

Nr 445.

Av herr **Wehtje m. fl.**, i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till lag om ändrad lydelse av punkt 1 av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

I proposition nr 377 till innevarande års riksdag har Kungl. Maj:t framlagt förslag till lag om ändrad lydelse av punkt 1 av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen. Enligt förslaget må nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av lagertillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt endast godkännas i den mån det visas, att inköpspriset för tillgångar av samma slag vid tiden för bokslutet understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa före leveransdagen. Lagen föreslås skola träda i kraft den 1 januari 1946.

I propositionen anför departementschefen, att syftet med förslaget icke är att förbjuda befogade nedskrivningar å kontrakt utan endast att åstadkomma en sådan reglering av hithörande spörsmål att garantier erhållas mot obefogade nedskrivningar. Hänsyn bör enligt departementschefens mening tagas endast till prisfallsrisker under tiden fram till leveransdagen. Att på grund av kontrakt medgiva nedskrivning jämväl för täckande av sannolikt prisfall under tiden mellan leveransdagen och den dag, då köparen kan beräknas i sin tur sälja varan eller därav tillverkade produkter, synes däremot enligt departementschefens mening knappast böra ifrågakomma.

Departementschefen uttalar jämväl, att det enligt hans mening är önskvärt, att frågan om rätt till nedskrivning å varulager i beskattningshänseende inom en näraliggande framtid upptages till omprövning i sin helhet. Eftersom frågan om nedskrivning å leveranskontrakt måste anses utgöra en del av berörda frågekomplex eller i varje fall intimt sammanhänga med frågan om värdering av ineliggande lager, förutsätta vi, att jämväl rätten till nedskrivning å leveranskontrakt vid berörda utredning kommer att upptagas till omprövning. Med hänsyn härtill synes det oss kunna ifrågasättas, huruvida icke den nu föreslagna särskilda lagstiftningen rörande leveranskontrakt lämpligen bort anstå till dess berörda utredning slutförts. Genom en obehörig nedskrivning å leveranskontrakt kan, på sätt i den till grund för propositionen liggande promemorian framhålles, allenast ett uppskov med beskattningen vinnas men däremot icke någon inkomst undandragas beskattning. Värdet för år av den räntefria skattecredit, som

genom en obehörig nedskrivning vinnas, har under hänsynstagande till såväl kommunal- som statsskatter i berörda promemoria beräknats till 0,6 procent av nedskrivningen. Under sådana förhållanden och då allenast en ringa del av de å leveranskontrakt verkställda nedskrivningarna ej torde vara sakligt befogad, synes ett uppskjutande av ifrågavarande lagstiftning under ett eller annat år för avvaktande av resultatet av berörda utredning icke böra föranleda betänkligheter ur finansiella synpunkter. Tidpunkten för införande av restriktiva bestämmelser å förevarande område synes vara mycket illa vald med hänsyn till det nuvarande labila prisläget, vilket också allmänt vitsordas i remissyttrandena. Tillika måste beaktas, att åtskilliga företag redan fastställt de bokslut, som skola ligga till grund för taxeringen 1946, varför den nya lagstiftningen måste befaras föranleda utomordentligt stora svårigheter vid tillämpningen och medföra mycket obilliga verkningar för vissa av dessa företag.

Då vi emellertid dela departementschefens uppfattning att avdrag vid taxering för obefogade nedskrivningar å kontrakt böra förhindras, anse vi oss icke böra motsätta oss, att en lagstiftning i det syfte förslaget avser redan nu utfärdas. Med hänsyn till den knappa tid, som står till buds för ärendets behandling i riksdagen, och då frågan på sätt ovan anförts inom kort torde bliva föremål för förnyad prövning, avstå vi från yrkande om ändring av den föreslagna nya lydelsen av förevarande författningsrum, ehuruval det föreslagna stadgandet såtillvida skjuter över målet, som därigenom förhindras icke blott de av departementschefen åsyftade omotiverade nedskrivningarna utan jämväl i åtskilliga fall sådana nedskrivningar, som måste anses vara fullt befogade.

Däremot finna vi oundgängligen nödvändigt, att en uppmjukning av den föreslagna övergångsbestämmelsen till författningen kommer till stånd. På sätt departementschefen framhållit föreligger behov av nedskrivning å leveranskontrakt huvudsakligen under onormala tider. Att behov av sådana nedskrivningar under nuvarande förhållanden faktiskt förefinnes, synes från intet håll hava bestritts. Även om det under normala förhållanden måhända kan anses befogat att ålägga den skattskyldige att förebbringa bevisning rörande den nedskrivning, som för mötande av beräkneligt prisfall erfordras, hysa vi allvarliga betänkligheter mot att med omedelbar tillämpning under nu rådande förhållanden lagfästa denna princip: Prisläget är för närvarande ytterst labilt, och man måste räkna med betydande prisfall, icke minst å åtskilliga för vår industriella produktion erforderliga råvaror. Vi åberopa till styrkande härav i främsta rummet *dels* den utredning som framlagts i Kooperativa förbundets och Sveriges industriförbunds remissyttrandet, *dels ock* den sammanställning av uppgifter angående prisutvecklingen, som av sistnämnda förbund tillika med berörda yttrande överlämnats till statsrådet och chefen för kungl. finans-

departementet. Vad sålunda rörande det nuvarande prisläget blivit utrett motiverar enligt vår mening under alla förhållanden ett uppskov med tillämpningen av den princip rörande bevisbördans fördelning, som förordats av departementschefen. Det måste i åtskilliga fall befaras föranleda svårigheter för företagen att förebringa även en ringa sannolikhetsbevisning rörande beräknelig prisfallsrisk, enär denna ofta under nuvarande förhållanden helt enkelt är oberäknelig. Det är enligt vår mening därför befogat att tills vidare låta den presumptionen komma till uttryck i lagstiftningen att en nedskrivning å leveranskontrakt för prisfallsrisk är motiverad, därest värdet å de kontraherade varorna icke därigenom nedbringas under visst pris. Vilket pris som därvid bör tagas till utgångspunkt kan vara föremål för delade meningar. Man torde emellertid kunna utgå från det under åren närmast före 1938 gällande lägsta marknadspriset. Därest icke företagen nu lämnas sådan möjlighet till nedskrivning å leveranskontrakt, som kan förebygga en kris i samband med ett omfattande, f. n. oförutsägbart prisfall på den internationella marknaden under de närmaste åren, skulle detta — bortsett från måhända betydligt minskade skatteintäkter från företagen i en situation, då statens inkomstbehov troligen äro stora — kunna medföra betydande svårigheter vid realiserandet av en hög och jämn sysselsättning.

Särskilt med hänsyn till den stora mängd ersättningsvaror, icke minst ersättningsbränsle, varom industriföretagen för upprätthållande av produktionen nödgats teckna långtidskontrakt, skulle vidare nedskrivningens begränsning till prisfallsrisk intill tidpunkten för de kontraherade varornas leverans medföra ur produktions- och prisbildningssynpunkt mycket ogynnsamma och för företagen obilliga verkningar. Departementschefen invänder mot vad näringsorganisationerna i denna del anfört, att nedskrivning på grund av prisfallsrisk efter leveransdagen torde få anses aktuell först då vara levererats och att nedskrivningen då bör ske enligt reglerna för nedskrivning å varulager, samt anser, att bestämmelserna rörande investeringsfond för ersättande av förkrigslager förhindra obilliga verkningar av nedskrivningsrättens begränsning.

Gentemot vad departementschefen sålunda anfört må till en början erinras, att under normala förhållanden med tryggad tillförsel företagen sakna anledning att hålla större kvantiteter råvaror i lager. Särskilt gäller detta, på sätt delegerade för industriförbundet m. fl. i ovanberörda yttrande anfört, den betydelsefulla råvaran bränsle. Delegerade anföra i denna del bl. a.: »Vidare må i detta sammanhang framhållas, att företagen under normala förhållanden med tryggad tillförsel av kol saknade anledning att hålla större kolkvantiteter i lager. Kollagren förnyades utan svårighet allteftersom de förbrukades, och företagen tillgodosågo sin bränsleförsörjning 'ur hand i mun' eller på relativt kort sikt. I normallagret ingick

därför i allmänhet en mycket obetydlig bränslekvanitet. För närvarande råda däremot helt andra förhållanden. För att i möjligaste mån säkerställa industriens betydande bränslebehov ha företagen allmänt nödgats teckna långtidskontrakt rörande leverans av ersättningsbränsle. Att risk för avsevärda förluster måste föreligga å dessa kontrakt, i den mån bränsletillgången förbättras, är uppenbart. Skulle, såsom man väl får hoppas, kol-tillförseln inom en icke alltför avlägsen framtid någorlunda tillgodose behovet av industribränsle, måste man — även vid ett prisläge å kol väsentligt över förkrignivån — räkna med att en del avverkade vedkvantiteter t. o. m. få bli kvarliggande i skogen, enär värdet därå icke kommer att täcka transportkostnaden. I stor utsträckning torde företagen ock bli nödsakade att även med betydande förluster söka få dylika kontrakt annullerade. 1944 års allmänna skattekommitté har särskilt beaktat ifrågasvarande slag av kontrakt och uttalat sig för vidgad nedskrivningsrätt vid slutavräkningen till krigskonjunkturskatt i sådana fall, då rörelseidkare för att trygga sin bränsleförsörjning nu måste laborera med långtidskontrakt angående leverans av ved eller torv. Vad ovan sagts rörande ved- och torvkontrakt gäller även beträffande kontrakt angående leverans av träkol samt framför allt i fråga om kontrakt angående surrogatvaror, vilka så snart normala handelsförbindelser åter komma till stånd kunna antagas bli mer eller mindre värdelösa.»

Till belysande av vilka betydande prisfallsrisker det här är fråga om och för styrkande av att de sålunda framförda farhågorna icke äro överdrivna må meddelas, att enligt inhämtade upplysningar ett företag för närvarande innehar kontrakt å ved och träkol med ett sammanlagt kontraherat pris av 21 252 217 kronor, ett annat kontrakt å ved, halm och träkol med ett sammanlagt pris av 5 765 000 kronor och ett tredje å ved, stubbar, halm och träkol för tillhoppa 3 677 314 kronor. Såsom i oförmällda yttrande framhållits ställer sig industriens bränsleförsörjning i allmänhet 4 å 5 gånger så dyr som före kriget, och trots att de kol, som vi efter krigets slut i otillräcklig utsträckning lyckats importera, betinga mer än dubbla förkrigspriset, ställer sig bränsleförsörjningen med ersättningsbränsle 2 å 3 gånger så dyr som koleldning. Om hänsyn tages till att industrien i icke ringa utsträckning är nödsakad att täcka sitt bränslebehov med massaved och andra sortiment, som äro dyrare än pannved, framstår fördyringen som än mer markant. Så snart kol till någorlunda rimliga priser åter tillföres marknaden, komma förlusterna å dessa leveranskontrakt att uppgå till 60 å 80 procent av kontraktssummorna, motsvarande eller föga understigande vad som kan anses utgöra en normal årsvinst för vederbörande företag.

Av det anförda torde framgå, att departementschefens ovanberörda invändningar mot en utsträckning av nedskrivningsrätten å kontrakt åt-

minstone icke under nuvarande förhållanden äro bärande. Frågan om nedskrivning av dessa kontrakt till värden, baserade på ett någorlunda normalt pris per värmeenhet, vilket pris med största sannolikhet kommer att ligga till grund för prissättningen vid den tidpunkt, då de med användande av ersättningsbränslet framställda produkterna bliva försålda, är utan tvivel redan nu aktuell. Och vid den tidpunkt då ersättningsbränslet levereras, föreligger knappast sannolikhet för att företaget kan utfå så högt pris för sina produkter, att detta förslår till täckande av de utomordentligt stora nedskrivningar, varom här är fråga.

Vad vidare angår departementschefens hänvisning till möjligheten att verkställa avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigslager må erinras, att denna möjlighet endast föreligger, då minskning av det ineliggande lagret i förhållande till förkrigs lagret ägt rum. Med hänsyn bl. a. till att, såsom ovan framhållits, anledning icke förelåg att under normal tillförsel hålla större kvantiteter bränsle och andra råvaror i lager samt till att de nuvarande utskeppningssvårigheterna ofta omöjliggöra lagerminskning, särskilt för massaindustrien, torde förutsättningarna för avsättning till investeringsfond för varulager ofta icke föreligga, i varje fall icke i den utsträckning, som vid tillämpning av de föreslagna bestämmelserna skulle erfordras för skyddande av det för lagerhållningen erforderliga kapitalet.

De betänkligheter, frånvaron av särskilda övergångsbestämmelser sålunda måste framkalla, icke minst med hänsyn till att den föreslagna begränsningen av nedskrivningsrätten skulle träda i kraft under ett exceptionellt labilt prisläge och under omställningen till fredsproduktion, återspeglas även i departementschefens i propositionen återgivna yttrande. Departementschefen anför nämligen, att kraven på sannolikhetsbevisningen i det aktuella läget icke böra ställas alltför höga, och tillägger, att vid 1946 års taxering torde sålunda beträffande en del varugrupper viss nedskrivning kunna medgivas enbart på grund av den väntade allmänna prisutvecklingen och sålunda utan närmare utredning i det särskilda fallet.

Riksdagens bevillningsutskott är säkerligen icke ovetande om att dylika, i propositioner och utskottsutlåtanden anförda, vägledande uttalanden icke alltid observeras av beskattningsnämnderna. Åtskilliga exempel härå föreligga. I varje fall måste man räkna med att tillämpningen av departementschefens sålunda angivna riktlinjer kommer att bliva synnerligen ojämn inom de olika länen. Följden härav måste bliva, att ett flertal beskattningsärenden, ofta avseende betydande belopp, komma att särskilt vid 1946 års taxering dragas under skattedomstolarnas prövning. Eftersom utgången av dessa mål inverkar på taxeringarna efterföljande år, måste talan även hållas öppen i fråga om sistnämnda taxeringar. Redan nu är skattedomstolarnas arbetsbelastning ägnad att väcka stora bekym-

mer, och man måste räkna med att slutligt utslag rörande 1946 års taxering icke kommer att meddelas förrän jämförelsevis lång tid förflutit. Det förefaller sannolikt, att den skattskyldige icke sällan under denna tid blir i tillfälle komplettera bevisningen och att restitutioner med därav följande ränteutgifter för det allmänna blir följden, varför resultatet endast torde bli att beskattningsdomstolarna i stor utsträckning komma att bli belastade med ur statsverkets synpunkt kostsamma och onödiga processer.

Dessa icke önskvärda verkningar av reformen kunna undvikas genom på lämpligt sätt utformade övergångsbestämmelser. Dessa böra avse åtminstone tre år, d. v. s. taxeringarna åren 1946, 1947 och 1948. För denna övergångstid talar ock den omständigheten, att de ifrågasatta reglerna rörande varulagervärderingen i dess helhet torde kunna antagas föreligga före utgången av nämnda tidsperiod.

Enligt bifogade författningsutkast har föreslagits, att nedskrivning under nämnda tre år må ske till det under åren närmast före 1938 gällande lägsta marknadspriset. För den händelse denna värderingsgrund icke anses böra bibehållas under hela treårsperioden, föreligger möjlighet att, sedan det vid krigskonjunkturbeskattningens avveckling gällande E-priset blivit fastställt, bestämma detta eller annat pris att tillämpas fr. o. m. taxeringen 1947 eller 1948. En successiv skärpning av de enligt nuvarande praxis gällande bestämmelserna rörande nedskrivning av leveranskontrakt skulle icke medföra så obilliga verkningar för de skattskyldiga som en omedelbar tillämpning av den föreslagna bestämmelsen. Det bör beaktas, att de av företagen upplagda riskmarginaler, som enligt det föreliggande förslaget nu omedelbart skola tagas till beskattning, skapats ofta under en följd av år med stöd av gällande rätt. Företagen kunna icke rimligen med fog klandras för att de använt sig av en nedskrivningsrätt, som av högsta instansen å beskattningsområdet ansetts lagligen medgiven.

Det ringa uppskov med beskattningen av viss del av dessa riskmarginaler, som enligt de av oss förordade övergångsbestämmelserna skulle medgivnas, kommer att ur stats- och kommunalfinansiell synpunkt bli av underordnad betydelse. Den ovan angivna ränteförlusten kommer sannolikt att uppvägas av minskning i ränteutgifter för restitutioner och minskade kostnader för prövning av åtskilliga beskattningsärenden. Härtill kommer, att det särskilt ur kommunal synpunkt är till fördel, att de föreslagna övergångsbestämmelserna förhindra de häftiga växlingar i skatteunderlaget, som eljest för vissa kommuner sannolikt skulle inträda.

På grund av vad vi sålunda anfört hemställes,

att riksdagen vid behandling av förevarande proposition för sin del måtte besluta, att övergångsbestämmelserna till lagen om ändrad lydelse av punkt 1 av anvisningarna till

41 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) skola erhålla i huvudsak följande lydelse:

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1946, dock att vid taxering åren 1946, 1947 och 1948 följande särskilda bestämmelser skola gälla:

Även om sådan bevisning rörande risk för prisfall, som i anvisningarna till 41 § punkt 1 andra stycket sägs, icke blivit av den skattskyldige förebragt, må nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av i samma författningrum avsedda tillgångar godkännas med så stort belopp, att nedskrivningen täcker risk för nedgång av priset till det under åren närmast före 1938 gällande lägsta marknadspriset.

Skattskyldig, som gör sannolikt, att en enligt bestämmelserna i punkt 1 ovan begränsad nedskrivning icke är tillräcklig för täckande av den prisfallsrisk, som särskilt i fråga om ersättningsvaror av olika slag kan föreligga intill tiden för varans försäljning eller, då fråga är om råvaror eller halvfabrikat, för försäljning av den färdiga produkten, må utan hinder av vad i föregående stycke sägs medgivas avdrag för den ytterligare nedskrivning som av dessa omständigheter betingas.

Stockholm den 27 november 1945.

Ernst Wehtje.

Karl Wistrand.

Carl Eric Ericsson.