

Nr 25.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om rätt att vid förmögenhetsberäkning beträffande fysisk person åtnjuta avdrag för latent skatteskuld, som åvilar varulager.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 318 av herr *Mannerskantz* samt II: 376 av herrar *Edström* och *Birke* har hemställts, »dels att riksdagen för sin del ville besluta sådan ändring av förordningen om statlig förmögenhetsskatt att vid förmögenhetsberäkningen beträffande fysisk person avdrag får ske för den latent skatteskuld som åvilar varulager, dels att vederbörande utskott ville utarbeta de härför erforderliga lagtextändringarna».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framställda yrkandena får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen II: 376.

I de ifrågavarande motionerna har framhållits, att enligt gällande ordning i rörelse ineliggande varulager träffades av en hårdare förmögenhetsskatt, därest rörelsen dreves av fysisk person än om rörelsen utövades i aktiebolagsform. I det förra fallet beräknades lagrets värde utan hänsyn till att en latent skatteskuld föreläge — en skuld som aktualiserades i den mån lagret realiserades och skattepliktig vinst därigenom uppkomme. Frågan om värdesättning av varulager i rörelse, som drivits av fysisk person, hade i november 1949 varit föremål för avgörande i regeringsrätten, vilken kom till det resultatet, att den latent skatteskulden icke vore avdragsgill. Då en rörelse dreves i aktiebolagsform, skedde en värdering av aktierna. Vore aktierna börsnoterade, upptoges de i förmögenheten till sitt noterade värde. Om det i stället vore fråga om icke börsnoterade aktier, måste en särskild värdering av dessa företagas. Denna värdering kunde i princip sägas gå ut på att få fram det pris aktierna skulle betinga, om de vore tillgängliga i den öppna marknaden. Vid en sådan affärsmissig värdering måste givetvis hänsyn tagas till alla beräknade skulder. I den mån varulager inginge i aktiebolagets tillgångar, komme alltså dess beräknade värde att minskas med den latent skatteskulden. Det torde vara obestridligt, att den för aktievärdering tillämpade normen vore den ur principiell synpunkt riktigaste. Någon

anledning att låta en rörelses verksamhetsform vara avgörande för förmögenhetsberäkningen torde icke föreligga.

Utskottet. Enligt 4 § sista stycket förordningen om statlig förmögenhetsskatt upptages »övrig lös egendom», till vilken hänföres bl. a. varulager, till det värde, som den kan anses hava betingat vid försäljning under normala förhållanden. I punkt 2 av anvisningarna till 3 och 4 §§ samma förordning meddelas närmare föreskrifter till ledning vid värderingen. Sålunda stadgas att lager av råämnen eller varor värderas såsom helhet utan hänsyn till påräknelig vinst vid försäljning i detalj. Vidare sägs att den omständigheten, att vid inkomstberäkning viss värdesättning blivit godkänd, ej medför att denna skall anses bindande jämväl för förmögenhetsberäkningen.

Dessa bestämmelser få anses innebära, att den i en rörelseidkares räkenskaper gjorda värdesättningen å ett varulager ej utan vidare kan följas vid förmögenhetsberäkningen. Skulle någon mera påtaglig dold reserv hava åstadkommits genom nedskrivning av värdet å lagret, torde vid förmögenhetsbeskattningen en justering av värdesättningen å lagret böra ske. Värdet bör härvid dock ej upptagas högre än saluvärdet, påräknelig affärsvinst vid utförsäljning i detalj ej inberäknad. Därest i lagret ingå mindre kuranta varor eller risk för prisfall under den närmaste tiden föreligger, anses dock värdet böra upptagas lägre än inköpspriset. Nedsättning av värdet på grund av omständigheter av detta slag synes medgivas efter tämligen frikostiga grunder.

I de ifrågavarande motionerna har yrkats, att riksdagen måtte besluta sådan ändring av förordningen om statlig förmögenhetsskatt att vid förmögenhetsberäkningen beträffande fysisk person avdrag får ske för den latent skatteskuld som åvilar varulager. Motionärerna torde därvid åsyfta sådana fall, där på grund av nedskrivning av varulager, vilken godkänts vid inkomstbeskattningen, uppstått en dold reserv samt denna reserv helt eller till någon del tillagts vid förmögenhetsbeskattningen.

Till stöd för det i motionerna framställda yrkandet har i motionerna åberopats grunderna för den värdering av icke börsnoterade aktier, som årligen äger rum genom taxeringsmyndigheternas försorg. Motionärerna ha i detta hänseende framhållit, att vid en sådan värdering hänsyn givetvis måste tagas till alla beräknade skulder. I den mån varulager inginge i aktiebolagets tillgångar, komme därför enligt motionärernas mening varulagrets beräknade värde att minskas med den latent skatteskulden. Motionärerna ha i anslutning härtill uttalat, att någon anledning att låta en rörelses verksamhetsform vara avgörande för förmögenhetsberäkningen icke torde föreligga.

Motionärernas antagande angående grunderna för värdesättningen av icke börsnoterade aktier torde emellertid, såvitt utskottet kunnat finna, icke överensstämma med verkliga förhållandet. Av utskottet inhämtade

upplysningar tyda på att vid värdesättningen av icke börsnoterade aktier någon hänsyn ej tages till den latent skatteskuld, som förefinnes på grund av en vid inkomstbeskattningen godkänd nedskrivning å varulager. Däremot har enligt vissa rättsfall vid beräkningen av värdet å icke börsnoterade aktier räknats med en reduktion, motsvarande en del av den å aktierna belöpande framtida utskiftningskatten. Denna beräkningsmetod har troligen dock ej kommit till mera allmän användning. I varje fall lär den icke tillämpas av taxeringsmyndigheterna i Stockholms stad.

Beträffande avdrag för skatter vid förmögenhetsberäkningen gäller enligt 5 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt, att endast oguldna debiterade skatter betraktas såsom avdragsgilla skulder. Denna begränsning av avdragsrätten för skatteskulder beror givetvis på praktiska skäl, eftersom svårigheter måste möta att till beloppet fastställa en skatt, som ännu ej blivit debiterad.

Enligt utskottets mening kan det emellertid icke bestridas, att principiellt sett ett visst berättigande finnes för motionärernas yrkande. Uppkomsten av en dold reserv i varulager innebär i princip, att ett uppskov medgivits med erläggandet av den å reserven belöpande skatten. Det förutsattes att den dolda reserven förr eller senare framkommer och därvid tages till beskattning. Skyldigheten att framdeles erlagga skatt för den dolda reserven kan sägas utgöra en varulagret åvilande förpliktelse, och det kan synas rimligt, att någon hänsyn härtill tages vid förmögenhetsberäkningen. Det bör i detta sammanhang påpekas, att förordningarna om krigskonjunkturskatt alltsedan år 1943 innehållit en bestämmelse med liknande syfte. Enligt dessa förordningar skulle nämligen vid beräkning av ränta å eget kapital i rörelse i kapitalet medräknas dolda reserver i bl. a. inventarier med allenast halva beloppet. Denna bestämmelse, vilken närmast hade betydelse för sådana juridiska personer som åtnjuta fri avskrivning å inventarier, hade motiverats med att omkring hälften av reserverna motsvarade därå belöpande inkomstskatt.

Det torde emellertid möta mycket stora svårigheter för att icke säga vara helt ogörligt att vid beräkningen av fysisk persons förmögenhet fastställa beloppet av den skatteskuld, som åvilar ett varulager. När den dolda reserven kommer att framtagas till beskattning är icke känt. Ej heller finnes någon möjlighet att på förhand ange storleken av den skatt, som kommer att erläggas för reserven vid dennas framtagande. Om den dolda reserven tages i anspråk för täckande av framtida förluster å rörelsen, kan följden bli att någon skatt över huvud taget icke uttages för reserven. I motionerna har icke anvisats någon framkomlig väg, varigenom det däri framställda önskemålet skulle kunna tillgodoses, och utskottet kan för egen del ej heller finna någon sådan.

På grund härav avstyrker utskottet de ifrågakvarande motionerna.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att de likalydande motionerna I: 318 av herr Manner-skantz samt II: 376 av herrar Edström och Birke om rätt att vid förmögenhetsberäkning beträffande fysisk person åtnjuta avdrag för latent skatteskuld, som åvilar varulager, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 14 mars 1950.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från f ö r s t a kammaren: herrar Elon Andersson, Sjödahl, Ekman, Gustaf Elofsson, Velander, Heüman, Franzon, Niklasson, Wehtje och Ramberg, samt

från a n d r a kammaren: herrar Olsson i Gävle, Björklund, Jonsson i Skedsbygd, Orgård, Kristensson i Osby, Nilsson i Kristinehamn, Persson i Svensköp, Ohlsson i Kastlösa, Gunnarsson och Nilsson i Svalöv.
