

Nr 38

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om ändring i kommunalskattelagens bestämmelser rörande avskrivning å maskiner och inventarier, som ingår i rörelse.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 35 av herr *Yngve Nilsson m. fl.* och II: 42 av herr *Darlin m. fl.* har hemställts, att riksdagen måtte besluta sådan ändring i kommunalskattelagens bestämmelser angående avskrivning å maskiner och inventarier, som ingår i rörelse, att avskrivning får göras på återanskaffningsvärdet, samt att vederbörande utskott måtte utarbeta härför erforderliga författningsändringar.

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framförda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen II: 42.

Från bruttointäkt av rörelse får i princip åtnjutas årliga värdeminskingsavdrag för kostnader för anskaffande av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier. Undantagsvis må sådan anskaffningskostnad i sin helhet avdragas som omkostnad redan under anskaffningsåret, nämligen i de fall då tillgången beräknas bli förbrukad inom högst tre år.

De närmare bestämmelserna om avdrag för värdeminskning av maskiner och inventarier återfinns i punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. Såvitt här är av intresse innebär bestämmelserna i huvudsak följande. Vid tillämpning av s. k. planenlig avskrivning bestämmes det årliga värdeminskingsavdraget normalt enligt avskrivningsplan till viss procent av tillgångens anskaffningsvärde. Saknas utredning om anskaffningsvärdet, må avdraget beräknas till viss procent av bokförda värdet eller av annat lämpligt värde. Huvudregeln för s. k. räkenskapsenlig avskrivning medger avdrag årligen med högst trettio procent av summan av ingående bokfört värde å inventariebeståndet och anskaffningskostnaden för under året inköpta inventarier. Enligt en kompletterande regel får tillgångarna nedskrivas till ett värde motsvarande restvärdet vid en årlig avskrivning med tjuvu procent av inventariebeståndets anskaffningsvärde. Understiger inventariebeståndets verkliga värde även det angivna restvärdet, medges avdrag även för härav betingad ytterligare avskrivning.

Enligt kommunalskattelagen beräknas således värdeminskningssavdraget i princip på tillgångens anskaffningsvärde. Frågan om avskrivning å inventarier på grundval av annat värde än anskaffningsvärdet behandlades av *företagsbeskattningskommittén* i dess år 1954 avgivna betänkande med förslag till ändrad företagsbeskattning (SOU 1954:19). I betänkandet framlade kommittén bl. a. förslag till en degressiv avskrivningsmetod, vilket förslag med vissa jämkningar lades till grund för nu gällande lagstiftning om räkningskapsenlig avskrivning. I denna del innebar förslaget en främst av konjunkturpolitiska skäl motiverad begränsning av den för aktiebolag m. fl. dittills i princip gällande rätten till s. k. fri avskrivning å inventarier.

Beträffande det underlag, varå avskrivningsbeloppen skall beräknas, föreslog företagsbeskattningskommittén emellertid inte någon ändring i tidigare gällande bestämmelser om avskrivning på grundval av anskaffningsvärde. Kommittén erinrade om den kritik, som riktats mot avskrivningsregler innebärande en periodisering av den historiska anskaffningskostnaden. I tider med fallande penningvärde medför dylika regler att det sammanlagda beloppet av gjorda avskrivningar inte svarar mot kostnaden för ett återanskaffande av en med den avskrivna maskinen likvärdig sådan. Det kan således göras gällande att i angivna läge en viss förtäring av företagets kapital äger rum genom beskattningen. Från näringslivets sida har också vid skilda tillfällen yrkats, att avskrivningarna borde få grundas på maskinens nuvärde vid varje avskrivningstillfälle. Vid övervägande av frågan om avskrivning på anskaffningsvärde eller nuvärde fann kommittén, att så starka invändningar från såväl teoretisk som praktisk synpunkt måste framställas mot en avskrivning på nuvärdet, att kommittén inte kunde förorda något förslag i denna riktning. Härvidlag hänvisade kommittén till det förhållandet att någon enhetlig uppfattning inte råder om det teoretiskt riktiga i en avskrivning på nuvärdet. Det hävdas nämligen, anförde kommittén, att något godtagbart resultat inte uppnås om man isolerat beaktar prisförändringarna för allenast en post i balansräkningen. En förlust på tillgångssidan sammanhängande med en nedgång i penningvärdet kan mycket väl ur företagets synpunkt vara kompenserad genom en vinst på passivsidans skulder. Det sagda exemplifierades av kommittén med det tänkta fallet att en maskin helt finansierats med lånade medel och de mot avskrivningarna svarande beloppen skall användas för amorteringar å lånet. Om avskrivning på nuvärdet skulle medges i en sådan situation, innebar detta endast att företaget tillfördes en vinst lika stor som den förlust, vilken långivaren åsamkas. Kommittén underströk vidare de utomordentliga praktiska svårigheter, som skulle vara förenade med tillämpningen av en bestämmelse av dylik innebörd. Härom anförde kommittén följande.

Skulle nuvärdet fastställas för varje tillgång för sig, föreligger merendels det förhållandet, att på grund av teknikens utveckling den äldre maskinen ersatts av en ny med helt eller delvis annorlunda konstruktion, varför rätta

jämförelser mellan anskaffningskostnaderna vanligen inte kan göras. En undersökning och omräkning av antytt slag skulle behöva verkställas för varje maskin och varje år. En annan möjlighet skulle vara att söka fastställa ett för vissa grupper av inventarier gemensamt prisindex, men även ett sådant prisindex är då det gäller det enskilda företaget ofta nog högst missvisande, beroende på en skiftande sammansättning av inventariebestånd och maskinernas individuella ålder. Med denna metod skulle alltså nås högst ojämnt resultat samtidigt som tillämpningssvårigheterna i det väsentliga likväl skulle bestå.

Kommittén framhöll tillika, att spørgsmålet om avskrivning på anskaffnings- eller nuvärde i väsentlig mån reducerades till följd av den av kommittén föreslagna degressiva avskrivningsmetoden, vilken tillät en avskrivning av mer än 50 procent av anskaffningsvärdet under de två första åren, samt än ytterligare på grund av kommitténs förslag i fråga om lagstiftningen rörande investeringsfonder.

Två *reservanter* inom kommittén uttalade, att de inte kunde godta de mera teoretiska argument på vilka majoriteten grundat sitt avvisande av frågan om avskrivning på ett högre värde än anskaffningsvärdet. De beto- nade den betydelse den fria avskrivningen haft för företagen i tider av starkt stigande återanskaffningskostnader på maskiner och inventarier. Om det i företaget arbetande kapitalet i ett sådant läge skall kunna hållas intakt var enligt reservanternas mening en avskrivning på återanskaffningsvärdet eller i varje fall på de löpande nuvärdena erforderlig.

Företagsbeskattningskommitténs förslag i nu berörda del förelades 1955 års riksdag genom Kungl. Maj:ts proposition nr 100.

I anledning av propositionen framställdes motionsvis yrkanden i huvudsakligt syfte att bibehålla den fria avskrivningsrätten. Motionärerna erinrade i anslutning därtill om att hos statens järnvägar avskrivningarna beräknades på återanskaffningskostnaderna och framhöll sambandet mellan den skattemässiga och den företagsekonomiska bedömningen av avskrivningsproblemen, vilket förhållande talade för den fria avskrivningsrättens bibehållande. I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 45 tillstyrkte utskottet på anförda skäl en lagstiftning om räkningsmässig avskrivning i huvudsaklig anslutning till det i propositionen framlagda förslaget. De i ämnet väckta motionerna avstyrktes av utskottet under uttalande bl. a. att den omständigheten att avskrivningarna hos statens järnvägar beräknas på återanskaffningskostnaden inte hade något egentligt samband med frågan hur de taxeringsmässiga avskrivningarna skall beräknas. Att avskrivningarna vid järnvägsdriften beräknas på återanskaffningskostnaden fann utskottet sammanhänga med det sätt på vilket järnvägstaxorna kalkyleras men var också motiverat av anslagstekniska skäl. Det stod självfallet även enskilda näringsföretag fritt att vid prissättningen kalkylera priserna med hänsyn till återanskaffningskostnaden. Utskottet fann därav dock inte följa att samma princip skall tillämpas vid den skattemässiga inkomstberäkningen.

Av innehållet i *de förevarande motionerna* må här återges följande.

I motionerna framhålles nödvändigheten av att förmögenhetsökningar av nominell natur, som erfordras för att behålla ett företags reallgångar obeskurna, inte drabbas av beskattning. Ett väsentligt drag i svensk skatterätt har också tidigare varit att undvika beskattning av orealiserad förmögenhetsökning samt att sålunda tillåta det nominella värdet av en rörelses tillgångar att stiga utan beskattning så länge rörelsen bedrivs. Efterkrigstidens erfarenheter ger emellertid vid handen att statsmakterna inte har förmåga att behålla prisnivån stabil, varför man inte såsom tidigare kan räkna med en stabil prisnivå som ett normalfall för vilket lagstiftningen kan utformas. Genom den fortskridande prisstegringen har problemet om beskattningsreglernas relationer till det faktiska läget alltmer accentuerats för näringsidkarna. Mest akut har det blivit i branscher, där prisstegringarna på företagens anläggningstillgångar varit starkare än inom ekonomin i övrigt och där dessutom kapitalkostnaderna är höga. Ett markant exempel härpå utgör sjöfartsnäringen. Vid en hårdnande konkurrens, som är att vänta genom realiserandet av en europamarknad, kommer svårigheterna att öka, och utrymme kommer i fortsättningen inte att finnas för erläggande av skatt på fiktiva vinster. Redan nu ligger det svenska näringslivet ogynnsamt till i konkurrensen genom den höga lönenivån och det höga kostnadsläget över huvud. För att kunna eliminera den höga inhemska kostnadsnivån måste rationaliseringstakten inom det svenska näringslivet vara snabbare än i konkurrentländerna. Detta förutsätter stora kapitallänskott, som knappast torde kunna komma till stånd utan möjligheter till en ökad självfinansiering. En sådan förbättring av företagets självfinansieringsmöjligheter kan där emot åstadkommas genom att avskrivningarna å maskiner och inventarier får ske på återanskaffningsvärdet. I detta sammanhang hänvisar motionärerna till att besparingsutredningen i sitt yttrande förordat att såväl vattenfallsverket som luftfartsverket övergår till avskrivningar på återanskaffningsvärdet. I årets statsverksproposition upplyser departementschefen därjämte att avskrivningar på återanskaffningsvärdet sedan länge tillämpas vid postverket, televerket och statens järnvägar samt föreslås skola gälla även avskrivningarna å vattenbyggnadsverkets förrådsfond. Med hänsyn till det anförda föreslås att avskrivningsreglerna ändras så, att avskrivning får göras på återanskaffningsvärdet av i företaget arbetande tillgångar med samma procentsatser och enligt samma regler i övrigt som hittills varit gällande.

Utskottet

Enligt gällande regler för beräkning av rörelseinkomst åtnjuter skattskyldig i princip avdrag för kostnad för anskaffning av maskiner och inventarier för stadigvarande bruk i form av värdeminskningssavdrag. För bestämmande av avdragets storlek anvisar kommunalskattelagens regler olika avskrivningsmetoder vilka har det gemensamt att på kortare eller längre sikt hela anskaffningskostnaden får avskrivas. I allmänhet får avdrag ske årligen med en på visst sätt beräknad del av anskaffningskostnaden, men i vissa fall kan hela kostnaden för en tillgång avdragas på en gång det år under vilket tillgången i fråga anskaffats.

I de förevarande motionerna yrkas att avskrivningarna skall få beräknas på grundval av ett s. k. återanskaffningsvärde av maskiner och inventarier. Motionärerna framhåller nödvändigheten av att reall tillgångarna får behållas obeskurda i rörelsen utan hinder av beskattningsreglerna. Skattelagstiftningen bör utformas med hänsyn till att erfarenhetsmässigt en fortskridande prisstegring är att påräkna. Till stöd för yrkandet anföres tillika att en hög och kapitalkrävande rationaliseringstakt inom näringslivet kräver ökade möjligheter till självfinansiering. Motionärerna hänvisar även till att flertalet statliga affärsverk numera tillämpar avskrivning på återanskaffningsvärdet.

Utskottet får erinra om att frågan om avskrivning å inventarier, som ingår i rörelse, prövades av riksdagen år 1955 i samband med att reglerna rörande företagsbeskattningen ändrades. Riksdagens beslut innebar att rätten till s. k. fri avskrivning avskaffades och ersattes med den av företagsbeskattningskommittén föreslagna metoden för s. k. räkenskapsenlig avskrivning på inventariernas anskaffningsvärde. Nämnda kommitté hade enligt givna direktiv övervägt möjligheterna att genomföra regler om avskrivning på ett högre värde än anskaffningsvärdet (nuvärde, återanskaffningsvärde). Kommittén avvisade emellertid en sådan lösning under hänvisning till teoretiska och praktiska skäl. Under riksdagsbehandlingen framställdes ej heller något yrkande om införande av ett avskrivningssystem på grundval av återanskaffningsvärde men det framhölls av dem, som önskade bibehålla den fria avskrivningsrätten, att denna avskrivningsmetod lämnade företagen erforderligt utrymme att beräkna avskrivningarna på återanskaffningskostnaden. I anledning härav erinrade 1955 års bevillningsutskott i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 45 om vad departementschefen anfört därom att ett tillgodoseende av önskemålet om avskrivning på återanskaffningskostnaden skulle innebära ett skatteefterskänkande vid fallande penningvärde, därvid skatteeftergiften grundade sig på förmodanden om framtida reinvesteringar i högre pris, och ett högre skatteuttag vid för-

bättrat penningvärde innebärande att den faktiska anskaffningskostnaden aldrig finge avskrivnas. Ingendera konsekvensen vore invändningsfri och det sistnämnda resultatet avvisades bestämt från företagsekonomisk synpunkt. Det sagda visade enligt utskottets mening att den gjorda hänvisningen till möjligheten att genom tillämpning av den fria avskrivningsrätten avskrivna på återanskaffningsvärdet inte kunde anses utgöra tillräckligt skäl att vid en avvägning mot de konjunkturpolitiska synpunkterna bibehålla den fria avskrivningsrätten.

Frågan om avskrivning å inventarier i rörelse på grundval av återanskaffningskostnad har enligt utskottets mening inte numera kommit i ett principiellt annat läge än tidigare och utskottet kan för sin del ansluta sig till de uttalanden i frågan som gjordes i samband med 1955 års ändringar rörande företagsbeskattningen.

Utskottet vill i detta sammanhang betona att gällande företagsbeskattningsregler i några hänseenden inrymmer sådana möjligheter till avsättning av vinstmedel, som är ägnade att väsentligen reducera betydelsen av frågan om återanskaffningskostnad såsom underlag för avskrivning å inventarier i rörelse. Härutinnan må nämnas att den genom 1955 års lagstiftning införda räkenskapsenliga avskrivningsmetoden, vilken i princip står öppen för alla rörelseidkare, medger avskrivning av omkring halva anskaffningskostnaden inom två år och under alla förhållanden full avskrivning inom fem år från det tillgången anskaffats. I den mån dessa regler med hänsyn till rådande vinstkonjunkturer kan helt utnyttjas — något som i allmänhet torde vara fallet — möjliggöres en överavskrivning som för flertalet företag inte oväsentligt överstiger den faktiska värdeminskningen och således ger en viss kompensation för eventuellt ökade återanskaffningskostnader i framtiden. Utskottet får vidare särskilt erinra om den för aktiebolag och ekonomiska föreningar gällande rätten att göra skattefria fondavsättningar för framtida investeringsändamål. Reglerna härom utgör enligt utskottets mening ett betydelsefullt komplement till avskrivningsreglerna och måste anses erbjuda berörda företag möjligheter till avsättning utöver årlig avskrivning då detta anses önskvärt med hänsyn till befarad ökning av återanskaffningskostnaden.

I vad i motionerna åberopats de statliga affärsverkens avskrivningsprinciper finner sig utskottet kunna instämma i den av 1955 års bevillningsutskott i nyssnämnda betänkande nr 45 framförda åsikten att vederbörande affärsverks avskrivningsnormer väl sammanhängde med verkets taxeringsregler och med anslagstekniken men däremot inte hade något egentligt samband med frågan hur de taxeringsmässiga avskrivningarna skall beräknas.

Ytterligare vill utskottet framhålla att avsevärda svårigheter skulle möta att praktiskt utforma ett på återanskaffningsvärdet grundat avskrivnings-

system. I detta hänseende kan utskottet helt ansluta sig till företagsbeskattningskommitténs i det föregående återgivna uttalanden. Utskottet får tillägga att ett dylikt avskrivningssystem, såsom det vanligen tänkes utformat med en årligen gjord indexomräkning av anskaffningsvärdet såsom grundval för avskrivningen, inte synes kunna förenas med för närvarande tillämpad räkenskapsenlig avskrivning utan torde förutsätta en på värdeminskningens plan grundad metod med den tungroddhet vid deklarations- och taxeringsförfarandet som skulle följa därav.

Av vad ovan anförts framgår att utskottet inte kan tillstyrka bifall till de föreliggande motionerna.

Under återopandande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att de likalydande motionerna I:35 av herr Yngve Nilsson m. fl. och II:42 av herr Darlin m. fl. om ändring i kommunalskattelagens bestämmelser rörande avskrivning å maskiner och inventarier, som ingår i rörelse, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 31 mars 1960

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar John Ericsson, Hagberg, Einar Eriksson, fröken Ranmark, herrar Söderquist, Bengtson, Oscar Carlsson, Mattsson, Siegbahn och Stefanson samt

från andra kammaren: herrar Brandt i Aspabruk, Kollberg, Kärrlander, Magnusson i Borås, Wiklund, Andersson i Essvik, Darlin, Stenberg, Eriksson i Bäckmora och Kristenson i Göteborg.

Reservation

av herrar *Hagberg, Söderquist, Bengtson, Mattsson, Stefanson, Kollberg, Magnusson* i Borås, *Darlin, Stenberg* och *Eriksson* i Bäckmora, vilka *dels* ansett att utskottets yttrande bort ha följande lydelse:

»Frågan om revidering av kommunalskattelagens bestämmelser angående avskrivning å maskiner och inventarier så att möjligheter öppnas att göra avskrivning på återanskaffningsvärde har aktualiserats vid flera tillfällen under senare år. Det har härvid erinrats om den betydelse som den förutvarande fria avskrivningsrätten haft för företagen i tider av starkt stigande återanskaffningskostnader på maskiner och inventarier. Härigenom har det i företaget arbetande kapitalet i vad avser ifrågavarande utrustning kunnat hållas intakt. Genom den fria avskrivningsrättens slopande har detta beskattningsproblem kommit i ett nytt läge. En avskrivning på återanskaffningsvärdet eller i varje fall på de löpande nuvärdena framstår därför som principiellt starkt motiverad. Utskottet delar denna uppfattning. Utskottet anser — i anslutning till de synpunkter som framförts i de likalydande motionerna I:35 och II:42 — att frågan om öppnandet av möjligheter till avskrivning på återanskaffningsvärde i fråga om maskiner och inventarier bör bli föremål för utredning. Vid en kommande översyn av skattesystemet — varom hemställan gjorts i särskilda motioner — vilken även bör omfatta reglerna för företagsbeskattningen, bör denna fråga upptagas till prövning.»

dels ock ansett att utskottet bort hemställa,

att riksdagen i anledning av de likalydande motionerna I:35 och II:42 måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla att vid en kommande allmän översyn av skattesystemet utredes möjligheterna att medgiva rätt till avskrivning på återanskaffningsvärdet i fråga om maskiner och inventarier vid beskattningen.