då fadern härigen skulle erhålla avdrag för lagstadgad underhållsskyldig-

het. Genom kommanditbolagsbildningen och den därigenom möjliggjorda uppdelningen av rörelsevinsten på A:s tre barn hade denne i realiteten uppnått samma resultat som om han utgivit och "räntat" gåvoreverser till barnen, varför enligt TI:s förmenande ifrågavarande kommanditbolag i beskattningshänseende borde anses som en nullitet.

Med bifall till TI:s ovannämnda hemställan fastställde PN den av TN vidtagna åtgärden att beskatta A för kommanditbolagets totala inkomst och å honom överföra barnens förmögenhet.

A besvarade sig härefter hos KR under fullföljande av sin förut i målet förda talan.

I förklaring över besvären hemställde TI om avslag samt yttrade bl. a. följande. Ombildningen av den utav A ensam tidigare bedrivna rörelsen till kommanditbolag innebure ingen ökning av kapitalet

i rörelsen. De gåvor, barnen erhållit av annan person än A hade icke med insatserna i kommanditbolaget att göra.

I avgivna påminnelser anförde A bl. a. följande. En ökning av kapitalet torde i och för sig icke böra krävas i samband med ombildning till kommanditbolag; det vore icke egendomligt, att en förutvarande ägare av en rörelse minskade sitt insatskapital, medan nya delägare bidroge med ett belopp, motsvarande minskningen, så att kapitalet bleve oförändrat; ett dylikt arrangemang kunde ingalunda anses utgöra ett försök till skatteflykt; TI:s uppfattning därom, att skatteflykt föreläge motsades av storleken utav A:s löneuttag; om A nämligen verkligen velat syfta till en effektiv skatteflykt, skulle han förvisso för egen del ha uttagit väsentligt lägre lön.

Genom utslag den 8 mars 1955 fann KR icke skäl bifalla besvären.