

Nr 10

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner
angående avdrag vid beskattningen för värdeminskning
av maskiner, inventarier och byggnader m. m.*

(2:a avd.)

Till bevillningsutskottet har hänvisats följande inom riksdagen väckta, av utskottet till behandling i ett sammanhang upptagna motioner, nämligen

1) de likalydande motionerna I: 50 av herr *Sundin m. fl.* och II: 59 av herr *Berglund m. fl.*, vari hemställts, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t begära fortsatt, skyndsamt utredningsarbete i syfte att utarbeta och för riksdagen framlägga förslag om rätt vid beskattning till avskrivning på återanskaffningsvärdet för maskiner och inventarier;

2) de likalydande motionerna I: 308 av herr *Virgin m. fl.* och II: 369 av herr *Heckscher m. fl.*, vari hemställts, »att riksdagen måtte antaga följande

Förslag

till

lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)

Häri genom förordnas, att punkt 3 c samt punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

Anvisningar

till 29 §

3 c. Värdeminskningsavdrag med — — — särskilda bestämmelser.

Jämkning av — — — i räkenskaperna.

Har skattskyldigs — — — för utskylder.

Ådagalägger skattskyldig, — — — bokförda värdet.

Har ett — — — återstående beloppet.

Skattskyldig må utöver avdrag enligt bestämmelserna i denna punkt åtnjuta avdrag för beräknad framtida prisstegring med ett belopp, motsvarande en femtedel av anskaffningskostnaderna för sådana under beskattningsåret anskaffade maskiner och andra inventarier, vilka vid utgången av beskattningsåret fortfarande tillhörde rörelsen. Vid tillämpning av denna bestämmelse skall iakttagas, att kostnaderna för anskaffning av maskiner och inventarier med en varaktighetstid av högst tre år samt av

begagnade inventarier icke må medräknas samt att, då fråga är om inventarier, som av den skattskyldige förvärvats från rörelseidkare med vilken han är förbunden i väsentlig ekonomisk intressegemenskap, anskaffningskostnaden må medräknas endast om tillgången tillverkats under beskattningsåret.

4. Skattskyldig må, — — — undgå taxering.

Avdrag för — — — tillgångarna anskaffats.

Hava under — — — lägre belopp.

Har ett — — — av anskaffningsvärdet.

Har skattskyldig — — — anskaffade tillgångar.

Oaktat vad — — — en skattskyldig.

Då tillgångar, — — — till 28 §.

Finnes skattskyldig — — — fråga verkställdes.

Den omständigheten — — — tredje stycket.

Har före — — — tillgodoräknats honom.

Vad i punkt 3 c sista stycket stadgas om extra avdrag på grund av prisstegring skall äga motsvarande tillämpning i fråga om maskiner och andra inventarier, för vilka avdrag för avskrivning åtnjutes enligt bestämmelserna i denna punkt.

Har aktiebolag — — — följande åren .

Angående avdrag — — — till 41 §.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1966; dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1966 års taxering samt i fråga om eftertaxering för år 1965 eller tidigare år. I samband härmed skall iakttagas följande. Oaktat bestämmelserna i punkt 3 c sista stycket samt i punkt 4 elfte stycket av anvisningarna till 29 § skola för de beskattningsår, beträffande vilka taxering verkställas åren 1967—1969, extra avdrag för beräknad framtida prisstegring medgivas med i det följande angiven procentuell andel av anskaffningskostnaderna för under vederbörande beskattningsår anskaffade maskiner och andra inventarier, nämligen

såvitt angår det beskattningsår, för vilket taxering i första instans verkställs år 1967, fem procent av anskaffningskostnaderna,

såvitt angår det beskattningsår, för vilket taxering i första instans verkställs år 1968, tio procent av anskaffningskostnaderna, samt

såvitt angår det beskattningsår, för vilket taxering i första instans verkställs år 1969, femton procent av anskaffningskostnaderna»;

3) de likalydande motionerna I: 311 av herr *Virgin m. fl.* och II: 367 av herr *Heckscher m. fl.*, vari hemställts, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t uttala, att den på grundval av gällande skattelagstiftning i praxis tillämpade schablonmässiga avskrivningsprocenten vad gäller byggnad som ingår i rörelse icke är tillräcklig för att motsvara den faktiska normala förslitningen av byggnader utan bör sättas högre;

4) de likalydande motionerna I: 476 av herr *Harald Pettersson m. fl.* och II: 566 av herr *Carbell m. fl.*, vari hemställts, att riksdagen måtte besluta, att värdeminskingsavdrag å anordningar för vatten- och luftvård vid inkomsttaxeringen måtte medgivas med 20 procent per år och att utskottet måtte utarbeta härför erforderlig författningstext; samt

5) de likalydande motionerna I: 481 av herr *Stefanson m. fl.* och II: 571 av herr *Gustafsson* i Skellefteå *m. fl.*, vari hemställts, »att riksdagen måtte besluta att i skrivelse till Kungl. Maj:t begära åtgärder för att en avskrivning av industribyggnader med 35 procent under de första fem åren skall medges i de stödområden som gäller för lokaliseringspolitiken samt uppdraga åt Kungl. Maj:t att fastställa bestämda geografiska gränser för denna stödform».

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 motionerna II: 59, II: 367 (II: 365), II: 369 (II: 365), II: 566 och II: 571 (II: 498).

Gällande rätt

Maskiner och inventarier

Vid beräkning av inkomst av *rörelse och av jordbuksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder* 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 (jfr punkt 1 fjärde stycket av anvisningarna till 22 § samma lag). 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 avdrag beräknas till viss procent av bokförda värdet eller av annat lämpligt värde. Huvudregeln för s. k. räknenskapsenlig 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 tjugu procent av inventariebeståndets anskaffningsvärde. Understiger inventariebeståndets verkliga värde även det angivna restvärdet,

medges avdrag även för härav betingad ytterligare avskrivning. Vare sig man tillämpar planenlig eller räknenskapsenlig avskrivning utgår man från tillgångens »historiska» anskaffningskostnad. Någon upp- eller nedräkning vid höjd resp. sänkt återanskaffningskostnad ifrågakommer alltså inte. Skillnaden mellan de båda avskrivningsmetoderna ligger främst däri, att medan den planenliga avskrivningen är ställd i relation till tillgångens antagna årliga förslitning, den räknenskapsenliga avskrivningen är i princip oberoende av förslitningens omfattning.

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 1945: 19). Kommittén föreslog inte någon ändring i tidigare gällande bestämmelser om avskrivning på grundval av anskaffningsvärdet. Härvid erinrade kommittén 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 företagens 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 från företagens 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 att de mot avskrivningarna svarande beloppen skulle 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 åsamkades. 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 ojämna resultat samtidigt som tillämpningssvårigheterna i det väsentliga likväl skulle bestå.

Kommittén framhöll tillika, att spörsmålet om avskrivning på anskaffnings- eller nuvärdet 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 lagstiftning 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 betonade 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 skulle 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 lades — med vissa jämkningar — till grund för nu gällande lagstiftning.

Byggnader m. m.

För kostnad för anskaffning av byggnad, som är avsedd att användas i ägarens rörelse får avdrag i princip åtnjutas endast i form av årliga värdeminskningssavdrag. (Bestämmelserna härom återfinns i punkt 7 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen.) I vissa särskilda fall får emellertid byggnadskostnaden i sin helhet avdragas under det år, då utgiften för byggnadens uppförande ägt rum, nämligen i sådana fall då fråga är om rent tillfälliga byggnader, avsedda att användas endast ett fåtal år.

Värdeminskningssavdraget beräknas till viss procent av byggnadens värde. I princip bör det verkliga anskaffningsvärdet läggas till grund för beräkningen. Då svårigheter i många fall föreligger att styrka den faktiska anskaffningskostnaden för byggnad har i praxis godtagits en avskrivning på taxeringsvärdet (byggnadsvärdet) under beskattningsåret. Understundom torde även andra värden kunna komma till användning, beroende på utredningen i det särskilda fallet, såsom bokförda värdet, brandförsäkringsvärdet eller ett särskilt efter värdering beräknat värde.

I fråga om fabriker och andra för industriell verksamhet avsedda byggnader får emellertid som underlag för beräkning av värdeminskningsavdraget inte alltid användas hela byggnadsvärdet. Från detta värde måste nämligen i förekommande fall avdragas värdet å sådana maskiner, som vid fastighetstaxeringen åsatts särskilt maskinvärde eller, om fastighetstaxering ännu inte ägt rum, vid sådan taxering kommer att åsättas särskilt maskinvärde. Värdet av i byggnad ingående maskiner som åsatts särskilt maskinvärde får nämligen avskrivas enligt reglerna för räknenskapsenlig eller planenlig avskrivning å inventarier beroende på om den skattskyldige är berättigad till räknenskapsenlig avskrivning beträffande dylika tillgångar eller inte. I fråga om avdrag för värdeminskning å övriga inventarier vilkas värde vid fastighetstaxeringen visserligen inräknats i byggnadsvärdet, men inte åsatts särskilt maskinvärde, gäller däremot de för värdeminskning av byggnad fastställda bestämmelserna. Detta innebär emellertid inte att sådana inventarier måste avskrivas efter samma låga procentsats som byggnaden i övrigt. I praxis har högre avdrag medgivits för hissar, värme pannor, varmvattencisterner m. m.

Storleken av procentsatserna för beräkningen av värdeminskningsavdraget har i praxis gjorts beroende av den förebragta utredningen om byggnadernas livslängd. Utan närmare utredning torde avdrag för värdeminskning å fabriksbyggnader merendels medgivnas med 2—3 procent å anskaffningsvärdet. Efter utredning, som visar att byggnaden är underkastad särskilt stor slitning, kan högre avdrag få åtnjutas. Sålunda har exempelvis avdrag för värdeminskning av cellulosafabrik av sten medgivits med 4 procent å anskaffningsvärdet.

Vid försäljning av byggnad, som är avsedd för stadigvarande bruk i rörelse, hänföres köpeskillingen för byggnaden inte till intäkt av rörelse — inte ens till den del som motsvaras av vid taxeringen tidigare åtnjutna avdrag för värdeminskning. Intäkten blir hänförlig till förvärvskällan inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Om influtet belopp blir skattepliktigt eller inte bedöms sålunda enligt reglerna för realisationsvinstbeskattning vid försäljning av fast egendom.

Frågornas tidigare behandling

Maskiner och inventarier

Frågan om rätt till avdrag för avskrivning å maskiner och inventarier på grundval av återanskaffningskostnaden har vid flera tillfällen varit föremål för riksdagens prövning. Motionsvis framställt lagstiftningsyrkande om rätt till avdrag för framtida prisstegring å maskiner och inventarier har av riksdagen avisats såväl 1963 som 1964 och motionsyrkande om utredning i syfte att möjliggöra avskrivning å återanskaffningsvärdet av ma-

skiner och inventarier har avvisats senast 1964. Utskottet avstyrkte samtliga yrkanden med motivering bl. a. (bet. nr 27/1963 och nr 23/1964) att frågan om värdeminskingsavdrag å maskiner och inventarier borde prövas i samband med allmänna skatteberedningens överväganden rörande företagsbeskattningen i dess helhet. 1964 års bevillningsutskott hänvisade till att i ett av värdesäkringskommittén år 1963 avgivet betänkande (SOU 1964: 1 och 2) lämnats en redogörelse för en indexvärdemetod dels vid planenlig avskrivning och dels vid räkenskapsenlig avskrivning. Enligt denna redogörelse skulle ett ställningstagande till avskrivning å ett indexvärde vid såväl planenlig som räkenskapsenlig avskrivning kräva ingående och allsidiga överväganden. Sistnämnda avskrivningsmetod fick för övrigt anses så fördelaktig, att med fog kunde ifrågasättas om tillräckliga skäl för en indexreglering av avskrivningsunderlaget förelåg.

Byggnader m. m.

Frågan om avdrag för värdeminskning av byggnad i rörelse har likaledes prövats av riksdagen flera gånger. Senast skedde detta 1964, då motionsyrkanden om bl. a. rätt till högre initialavskrivning å byggnader lämnades utan åtgärd. Riksdagen godtog därvid utskottets hemställan i bet. nr 21, däri utskottet vitsordade att gällande avskrivningsregler kunde vara i behov av översyn men att detta var en fråga som borde övervägas i samband med prövningen av företagsbeskattningen över huvud taget, särskilt som införande av generösare regler i fråga om avdrag för värdeminskning av byggnader inte torde kunna ske utan en samtidig prövning av frågan hur inkomstbegreppet bör vara utformat för byggnad som är anläggnings-tillgång.

I motionen II: 544 till 1961 års riksdag framställdes — i syfte att stimulera industrin och näringslivet i övrigt att göra investeringar i vattenvårdande syfte — yrkande om liberalisering av avskrivningsreglerna för anordningar till motverkande av vattenförorening. Utskottet avstyrkte yrkandet i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 29 och yttrade därvid bl. a.

Utskottet delar motionärernas uppfattning om att förevarande fråga är av stor betydelse för företagen, inte minst med hänsyn till att det ofta gäller kostsamma investeringar, som i allmänhet inte kan räknas ge något ekonomiskt utbyte. Redan nu föreligger vissa möjligheter att få en snabbare avskrivning till stånd än som är möjligt enligt reglerna i kommunalskattelagen. Utskottet åsyftar de möjligheter, som föreligger för aktiebolag eller ekonomisk förening enligt lagstiftningen om investeringsfonder för konjunkturutjämnning. Sådan fond får nämligen tas i anspråk för avskrivning å byggnad som ny-, till- eller ombyggts under beskattningsåret ävensom för avskrivning av maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier som anskaffats under beskattningsåret. I den mån sådan fond användes får således i motsvarande grad byggnaden resp. maskinen ned-

skrivs på en gång med det ianspråktagna fondbeloppet och på därefter återstående belopp får avdrag för värdeminskning ske i vanlig ordning. Om särskilda skäl föreligger, kan arbetsmarknadsstyrelsen medge att investeringsfond för rörelse får tas i anspråk för avskrivning av kostnader för bl. a. anordnande av vatten- och avloppsledning. I den mån så sker kan således på denna väg avdrag erhållas för kostnader, som eljest över huvud taget icke är avdragsgilla vid beskattningen.

Utskottet ansåg att man även i denna fråga borde avvakta resultatet av allmänna skatteberedningens arbete.

Motioner med begäran om särskilda åtgärder — bl. a. införande av skattefrihet för nystartade och utvidgade företag inom sysselsättningssvaga områden och av förhöjt investeringsavdrag vid investeringar i sådana områden — i syfte att där stimulera näringslivets utveckling har utskottet haft att taga ställning till såväl 1961 som 1962. I sitt betänkande nr 9/1962 åberopade utskottet att en tillämpning av särskilt gynnsamma regler för företag som etablerades på viss ort innebar ett principiellt avsteg från de principer på vilka vårt skattesystem vilar. Vad särskilt angår den förordade skattefriheten för nyetablerade företag ifrågasatte utskottet starkt dess stimulerande effekt på viljan att starta företag med hänsyn till att vinstmöjligheterna under de första verksamhetsåren i allmänhet var begränsade och till att verksamheten under denna tid inte sällan var förlustbringande. Utskottet ansåg att näringslivet på sysselsättningssvaga orter borde stimuleras på annat och effektivare sätt. Främst borde detta ske genom statliga stödåtgärder. Utskottet hänvisade till att lokaliseringsutredningen vid sina överväganden skulle komma att uppmärksamma frågan och erinrade om de direkta statliga stödåtgärder som redan vidtagits genom inrättandet av Norrlandsfonden och Malmfonden för forsknings- och utvecklingsarbete samt om det statliga kreditstödet och den statliga garantigivningen för lån till mindre företag. — Riksdagen avvisade i enlighet med utskottets hemställda motionerna.

1964 års bankoutskott avstyrkte i sitt utlåtande nr 48 i anledning av Kungl. Maj:ts proposition nr 185 angående riktlinjer för en aktiv lokaliseringspolitik motionsyrkande av enahanda innehåll som i motionerna I: 481 och II: 571 och anförde till stöd härför bl. a. att det enligt utskottets mening skulle vara olämpligt att — jämsides med statligt stöd åt lokaliseringspolitik i form av bidrag och lån — också införa förmåner av skattemässigt slag.

Motionerna

Maskiner och inventarier

I de likalydande *motionerna I: 50* och *II: 59* framhålls att grundtanken ur företagsekonomisk synvinkel är att avskrivning skall ske på det värde som är erforderligt för att vid en utrangering återanskaffa ifrågavarande

tillgång. I annat fall kommer avskrivningen inte att förslå till återanskaffningen. Genom införandet av rätt till avskrivning på återanskaffningsvärdet stimuleras företagen till från samhällssynpunkt önskvärda investeringar i maskiner och inventarier.

Önskvärddheten av att hänsyn vid avskrivningarna skall kunna tas till penningvärdets försämring underströks redan av 1924 års skatteberedning. I och med den år 1938 genomförda fria avskrivningsrätten minskade behovet av avskrivning på återanskaffningsvärdet. Genom 1955 års skattelagstiftning slopades den fria avskrivningsrätten, och frågan har därefter fått förnyad aktualitet.

Motionärerna betonar att frågan om införande av rätt till avskrivning å återanskaffningsvärdet för maskiner och inventarier utan olägenhet bör kunna lösas för sig utan samtidig lösning av de mer omfattande problem som sammanhänger med den s. k. realbeskattningen i dess helhet. Enligt motionärernas mening bör därför riksdagen nu uttala önskemål om ett skyndsamt utredningsarbete i fråga om rätt till sådan avskrivning. En sådan utredning kan ske antingen fristående eller inom ramen för allmänna skatteberedningens arbete.

Motiveringen för yrkandet i *motionerna I: 308 och II: 369* återfinnes i motionen II: 365. Härefter framhålles att företagens självfinansieringsmöjligheter skulle förbättras om de skulle medges rätt till avskrivning å maskiners och inventariers återanskaffningsvärde. Avskrivning på sådana tillgångars historiska anskaffningsvärde medför att de samlade avskrivningarna i tider av fallande penningvärde är otillräckliga för anskaffning av ett mot den avskrivna tillgången svarande nytt inventarium.

Under den fria avskrivningsrättens tid kunde kapitalförtäring undvikas om företaget besatt tillräckligt avskrivningsunderlag och uppvisade ett bruttoresultat som medgav större årliga avskrivningar och alltså en förkortad avskrivningstid. Genom att den fria avskrivningsrätten togs bort har de företag som är skyldiga att följa kommunalskattelagens bestämmelser om redovisning av intäkt av rörelse kommit i ett sämre läge. Att avskrivning på återanskaffningsvärdet är en företagsekonomiskt korrekt redovisningsprincip illustreras bl. a. av att postverket, statens järnvägar och televerket sedan länge tillämpar denna princip.

Eftersom det inte är möjligt att beräkna en tillgångs framtida återanskaffningsvärde får ett schablonmässigt förfarande tillämpas. Erfarenhetsmässigt vet man att prisstegringen under ett inventariums ekonomiska varaktighetstid rör sig om 25 å 30 %. En avskrivning å 120 % av den ursprungliga anskaffningskostnaden skulle sålunda ge ett i stort sett tillfredsställande resultat.

Byggnader m. m.

I motionen II: 365, som också innehåller motiveringen för yrkandet i *motionerna I: 311* och *II: 367* uttalas, att avdrag för värdeminskning å fabriksbyggnader i Sverige får ske medelst årliga värdeminskningsavdrag om i regel 2 å 3 procent av taxeringsvärdet. De svenska bestämmelserna framstår vid en internationell jämförelse som synnerligen restriktiva. I t. ex. Danmark får man under de fyra första åren av avskrivningsperioden avdrag för inte mindre än 50 % av anskaffningsvärdet, varefter återstoden får avdragas under loppet av 20 år. Även Norge och Finland har väsentligt generösare bestämmelser än de som gäller i Sverige.

En byggnad som används i rörelse undergår under de första åren av dess livslängd en förhållandevis större värdeminskning än senare. Avskrivningsreglerna bör därför vara anpassade efter byggnadens ekonomiska livslängd och icke efter dess fysiska varaktighet. En modifiering av avskrivningsrätten efter dessa riktlinjer skulle ge en riktigare bild av företagens verkliga resultat och bättre möjligheter till konsolidering.

Motionärerna i de likalydande *motionerna I: 476* och *II: 566* uttalar bl. a. att näringslivets kostnader för att motverka vatten- och även luftföroreningar uppgår till mycket betydande belopp. Eftersom fråga är om kostnader för icke produktiva investeringar, framstår de för det enskilda företaget som särskilt betungande. Den övervägande delen av kostnaderna avser sådana arbeten för vilka avdrag inte alls får åtnjutas eller får åtnjutas endast i form av årliga värdeminskningsavdrag. I fråga om sådana anordningar för vatten- och luftvård, som i beskattningshänseende är att anse som byggnader, är avskrivningsreglerna sådana de tillämpas i praxis, helt otillfredsställande. Det sagda gäller byggnader över huvud taget, men missförhållandena framstår särskilt tydligt då fråga är om kostnader för icke produktiva byggnadsinvesteringar.

Enligt motionärernas mening talar starka skäl för att avskrivningsreglerna för sådana byggnadsarbeten, vilka utgör ett led i vatten- och luftvården, ges en särbehandling i skattehänseende. Exempel på sådan lagstiftning finns på några håll i utlandet där vatten- och luftvårdsfrågorna alltmer börjat uppmärksammas.

Med hänsyn till vatten- och luftvårdsfrågans speciella karaktär och då snara åtgärder är påkallade bör statsmakterna provisoriskt söka lösa frågan redan nu och inte avvakta att allmänna skatteberedningen avslutar översynen av de generella avskrivningsreglerna för byggnader och andra tillgångar.

Ett i dagens läge godtagbart resultat synes kunna ernås genom att rätt införes till förhållandevis snabb avskrivning. För att undvika gränsdragningsproblem och för att få ett materiellt tillfredsställande resultat bör samma avskrivningstid tillämpas för byggnader och andra anordningar avsedda för

vatten- eller luftvård, som nu gäller för maskiner och inventarier, d. v. s. fem år. Alla anordningar för vatten- och luftvård bör således behandlas lika och kostnaderna kunna avdras i form av årliga värdeminskingsavdrag om 20 procent.

Motiveringen för yrkandet i *motionerna I: 481* och *II: 571* återfinns i *motionen II: 498*. Häri anföres bl. a. att det inte bör föreligga något hinder att — i avbidan på en reform av företagsbeskattningen, som innebär möjlighet till snabbare initialavskrivning på industribyggnader — de medel som skall stå till förfogande för lokaliseringpolitiken utökas med en rätt till viss snabbare avskrivning på industribyggnader inom stödområdet. Visserligen kan enligt motionärerna invändas, att ett nystartat företag i stödområdet inte visar ett sådant vinstresultat under de första åren att dessa avskrivningsmöjligheter kan utnyttjas. Det gäller emellertid att även stimulera redan existerande företag att bygga ut sin verksamhet och uppmuntra välkonsoliderade företag i Syd- och Mellansverige att förlägga filialer och dotterföretag i stödområdena. För sådana företag bör denna skattereform utgöra en verksam stimulans. Det bör, enligt motionärernas mening, uppdras åt Kungl. Maj:t att till riksdagen inkomma med förslag till en klar avgränsning av de områden där rätt till särskild avskrivning skall medges.

Utskottet

I förevarande betänkande har utskottet att ta ställning till yrkanden rörande avdrag vid taxeringen för värdeminskning av byggnader, maskiner och inventarier.

Utskottet upptar först till behandling de motionsyrkanden, som avser införande av gynnsammare regler i fråga om avdrag för värdeminskning av maskiner och inventarier.

Enligt gällande regler för beräkning av inkomst av rörelse och inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder åtnjuter skattskyldig i princip avdrag för kostnad för anskaffning av maskiner och inventarier för stadigvarande bruk i form av värdeminskingsavdrag. 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 fråga om inventarier med en varaktighetstid av högst tre år gäller att hela kostnaden för tillgången får avdragas på en gång det år under vilket tillgången i fråga anskaffats.

I *motionerna I: 50* och *II: 59* yrkas skyndsamt utredningsarbete — antingen fristående eller inom ramen för företagsskatteutredningen — i syfte att möjliggöra införande av rätt till avdrag för värdeminskning av maskiner

och inventarier på grundval av återanskaffningsvärdet. I motionerna I: 308 och II: 369 yrkas lagstiftning av liknande innebörd. Motionärerna anser att avdrag bör medges enligt en schablon för beräknad framtida prisstegring på maskiner och inventarier.

Inledningsvis kan erinras om att frågan om avdrag för värdeminskning av maskiner och inventarier på ett högre värde än den ursprungliga anskaffningskostnaden prövades redan av företagsbeskattningskommittén, vars majoritet emellertid avvisade en sådan lösning under hänvisning främst till de svårigheter som från taxeringsteknisk synpunkt var förenade med en dylik avskrivningsmetod. Även värdesäkringskommittén berörde i sitt i oktober 1963 avlämnade betänkande (SOU 1964: 1 och 2) frågan om värdeminskningssavdrag för maskiner och inventarier. Kommittén framhöll därvid att en indexreglerad avskrivningsmetod skulle komma att ge upphov till åtskilliga deklarations- och taxeringstekniska problem och att ett införande av en dylik avskrivningsmetod därför krävde ingående och allsidiga överväganden.

Utskottet är inte berett att för närvarande medverka till en ändring av gällande avskrivningsregler. Såsom utskottet tidigare upprepade gånger understrukit bör förevarande fråga med hänsyn till sin komplicerade natur prövas i samband med behandlingen av företagsbeskattningen över huvud laget. Det kan enligt utskottets mening förutsättas att företagsskattutredningen i sitt utredningsarbete kommer att ägna de för företagsbeskattningen så betydelsefulla avskrivningsreglerna särskild uppmärksamhet.

I sammanhanget bör understrykas att de i Sverige gällande reglerna för avskrivning av maskiner och inventarier som helhet framstår såsom tämligen liberala i förhållande till vad som tillämpas i andra, med vårt land jämförbara länder. Särskilt gäller detta om man vid beskattningen också beaktar att svenska aktiebolag och ekonomiska föreningar genom att utnyttja lagstiftningen om konjunkturinvesteringssonder har möjlighet att på en gång avskriva nu ifrågavarande tillgångar.

Utskottet anser sig också här böra upprepa vad utskottet tidigare flera gånger uttalat, nämligen att 1955 års beslut rörande företagsbeskattningen bl. a. innebar en viss liberalisering av avskrivningsrätten å maskiner och inventarier för enskilda företagare. Dessa jämfördes då i detta hänseende med företag som drivs i aktiebolagsform. Tidigare hade enskilda företagare endast haft rätt att avskriva dylika tillgångar efter plan. Genom 1955 års lagstiftning erhöll samtliga rörelseidkare rätt till s. k. räkenskapsenlig avskrivning. Detta avskrivningssystem motsvarar — låt vara med något begränsad avskrivningsrätt — den tidigare s. k. fria avskrivningen, vilken endast tillämpades av aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Med det anförda avstyrker utskottet utredningsyrkandet i motionerna I: 50 och II: 59 liksom lagstiftningsyrkandet i motionerna I: 308 och II: 369.

Utskottet behandlar härafter de motionsyrkanden som avser värdeminskningssavdrag för byggnader m. m. i rörelse.

Härutinnan yrkas i motionerna I: 311 och II: 367 riksdagsuttalande av innebörd att »den på grundval av gällande skattelagstiftning i praxis tillämpade schablonmässiga avskrivningsprocenten» inte är tillräcklig för att motsvara den faktiska normala förslitning som byggnad i rörelse är underkastad. I motionerna I: 476 och II: 566 hemställs att i fråga om anordning för vatten- och luftvård skall införas en lagstadgad rätt till planenlig avskrivning på fem år. Slutligen yrkar motionärerna i motionerna I: 481 och II: 571 riksdagsskrivelse med begäran om högre initialavskrivning å industribyggnader i de lokaliseringpolitiska stödområdena.

Såsom motionärerna i motionerna I: 311 och II: 367 åberopat torde byggnad, som används i rörelse, under de första åren regelmässigt undergå en förhållandevis större värdeminskning än senare. En degressiv avskrivningsmetod skulle därför otvivelaktigt ge en riktigare bild av byggnadens faktiska förslitning. Att den svenska skattelagstiftningen — i motsats till vad som gäller i Danmark, Norge och Finland — tillämpar en planenlig avskrivningsmetod med lika stora värdeminskningssavdrag per år torde sammanhånga med de regler som i Sverige gäller för försäljning av byggnad som är anläggningstillgång.

Då utskottet tidigare haft att ta ställning till motionsyrkanden om högre initialavskrivning å byggnader har utskottet flera gånger uttalat att ett införande av regler, som möjliggör högre värdeminskningssavdrag under en byggnads första tid, knappast torde kunna ske utan en samtidig omprövning av inkomstbegreppet och av reglerna om beskattning av realisationsvinst.

Utskottet vill erinra om att 1955 års riksdag vidtog en omredigering av förevarande bestämmelser i syfte att tydligare än tidigare varit fallet markera att hänsyn vid bedömningen av skälig avskrivningsprocent bör tas till en byggnads ekonomiska livslängd. Denna ändring av tidigare gällande regler, vilken avsåg att åstadkomma en viss liberalisering av avskrivningsreglernas tillämpning, torde ha medfört en gynnsammare bedömning av värdeminskningssavdragen för byggnader i rörelse. Utskottet vill också erinra om att enligt praxis avdrag medges för överpris eller merkostnader, därest byggnad, som användes i rörelse, anskaffats för utnyttjande under en speciell konjunktur, och att skattskyldig vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder och av rörelse äger rätt till utrangeringsavdrag å byggnad.

Vad särskilt angår det i motionerna I: 481 och II: 571 framförda önskemålet om rätt till högre initialavskrivning på byggnader i stödområdena talar enligt utskottets mening starka principiella skäl mot ett system, som genom att bereda förmåner vid beskattningen särskilt gynnar företag, vilka etableras på viss ort. Detta innebär givetvis inte att utskottet inte anser det

vara ett angeläget samhällsintresse att företagsamheten i områden med samsättningsvärigheter i möjligaste mån främjas. Som uttalats senast av 1964 års bankoutskott i dess av riksdagen godkända utlåtande nr 48 bör emellertid det statliga ekonomiska stödet för lokalisering i huvudsak ges i enlighet med de riktlinjer för en aktiv lokaliseringspolitik, varom förslag framlagts i proposition 1964: 185, d. v. s. i form av bidrag och lån och inte genom skattemässiga förmåner. Härtill kommer att värdet av den skatteförmån som motionärerna förordar kan ifrågasättas som en åtgärd för ett lokaliseringpolitiskt ändamål. Särskilt i fråga om nystartade företag torde det i allmänhet förhålla sig så, att vinstmöjligheterna under de första verksamhetsåren är starkt begränsade. Inte sällan torde verksamheten under denna tid vara förlustbringande — ett förhållande som för övrigt utgjorde ett av skälen till att 1960 års riksdag antog lagstiftningen om rätt till förlustutjämningsavdrag.

På grund av det anförda och då, enligt vad utskottet erfarit, frågan om värdeminskingsavdrag för byggnad i rörelse för närvarande behandlas av företagsskatteutredningen, anser utskottet sig inte kunna biträda skrivelseyrkandena i motionerna I: 311 och II: 367 samt I: 481 och II: 571.

Vad slutligen angår lagstiftningsyrkandet i motionerna I: 476 och II: 566 kan utskottet i och för sig ansluta sig till syftet med motionerna. Utskottet är emellertid inte berett att på nuvarande ståndpunkt biträda ett lagstiftningsyrkande, som ger byggnadsarbeten, vilka utgör ett led i vatten- och luftvården, en särbehandling i skattehänseende. Enligt utskottets mening bör också denna fråga i första hand prövas av företagsskatteutredningen. Utskottet vill emellertid understryka vikten av att man, med hänsyn till den stora betydelse vatten- och luftvårdsfrågan kommit att få, ägnar denna fråga särskild uppmärksamhet. Utskottet vill erinra om att man utomlands bl. a. i Västtyskland men också i Frankrike har avdragsregler som medger hög initialavskrivning för anläggningar avsedda för rening av avfall och atmosfäriska utsläpp.

Avslutningsvis vill utskottet erinra om att aktiebolag och ekonomisk förening redan nu enligt lagstiftningen om investeringsfonder för konjunktur-utjämnning har möjlighet att få en snabbare avskrivning till stånd än som är möjligt enligt reglerna i kommunalskattelagen. Sådan fond får nämligen tas i anspråk för avskrivning å byggnad som ny-, till- eller ombyggt under beskattningsåret ävensom för avskrivning av maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier som anskaffats under beskattningsåret. I den mån sådan fond användes får således i motsvarande grad byggnaden resp. maskinen nedskrivas på en gång med det ianspråktagna fondbeloppet, och på därefter återstående belopp får avdrag för värdeminskning ske i vanlig ordning. Om särskilda skäl föreligger, kan vidare arbetsmarknadsstyrelsen medge att investeringsfond för rörelse får tas i anspråk för

avskrivning av kostnader för bl. a. anordnande av vatten- och avloppsledningar. I den mån så sker kan således på denna väg avdrag erhållas för kostnader, som eljest över huvud taget icke är avdragsgilla vid beskattningen.

Med det anförda anser utskottet sig ha besvarat motionerna I: 476 och II: 566.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att följande motioner, nämligen

1) de likalydande motionerna I: 50 av herr Sundin m. fl. och II: 59 av herr Berglund m. fl. angående avskrivningsunderlaget vid beskattningen för maskiner och inventarier,

2) de likalydande motionerna I: 308 av herr Virgin m. fl. och II: 369 av herr Heckscher m. fl. om rätt till avdrag vid beskattningen för beräknad framtida prisstegring å maskiner och inventarier,

3) de likalydande motionerna I: 311 av herr Virgin m. fl. och II: 367 av herr Heckscher m. fl. angående avskrivningsreglerna för byggnad som ingår i rörelse,

4) de likalydande motionerna I: 476 av herr Harald Pettersson m. fl. och II: 566 av herr Carbell m. fl. om rätt till avdrag vid beskattningen för värdeminskning å anordningar för vatten- och luftvård, samt

5) de likalydande motionerna I: 481 av herr Stefanson m. fl. och II: 571 av herr Gustafsson i Skellefteå m. fl. angående avskrivningen å industribyggnader i vissa fall, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 30 mars 1965

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar John Ericsson, Einar Eriksson, fröken Ranmark, herrar Stefanson, Yngve Nilsson, Wårnberg, Tage Johansson, Lundström, Gösta Jacobsson och Sundin; samt

från andra kammaren: herrar Magnusson i Borås, Brandt, Allard, Gustafson i Göteborg, Kårlander, fru Nettelbrandt, herrar Eriksson i Bäckmora, Andersson i Essvik, Dahlgren och Josefsson.

Reservationer

A) av herrar *Stefanson, Lundström, Sundin, Gustafson* i Göteborg, fru *Nettelbrandt*, herrar *Eriksson* i Bäckmora och *Dahlgren*, vilka — under återopande av innehållet i motionerna I: 50 och II: 59 — ansett, att utskottet under punkten 1) bort hemställa,

att riksdagen i anledning av de likalydande motionerna I: 50 av herr *Sundin* m. fl. och II: 59 av herr *Berglund* m. fl. måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t begära fortsatt skyndsamt utredningsarbete i syfte att utarbeta och för riksdagen framlägga förslag om rätt i skattelagstiftningen till avskrivning på återanskaffningsvärdet för maskiner och inventarier;

B) av herrar *Yngve Nilsson, Gösta Jacobsson* och *Magnusson* i Borås, vilka — under återopande av innehållet i motionerna I: 308 och II: 369 — ansett, att utskottet under punkten 2) bort hemställa,

att riksdagen måtte med bifall till de likalydande motionerna I: 308 av herr *Virgin* m. fl. och II: 369 av herr *Heckscher* m. fl. antaga det vid motionerna fogade förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370);

C) av herrar *Stefanson, Yngve Nilsson, Lundström, Gösta Jacobsson, Sundin, Magnusson* i Borås, *Gustafson* i Göteborg, fru *Nettelbrandt*, herrar *Eriksson* i Bäckmora och *Dahlgren*, vilka — under återopande av innehållet i motionerna I: 311 och II: 367 — ansett att utskottet bort tillstyrka det i nämnda motioner framställda yrkandet och att utskottet således under punkten 3) bort hemställa,

att riksdagen i anledning av de likalydande motionerna I: 311 av herr *Virgin* m. fl. och II: 367 av herr *Heckscher* m. fl. måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t uttala att den på grundval av gällande skattelagstiftning i praxis tillämpade schablonmässiga avskrivningsprocenten vad gäller byggnad som ingår i rörelse icke är tillräcklig för att motsvara den faktiska förslitningen av byggnader utan bör sättas högre;

D) av herrar *Stefanson, Yngve Nilsson, Lundström, Gösta Jacobsson, Sundin, Magnusson* i Borås, *Gustafson* i Göteborg, fru *Nettelbrandt*, herrar *Eriksson* i Bäckmora och *Dahlgren*, vilka — under återopande av innehållet i motionerna I: 476 och II: 566 — ansett, att utskottet under punkten 4) bort hemställa,

att riksdagen i anledning av de likalydande motionerna I: 476 av herr Harald Pettersson m. fl. och II: 566 av herr Carbell m. fl. måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om skyndsamt utredning rörande införandet av värdeminskningsavdrag vid inomstaxeringen för anordningar avsedda för vatten- och luftvård; ävensom

E) av herrar *Stefanson*, *Lundström*, *Sundin*, *Gustafson* i Göteborg, fru *Nettelbrandt*, herrar *Eriksson* i Bäckmora och *Dahlgren*, vilka — under åberopande av innehållet i motionerna I: 481 och II: 571 samt med hänvisning till motiveringarna i de likalydande motionerna I: 421 av herr Stefanson m. fl. och II: 498 av herr Gustafsson i Skellefteå m. fl. — ansett att utskottet bort tillstyrka det i förstnämnda motioner framställda yrkandet och att utskottet således under punkten 5) bort hemställa,

att riksdagen med bifall till de likalydande motionerna I: 481 av herr Stefanson m. fl. och II: 571 av herr Gustafsson i Skellefteå m. fl. måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t begära åtgärder för att en avskrivning av industribyggnader med 35 procent under de första fem åren skall medges i de stödområden som gäller för lokaliseringpolitiken samt uppdraga åt Kungl. Maj:t att fastställa bestämda geografiska gränser för denna stödform.