

Litteratur

Skatteproblem för företagen av Bertil af Klercker — Erik Eklund, Industriförbundets förlag, Stockholm 1971. 116 sidor och häftad. Cirkapris inklusive moms 21:20 kr.

Det är tacknämligt att jur. dr. Bertil af Klerckers skatterättsliga uppsatser, Val av företagsform och Öppna koncernbidrag ånyo kommit ut. I samma skrift finns en av direktören Erik Eklund gjord sammanställning beträffande den utökade floran av skattefria fondavsättningar.

I den första uppsatsen kommer många värdefulla synpunkter på val av företagsform. 1970 års obligatoriska särbeskattningsreform har medfört en stor ökning av antalet registrerade aktiebolag. Man har i den företagsformen sett en möjlighet att åstadkomma en inkomstfördelning mellan man och hustru. Enligt min mening är det många som därvid gör sig överdrivna förhoppningar om stora skattevinster. Praxis har ju redan tidigare accepterat att den i aktiebolaget arbetande aktieägaren kunnat uttaga lön till belopp som han själv ägt bestämma. Möjligheten att sänka den lönen för att därmed kunna tillgodoföra make desto större lön torde vara begränsade. Jag har en känsla av att taxeringsmyndigheterna accepterar lön till make till belopp som motsvarar marknadsmässig lön för det arbete maken utfört. För att någon nämnvärd skattemässig vinst skall göras torde den inkomst som enligt nyss angiven princip kan tillföras maken röra sig om ca kr 15—20 000.

I detta sammanhang kan framhållas att den utredning som 1970 tillsattes för att utreda rörelsebeskattningen (företagsskatteutredningen) även har i uppgift att se över problem rörande beskattning av enmansbolag.

En del skattskyldiga tror att det är fördelaktigt att överföra aktier (tex börsnoterade) och fastigheter till "förvaltningsbolag". Den villfarelsen blir man snabbt tagen ur när man läser vad af Klercker skriver på sid 13 och 14 om penningvärdeförsämringens betydelse. Vid en försäljning av tillgångarna uppkommer ju i så fall (den skattefria) realisationsvinsten hos bolaget ifråga och aktieägaren kan inte tillgodogöra sig den om han inte tar ut den som lön eller utdelning med åtföljande beskattning.

När det gäller utländska beskattningsförhållanden (sid 15) är filialen ofta en förbisedd form. Fördelen med denna är att om filialen lämnar underskott är detta avdragsgillt vid den svenska taxeringen (jfr p 6 av anv. till 28 § och p 4 av anv. till 38 § KL). Lämnar filialen däremot överskott får man undersöka i resp. dubbelbeskattningsavtal vilket land som skall utöva beskattningsrätten. Vanligen brukar det vara det land där filialen är belägen (fast driftställe).

Skillnaden vid förmögenhetsbeskattningen när det gäller de olika företagsformererna kommer att utjämnas om kapitalskatteberedningens slutbetänkande antages. För närvarande har härvidlag aktiebolagsformen vissa fördelar. Som närmare framgår

av en presentation av betänkandet av assessorn Per Anclow i denna tidskrifts nr 8/1971 sid 378 föreslås att vid förmögenhets-, arvs- och gåvobeskattningen latent skatteskuld i t ex varulager beaktas på så sätt att bara hälften av dold reserv skall utgöra skattepliktig förmögenhet.

I många fall utgör aktiebolagsformen en onödigt komplicerad företagsform. I stället kan verksamheten med fördel drivas som handelsbolag. Denna praktiska företagsform kan emellertid medföra en speciell risk, som kan illustreras av följande exempel. A och B driver ett handelsbolag. B vill av någon anledning dra sig tillbaka och A köper hans andel. Köpet utlöser realisationsvinstbeskattning hos B, dvs 10 % av köpeskillingen om andelen innehafts mer än 5 år. Efter förvärvet är A innehavare av handelsbolagets samtliga andelar. Eftersom bolaget inte kan existera med bara en ägare upphör det. Säljer därefter A "andelarna" blir köpeskillingen beskattad hos honom enligt samma regler som gäller vid försäljning av enskild firma (se t ex RÅ 1969:1424). Det gäller alltså i detta läge att se upp och inom skälig tid skaffa sig en ny kompanjon.

I kapitalbeskattningens slutbetänkande finns förslag till permanenta begränsningsregler avseende förmögenhetsbeskattningen av kapital nedlagt i rörelse (se sid 381 i föregående årgång av denna tidskrift).

Nästa uppsats av af Klercker behandlar koncernbidrag. Författaren framhåller att de komplicerade bestämmelserna måste ses mot bakgrunden av reglerna i 54 § KL om beskattning av utdelningsinkomster. Det är ett ämne som man hoppas att författaren med sin rika fond av erfarenhet utvecklar mer i en kommande ny utgåva av uppsatsen.

När man väl har satt sig in i 54 § regler om beskattning av utdelningsinkomster kan man med stor behållning studera det exempel som författaren både i ord och bild redovisar.

I samband med vad som sägs om överföring till utlandet, bör även problemet med "underränta" uppmärksammas. Denna fråga har behandlats i ett förhandsbesked från riksskattenämnden (se Meddelanden från riksskattenämnden år 1970:5:4) och ytterligare kommenterats av f d advokaten Claes Sandels i denna tidskrifts nr 8/1970 sid 343.

Erik Eklund uppehåller sig bl a vid möjligheterna till avsättningar till återanskaffningsfond och uppskov med realisationsvinstbeskattningen vid avyttring av fastighet. Dessa möjligheter tillkom i samband med att nya bestämmelser om beskattning av realisationsvinst vid försäljning av fastighet infördes. Ganska snart konstaterades att uppskovsbestämmelserna i några avseenden var otillfredsställande. Vid 1971 års riksdag framlades i prop 135 förslag till diverse ändringar (SkU 1971: 64). Förslaget antogs av riksdagen.¹

Vad beträffar återanskaffningsfonderna avses med anskaffning av ersättningsfas-

¹ Jfr SN nr 1-2/72, C. O. Sandström.

tighet även ny-, till- eller ombyggnad på fastighet för användning i rörelse. Denna ändring skall gälla redan vid 1972 års taxering.

Vad beträffar uppskov med realisationsvinstbeskattningen på grund av tvångsförsäljning av fastighet har möjligheterna därtill utökats. Anledning till uppskov föreligger numera bl a när den skattskyldige avyttrar bebyggd fastighet och avser att förvärva annan fastighet för att på denna utföra ny-, till- eller ombyggnad. Uppskov kan också erhållas om den skattskyldige förvärvat ersättningsfastigheten redan före den avyttring som föranlett realisationsvinsten eller om han utför ny-, till- eller ombyggnad på mark som han redan tidigare äger. Övergångsbestämmelserna till denna ändring är av särskilt intresse. Föreligger enligt de ändrade bestämmelserna möjlighet till uppskov kan den som under åren 1969—1971 taxerats för realisationsvinst, uppkommen efter år 1967, anföra besvär över taxeringen i särskild ordning.

På sid 68 framhåller Eklund att den som avyttrar fastighet måste vara rörelseidkare för att avsättning till återanskaffningsfond skall kunna ske. Om fastigheten, där ett bolag driver sin rörelse, ägs av ett förvaltningsbolag kan avsättning alltså inte komma ifråga. Möjligheten finns då att förvaltningsbolaget till priset av dubbel lagfartsstämpel överlåter fastigheten till det rörelsedrivande bolaget. Det kan kanske framhållas att vissa möjligheter finns att återfå en del av lagfartsstämpeln. Om nämligen förvaltningsbolaget erlagt dubbel stämpel och inom 10 år efter sitt förvärv överlåter fastigheten kan hälften av stämpeln återvinnas enligt 42 § 2 mom stämpelskatteförordningen.

Om man tar återanskaffningsfond, konjunkturinvesteringsfond etc i anspråk för avskrivning av byggnad uppkommer särskilda problem vid beräkning av det anskaffningsvärde, som skall ligga till grund för värdeminskingsavdragen enligt 1969 års avskrivningsregler. Principen är ju i korthet den som Eklund anger på sid 109 att anskaffningsvärdet för byggnaden reduceras med det ur fonden ianspråktagna beloppet. Är alltså anskaffningsvärdet kr 1 000 000 och kr 800 000 fått tas i anspråk ur fonden återstår kr 200 000 att avskriva som byggnad. Det är detta belopp som får avskrivas med tillämplig procentsats, t ex 4 %, om fråga är om en fabriksbyggnad. Det finns stöd för denna av Eklund förfäktade mening. I förordningen om skattefrihet för bidrag från Norrlandsfonden m m (§ 3) står, att om bidrag från fonden använts för anskaffning av tillgång för stadigvarande bruk, skall vid beräkning av värdeminskingsavdrag såsom anskaffningskostnad anses allenast så stor del av kostnaden som inte täcks av bidraget. Säljes därefter fastigheten uppkommer frågan om det ur fonden ianspråktagna beloppet skall återföras till beskattning på samma sätt som vanliga värdeminskingsavdrag. Det är glädjande att notera, att Eklund inte tvekat att ge sig i kast med dessa problem.

Det är en mycket användbar bok som af Klercker och Eklund har publicerat. Den bör vara till stor nytta inte bara för dem som yrkesmässigt sysslar med företagsbeskattning utan även för dem som mer sporadiskt kommer in på detta ämnesområde.

Ulf Fredholm

Hur man överklagar skatter och avgifter av Birger Wennberg. P. A. Nordstedt & Söners Förlag, Stockholm 1972, 83 sidor, pocketformat och häftad. Pris 16 kr inkl. moms.

Första upplagan anmäldes i tidskriften 1970 sid 318. Den upplagan är slutsåld. I den nya upplagan har författaren gjort ändringar och tillägg i anledning av reformen av förvaltningsrättskipningen på länsplanet. Boken används som kurslitteratur vid kurser, som anordnas av RSV:s kursenhet.

H. B.