

Nr 319.

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning angående rätt för svenskt aktiebolag att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond; given Stockholms slott den 20 maj 1938.

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till förordning angående rätt för svenskt aktiebolag att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond.

GUSTAF.

Ernst Wigforss.

Förslag

till

förordning angående rätt för svenskt aktiebolag att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond.

Härigenom förordnas som följer:

1 §.

Svenskt aktiebolag äger att vid beräkning av nettointäkt av rörelse enligt kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt under de beskattningsår, för vilka taxering verkställes åren 1939, 1940 och 1941, njuta avdrag för belopp som enligt vad i denna förordning sägs av årsvinsten avsättes till konjunkturinvesteringsfond, men skall, där sådant avdrag medgivits, vara underkastat de föreskrifter i avseende å fondens användning som nedan meddelas.

Rätt till avdrag som nyss sagts må äga rum allenast där aktiebolaget jämlikt punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen tillgodonjuter fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier.

2 §.

Konjunkturinvesteringsfonder som i denna förordning avses äro dels konjunkturinvesteringsfonder för byggnader, dels konjunkturinvesteringsfonder för inventarier och varulager.

Avsättning för vilken avdrag enligt 1 § medgives må för visst beskattningsår ej överstiga,

i fråga om konjunkturinvesteringsfond för byggnader tio procent av årsvinsten enligt vederbörligen fastställd balansräkning för beskattningsåret eller två procent av aktiekapitalet vid beskattningsårets utgång, samt

i fråga om konjunkturinvesteringsfond för inventarier och varulager tjuugu procent av årsvinsten eller fyra procent av aktiekapitalet.

3 §.

Konjunkturinvesteringsfond må jämlikt denna förordning tagas i anspråk endast under sådant beskattningsår, som av Kungl. Maj:t genom särskilt be-

slut bestämmes under hänsyntagande till att dylika fonders användning må kunna bidra till en utjämning av konjunkturförhållandena i riket.

Beslut av Kungl. Maj:t som nu sagts må avse företag av alla slag eller företag eller verksamhet av viss beskaffenhet. Beslutet skall meddelas efter hörande av kommerskollegium och fullmäktige i riksbanken, och skall medgivande att taga konjunkturinvesteringssfond i anspråk avse minst två beskattningsår i följd.

4 §.

Konjunkturinvesteringssfond för byggnader må jämlikt denna förordning tagas i anspråk allenast för avskrivning å byggnader som uppförts under beskattningsåret.

Konjunkturinvesteringssfond för inventarier och varulager må jämlikt denna förordning disponeras endast för avskrivning å maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier samt nedskrivning å råvaror, hel- och halvfabrikat intill ett belopp motsvarande kostnaden för tillverkning eller anskaffning av dylika tillgångar under beskattningsåret. Tillgång som av den skattskyldige förvärvats från annan rörelseidkare, vilken är med den skattskyldige förbunden i väsentlig ekonomisk intressegemenskap, må härvid medräknas endast om tillgången tillverkats under beskattningsåret.

5 §.

För beskattningsår, under vilket medel avsatta till konjunkturinvesteringssfond enligt vederbörlig balansräkning tagits i anspråk jämlikt denna förordning, må vid taxeringen avdrag för i 4 § avsedd avskrivning å byggnader eller inventarier eller för där omförmäld nedskrivning å varulager med belopp svarande mot fondens minskning ej ske, men skall den ifrågavarande tillgången anses i beskattningsavseende åsatt ett värde så bestämt som om för sagda år dylikt avdrag medgivits.

6 §.

Hava fondmedel, som avsatts till konjunkturinvesteringssfond, ej tagits i anspråk i enlighet med fondens ändamål senast under det beskattningsår, för vilket taxering sker under sjätte taxeringsåret efter det då avdrag för avsättningen medgivits, skall den skattskyldige efterbeskattas för vad som avsatts utan att därefter i enlighet med denna förordning hava tagits i anspråk för det avsedda ändamålet. Vid tillämpning av denna föreskrift iakttages, att tidigare avsatta medel anses hava tagits i anspråk före senare avsatta medel.

Vid efterbeskattning varom här är fråga skola såväl statliga som på grund av taxering till kommunal inkomstskatt utgående utskylder av vederbörande beskattningsnämnd påföras den skattskyldige med belopp, som vid debitering för det beskattningsår, då avsättningen ägt rum, skulle tillkommit för den inkomst efterbeskattningen avser, jämte ränta för sex år efter tre pro-

cent eller, där jämlikt 3 § de avsatta medlen ej fått av företaget tagas i anspråk under något år efter avsättningen, två procent.

Har skattskyldig tagit konjunkturinvesteringsfond i anspråk i annan ordning än i 3 och 4 §§ sägs eller beslutit likvidera, skall efterbeskattning enligt denna paragraf omedelbart äga rum, därvid ränta beräknas efter tre procent om året för så många hela år som antalet av de taxeringsår, som förflutit efter det då avdraget medgivits, till och med det då efterbeskattningen sker.

För efterbeskattningen skola taxeringsförrordningens bestämmelser i vad de röra eftertaxering äga motsvarande tillämpning, med iakttagande av att ordföranden i den taxeringsnämnd, som verkställer taxeringen till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, skall till taxeringsnämndsordförandena i de övriga taxeringsdistrikt, där efterbeskattning varom här är fråga bör äga rum, lämna meddelande att anledning till efterbeskattning föreligger.

7 §.

Skattskyldig som gjort avsättning till konjunkturinvesteringsfond enligt denna förordning är pliktig att vid självdeklaration för det beskattningsår, då avsättningen ägt rum, ävensom för varje påföljande beskattningsår intill dess de avsatta medlen avförts ur fonden, foga uppgift å blankett enligt formulär, som fastställs av Kungl. Maj:t, rörande avsättning av medel till fonden samt fondens användning och avveckling, så ock, för beskattningsår under vilket fond tagits i anspråk, utredning att de i 4 § i sådant avseende stadgade villkor äro uppfyllda.

8 §.

För tillämpning av denna förordning erforderliga föreskrifter utfärdas av Kungl. Maj:t.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1939.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet å Stockholms slott den 20 maj 1938.

N ä r v a r a n d e:

Statsministern HANSSON, ministern för utrikes ärendena SANDLER, statsråden PEHRSSON-BRAMSTORP, WESTMAN, WIGFORSS, MÖLLER, LEVINSON, ENGBERG, SKÖLD, FORSLUND.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Wigforss, anför:

Sedan fråga uppkommit om möjligheten att vid beskattningen särskilt gynna investeringar som av näringslivet företoges under lågkonjunkturer och överläggningar med representanter för *Sveriges industriförbund* ägt rum rörande detta spörsmål, har jag från förbundet mottagit en promemoria av följande lydelse:

»I anslutning till de överläggningar, som på senaste tiden ägt rum mellan medlemmar av Kungl. Maj:ts regering och ett antal representanter för industrien rörande möjligheterna för en medverkan från industriens sida till åtgärder i syfte att bidra till en viss utjämning av konjunktursvängningarna inom näringslivet, vill styrelsen för Sveriges industriförbund härmed för herr statsrådet framhålla följande synpunkter.

Styrelsen konstaterar med tacksamhet det intresse, som från regeringens sida visats för att underlätta industriföretagens strävanden att under en period av vikande konjunkturer uppehålla sin verksamhet samt vidtaga investeringar, ägnade att mildra lågkonjunkturers verkningar.

Den svenska industriens intresse för denna uppgift torde få anses vara tillfyllest ådagalagt genom de konsolideringsåtgärder, som de enskilda företagen under de senaste åren vidtagit i anmärkningsvärt stor utsträckning. En klok konsolideringspolitik inom näringslivet är ur såväl allmän som enskild synpunkt av sådan betydelse att den i hög grad synes vara förtjänt av det stöd, som kan lämnas från statsmakternas sida genom att vid skattelagstiftningens utformande och skattebördans avvägning den största möjliga hänsyn toges dels till näringslivets behov av konsolidering, dels till företagens känslighet för skattebelastningen. Styrelsen tillåter sig därför i detta sammanhang uttala sin livliga förhoppning, att den av 1936 års skattekommitté föreslagna fria avskrivningsrätten måtte av statsmakterna beviljas. I fråga om beskattningen i allmänhet av näringsföretag vill styrelsen framhålla, att företagens möjlighet att genom konsolideringsåtgärder och nyinvesteringar lindra verkningarna av en lågkonjunktur givetvis minskas i samma mån som företagen bliva nödsakade att använda sin vinst till skattebetalning. Varje lindring i den näringsföretagen åvilande skattebördan är därför ägnad att främja förevarande syfte. Vad särskilt en generell sänkning av bolagsbeskattningen under en lågkonjunktur angår, kan en sådan sänkning vara ett verksamt medel att stimulera företagen till ansträngningar att under försämrade yttre betingelser uppehålla sin verksamhet och även att företaga

investeringar, som eljest icke skulle ansetts tillrådliga. Styrelsen vill därför understryka att lättnader i beskattningen böra ingå som ett viktigt led i en politik, som syftar till att bekämpa verkningarna av en konjunkturförsämring.

En verkligt effektiv konsolideringspolitik från de enskilda företagens sida torde böra stödjas av det allmänna även på annat sätt än genom en ändring av gällande regler om skattefria avskrivningar å i rörelsen använda tillgångar för stadigvarande bruk. Styrelsen syftar härvid på den vid ovannämnda överläggningar framkastade tanken att för industriföretagen möjliggöra att under goda tider verkställa avsättningar av intjänad vinst till en särskild fond i deras balansräkningar — i det följande förslagsvis betecknad såsom konjunkturutjämningsfond. För en dylik fond skulle i huvudsak gälla, att avsättningarna till fonden gjordes skattefria, att de belopp, varmed fonden sedermera minskades, alltid utgjorde skattepliktig intäkt, samt att avskrivningar å under året anskaffade byggnader och varulager — även i vad de överstege vad som i sådant hänseende enligt gällande skattelagar medgaves — intill det belopp, varmed fonden under samma år minskats, skulle vara i beskattningshänseende avdragsgilla.

Med hänsyn till att under en lågkonjunktur de för näringslivets sysselsättning i hög grad betydelsefulla kapitalvaruproducerande industrierna äro särskilt förtjänta av uppmuntran borde det till en början vara tillåtet för företag, som avsatt konjunkturutjämningsfond, att taga fonden i anspråk för en omedelbar nedskrivning av värdet å sådana nyttigheter, som företaget anskaffar i och för utvidgning eller modernisering av sin produktionsapparat. En dylik befogenhet för företaget skulle i olika avseenden vara ägnad att stimulera företaget till investeringsverksamhet under en lågkonjunktur. Den av 1936 års skattekommitté föreslagna fria avskrivningsrätten torde öppna möjlighet för näringsföretag i aktiebolagsform att omedelbart verkställa denna nedskrivning, såvitt maskiner och andra för stadigvarande bruk använda tillgångar angår. I detta avseende lärer således ingen utvidgning av den föreslagna avskrivningsrätten erfordras. Beträffande byggnader får emellertid enligt samma förslag anskaffningsvärdet fortfarande endast avdragas genom årliga procentuella värdeminskningsskatt. Om den fria avskrivningsrätten, på sätt förbundet och andra näringsorganisationer senast i sitt yttrande över 1936 års skattekommittés betänkande ifrågasatt, utsträckes även till byggnader, skulle ej heller i detta avseende ytterligare avskrivningsregler bliva erforderliga, men i motsatt fall borde, förutom andra bestämmelser, innefattande uppmjukning av de för närvarande gällande reglerna om avskrivning å byggnader, stadgas, att anskaffningskostnaden för byggnader finge, i den mån fondmedel därför tagits i anspråk, omedelbart i beskattningshänseende avskrivas. Vidare skulle fonden kunna tagas i anspråk för avskrivning å företagets ineliggande varulager — såväl färdigvaror som råvaror och halvfabrikat. Möjligheten härtill skulle stimulera ett företag att, i den mån tekniska och ekonomiska förutsättningar härför föreläge, under en kristid fortsätta tillverkningen av företagets produkter i en större skala än som betingades av de försämrade avsättningsmöjligheterna, d. v. s. att i viss utsträckning producera på lager. Ur social synpunkt lärer en på detta eller annat sätt förbättrad möjlighet att sysselsätta det egna företagets arbetare och tjänstemän vara i icke mindre mån förtjänt av stöd än strävandena att bereda sysselsättning med byggnads- och liknande verksamhet åt i förhållande till företaget utomstående arbetskraft. Någon anledning att på grund av beskattningssynpunkter motsätta sig sistberörda användning av fonden synes desto mindre föreligga, som de å varulagret verkställda nedskrivningarna komma att tagas till beskattning vid försäljning, i den mån de

återbekommas, vilket för övrigt enligt kommitténs förslag även blir fallet med avskrivningarna å maskiner och andra inventarier. Slutligen synes det styrelsen rimligt, att till konjunkturutmättningsfond avsätta medel i viss omfattning kunna utnyttjas till täckande av förlust, som uppkommit å företagens rörelse. En dylik befogenhet att i skattehänseende kvitta ett års förlust mot ett tidigare års vinst skulle säkerligen i hög grad uppmuntra företagen till uppläggande av konjunkturutmättningsfonder. Ett sådant medgivande skulle även stå i god överensstämmelse med den av näringslivet ofta hävdade, i vissa länders skattelagstiftning erkända meningen, att året är en allt för kort period att läggas till grund för näringsföretagens beskattning och att denna rättvisligen bör baseras på företagens genomsnittliga resultat under ett visst antal år. Ehuru i motsats härtill den svenska skattelagstiftningen i allmänhet följer principen att betrakta varje beskattningsår isolerat för sig, har dock avsteg redan gjorts från denna princip genom gällande regler om värdering av varulager, och de av 1936 års skattekommitté föreslagna bestämmelserna rörande avskrivningar å inventarier m. m. utgöra ytterligare ett steg i samma riktning. Under sådana förhållanden synes den nu förordade användningen av konjunkturutmättningsfond endast innebära en mera allmän tillämpning av ett betraktelsesätt, som för vissa speciella fall redan vunnit erkännande.

Rätt att göra avsättning till konjunkturutmättningsfond av innebörd som i det föregående angivits torde med hänsyn till hithörande reglers nära samband med rätten till fria avskrivningar å vissa tillgångar för stadigvarande bruk i rörelsen böra tillkomma samma slags företag, som komma att tillerkännas sistnämnda rätt.

Med ovan skisserade regler för användande av konjunkturutmättningsfond torde vissa inskränkande bestämmelser visa sig erforderliga. Sålunda lära böra föreskrivas, att medel som avsatts till fond varom här är fråga skola, i den mån de kvarstå i fonden ännu viss tid — förslagsvis 10 år — efter det avsättningen till fonden skett, återföras till vinst- och förlusträkningen. (Motsvarande återföring bör även ske, då företaget träder i likvidation.) Häri-genom skulle, å ena sidan, förebyggas, att till fonden avsätta medel under obegränsad tid kunde undandragas beskattning samt, å andra sidan, de skattskyldigas intresse att använda fonden för avsett ändamål stimuleras. Vidare torde finnas påkallat att föreskriva vissa begränsningar i fråga om det belopp, som må högst avsättas till konjunkturutmättningsfond; i sådant hänseende kan givetvis ifrågakomma dels en begränsning av det årligen för avsättning tillåtna beloppet och dels en ytterligare gräns, som avsatta belopp tillsammans tagna icke må överstiga. Medel, som avföras ur fonden, skola uppenbarligen hänföras till skattepliktig intäkt för det beskattningsår, varunder denna bokföringsåtgärd vidtagits. I fråga om det närmare utformandet av bestämmelser i nu berörda ämnen vill styrelsen endast framhålla angelägenheten av att de begränsningar, som i olika avseenden må fastställas, icke erhålla en sådan räckvidd, att syftet med upplägget av konjunkturutmättningsfond därigenom äventyras.

Styrelsen vill slutligen framhålla, att en anordning i syfte att främja näringsföretagens konsolidering, som utformas i huvudsaklig överensstämmelse med dessa grunder, är förenad med den betydelsefulla fördelen, att hithörande regler kunna göras få och enkla och att tillämpningen icke torde från det allmännas sida nödvändiggöra något särskilt kontrollsystem eller någon kontroll av mer invecklad beskaffenhet än som för närvarande erfordras för deklARATIONERS granskning. En annan fördel ligger däri, att reglerna om en konjunkturutmättningsfond av skisserad innebörd endast torde påkalla vissa

ändringar i skattelagstiftningen men icke beröra den nu under omarbetning varande aktiebolagslagen.

Styrelsen tillåter sig hemställa till herr statsrådet, att åtgärder måtte vidtagas för att få dessa frågor utredda i så god tid att eventuella förslag till ändringar i skattelagstiftningen i syfte att realisera här framförda önskemål kunna föreläggas innevarande års riksdag.»

Den sålunda uppkomna frågan har därefter inom finansdepartementet gjorts till föremål för ytterligare undersökningar, varvid upprättats en den 16 maj 1938 dagtecknad *departementspromemoria* av följande innehåll:

»I en v. p. m. från Sveriges industriförbund hava ifrågasatts vissa riktlinjer rörande uppläggande inom industrien av fonder åsyftande att bidra till en viss utjämning av konjunktursvängningarna inom näringslivet och för dylika avsättningsars behandling i beskattningsavseende. Det förut-sattes i promemorian, att under goda tider industriföretagen i sina balans-räkningar verkställde avsättningar till särskild fond, förslagsvis betecknad såsom konjunkturutjämningsfond. För en dylik fond skulle i huvudsak gälla, att avsättningarna till fonden gjordes skattefria, att de belopp, var-med fonden sedermera minskades, alltid utgjorde skattepliktig intäkt, samt att avskrivningar å under året anskaffade byggnader och varulager — även i vad de överstege vad som i sådant hänseende enligt gällande skatte-lagar medgaves — intill det belopp, varmed fonden under samma år minskats, skulle vara i beskattningshänseende avdragsgilla. Medel som av-fördes ur fonden skulle hänföras till skattepliktig intäkt för det beskatt-ningsår, varunder denna bokföringsåtgärd vidtagits. Det syntes böra före-skrivas, att medel som avsatts till fonden skulle, i den mån de kvarstode i fonden viss tid, förslagsvis 10 år, efter det avsättningen till fonden skett, återföras till vinst- och förlusträkningen. Motsvarande återföring borde även ske då företaget trädde i likvidation. Vidare torde befinnas påkallat att föreskriva vissa begränsningar i fråga om avsättningarnas belopp; i så-dant hänseende kunde ifrågakomma dels en begränsning av det årligen för avsättning tillåtna beloppet och dels en ytterligare gräns, som avsatta be-lopp tillsammans äro icke finge överstiga. Rörande motiven för dessa för-slag hänvisas till promemorian.

En granskning av det sålunda framlagda förslaget ger vid handen, att med de ifrågasatta reglerna ett bolag skulle äga möjlighet att, inom den maximigräns som lagstiftningen bestämde, använda den ifrågavarande for-men för finansiering av all nybyggnad, all inventarieanskaffning och all varutillverkning, oavsett om denna ägde rum under låg- eller högkonjunk-tur. Bolagen hade knappast anledning att på grund av lagstiftningen i fråga inrikta sig på fondmedels användning under lågkonjunktur i andra fall än där sådan användning ur bolagets egen synpunkt syntes i och för sig eftersträfvansvärd. Bland de ifrågasatta skatteförmåner, som ej medges vare sig enligt gällande rätt eller enligt årets skatteproposition till riksdag-en, vore främst rätten till fri avskrivning å byggnader inom den angivna gränsen. Det låge nära till hands för ett bolag att i första hand använda fonden till nybyggnader i syfte att kunna nedskryva dessa så lågt som möj-ligt. I sådana fall då byggnaderna avyttrades efter tio år från förvärvet, skulle i regel fråga vara ej blott om en förtida avskrivning utan om en de-finitiv skattevinst. I den mån fonden skulle förslå till något utöver nybygg-nad kunde den användas som en allmän vinstutjämningsfond för beskatt-ningen, d. v. s. för att uppskjuta beskattningen till annat år, som bolaget självt utvalde. En dylik möjlighet skulle skapas genom en så enkel åtgärd

från bolagets sida som att åt viss del av den besparade vinsten giva namnet konjunkturutjämningsfond.

Det torde kunna ifrågasättas, huruvida av en lagstiftning efter de enkla linjer som sålunda ifrågasatts kan utvinnas en sådan effekt ur konjunkturutjämnings synpunkt, som med densamma skulle avses. Vägande skäl synas föreligga mot att nu genomföra en lagstiftning i dylik form. Däremot skulle måhända försöksvis kunna för viss tid införas en modifierad form av den ifrågasatta lagstiftningen. Genom en dylik modifikation skulle visserligen några av de fördelar, som med lagstiftningen enligt industriförbundets tankegång torde ernås, bliva mindre framträdande och benägenheten att upplägga fonder av ifrågavarande slag antagligen mindre. Å andra sidan skulle större garanti kunna vinnas för att de fonder som avsattes komma det avsedda ändamålet till godo och vissa betänkligheter av skatteteknisk natur bortfalla.

Vad som närmast synes kunna åtgöras för att i dylikt syfte ändra det framlagda förslaget är att i någon form fastställa de tider, då fond varom fråga är skulle få användas i enlighet med sitt ändamål, och att med någon påföljd träffa det fall, att dylik användning ej äger rum. Uppenbarligen måste därvid tillses att sådan påföljd ej framstår såsom obillig eller orättvis, där fondens användning för ett företag från dettas egen synpunkt vore oekonomisk eller eljest olämplig. Det torde vidare böra tillses, att fondavsättning för nybyggnad medgives endast i mera begränsad omfattning och ej sammanblandas med fondavsättning för andra ändamål. Såsom redan antytts, innebär dylik avsättning en frihet i avseende å avskrivningsrätten, som eljest ej medgives, och som i vissa fall — vid byggnadens försäljning efter tio år — kan övergå till en definitiv skattefrihet. Från skattelagstiftningens utgångspunkter borde en sådan skattefrihet ej förekomma. Måhända behöver den dock ej betraktas som ett avgörande skäl emot anordningens genomförande i begränsad utsträckning, eftersom en direkt spekulation i densamma knappast är att befara med hänsyn till den långa tidsrymden mellan byggnadens uppförande och den ifrågavarande effektens inträdande.

Då lagstiftningens verkan kan antagas bliva väsentligen beroende på arten av den påföljd som inträder, om fondmedlen i fråga ej användas på det avsedda sättet, torde det vara lämpligt att först i korthet beröra denna fråga. Den närmast till hands liggande lösningen torde vara den, att om fonden ej inom viss tid från avsättningen, förslagsvis sex år för den försökslagstiftning varom här är fråga, tages i anspråk, den beskattning träder i kraft som skulle hava ägt rum, om avdrag för avsättningen aldrig medgivits. Eftersom skattelikviden emellertid sker flera år efter det den bort ske, bör även ränta utgå. Fråga blir sålunda om en särskild form av efterbeskattning, som skiljer sig från den vanliga dels därigenom att den beräknas i regel äga rum senare än denna dels därigenom att den blir förenad med skyldighet att gälda ränta, dels, såvitt angår den kommunala beskattningen, också därigenom att efterbeskattningen bör avse ett påförande av de utskylder som från början bort debiteras, om avdrag ej medgivits, ej såsom gällande kommunala eftertaxering påförande av de utskylder som utgå på grund av taxering det år då eftertaxeringen äger rum. Det enklaste sättet att förverkliga dylik eftertaxering synes vara att, på samma sätt som nu sker beträffande den statliga eftertaxeringen, låta taxeringsnämnd påföra samtliga ifrågakommande kommunala skatter, även landstings- och vägs katt, samt att betrakta även räntan som en skatt. Härigenom vinnes ett förenklat administrativt förfarande med hela frågans prövning i förekommande fall genom taxeringsbesvär, o. s. v. Genom att, på antytt sätt, efterbeskattningen i fråga beräknas i regel

förekomma först efter vanlig eftertaxering, är någon kollision mellan de olika metoderna vanligen ej att befara. Emellertid synes efterbeskattning böra ske även om företaget före utgången av de sex åren tager fondmedlen i anspråk för annat ändamål än det för vilket de avsatts eller för annat beskattningsår än sådant då dess ianspråktagande enligt lagstiftningen i fråga medgives. I dylikt fall kan åtminstone teoretiskt tänkas, att samtidigt eftertaxering enligt vanliga regler och efterbeskattning enligt förslaget äger rum, eller att eftertaxering av förra slaget ifrågakommer efter den nu föreslagna efterbeskattningen. De komplikationer, som i sådant fall skulle kunna befaras, förefalla emellertid ej synnerligen svårlösliga. Gällde det i förevarande sammanhang endast att skaffa största möjliga garanti för att fonderna verkligen komma till den avsedda användningen, låge det nära till hands att giva den ifrågasatta räntan sådan storlek, att den finge viss karaktär av straffränta vid underlåtenhet härutinnan. Mot en sådan tanke kan emellertid anföras, att i andra fall en ränta med karaktär av straffränta är olämplig. En räntefot av 3 procent torde framstå såsom så billig, att dess förekomst ej borde avhålla företag från fondavsättningar av ifrågavarande slag även om företagen måste räkna med möjligheten att investeringar för det avsedda syftet ej skola visa sig lämpliga eller möjliga, kanske på den grund att någon sådan konjunktur ej inträffar då dylik användning ens kan ifrågasättas.

Med hänsyn till att den nu ifrågasatta påföljden av underlåten investering knappast kan betraktas som ekonomiskt oförmånlig och då det måste anses som en bestämd fördel för företagen att kunna på investeringar under lågkonjunktur verkställa avskrivningar utan att därigenom gå miste om någon förmån i beskattningsavseende, bör det kunna antagas ej möta betänkligheter att anförtro åt någon statlig myndighet att bestämma när sådan användning skall kunna äga rum. Därest det överlåtes åt Kungl. Maj:t att besluta härom efter hörande av exempelvis kommerskollegium och riksbanksfullmäktige, bör garanti för en objektiv prövning kunna anses föreligga. Hinder föreligger ej för exempelvis industriförbundet att taga initiativ i frågan; en framställning i ämnet kommer givetvis att remitteras till myndigheterna i fråga, varför anordningen bör kunna för industrien innefatta tillräcklig trygghet att dess synpunkter komma att behörigen tillgodoses. Då konjunkturerne för olika näringsgrenar ej sammanfalla, bör det ej vara uteslutet att beträffande fondernas användning fastställa olika tider för olika branscher. Det lär kunna antagas, att beslut meddelas före början av de beskattningsår, då fondmedlen skulle kunna tagas i anspråk. För att industrien må ha tillräcklig beredsetid och möjlighet till anpassning, torde böra i lagstiftningen stadgas en minsta tid av två beskattningsår i följd för ifrågavarande användning.

Beträffande den ifrågasatta lagstiftningens detaljer må här anföras allenast följande:

För de ifrågavarande fonderna synes benämningen 'konjunkturinvesteringsfond' vara att föredraga framför 'konjunkturutjämningsfond'.

Den ifrågasatta försökslagstiftningen synes böra avse endast aktiebolag, som erhåller rätt till sådan fri avskrivning för inventarier m. m. som föreslås i årets skatteproposition, och inskränkas att gälla inkomst av rörelse. Tillse vidare synes begränsning böra ske till avsättning under de beskattningsår för vilka taxering verkställs åren 1939 och 1940.

Årlig avsättning till konjunkturinvesteringsfond för byggnader synes böra begränsas till 10 procent av årsvinsten och 2 procent av aktiekapitalet; avsättning till konjunkturinvesteringsfond för inventarier och varulager synes kunna medges med dubbla beloppet. Eftersom fråga tills vidare är om avsättningar under blott två år, synes ytterligare maximering ej erforderlig.

Vad angår de ändamål för vilka konjunkturinvesteringsfond må tagas i anspråk därest påföljd av efterbeskattning skall undgås, märkes att fråga bör vara om investeringar under beskattningsåret, d. v. s. nybyggnad eller tillverkning under detta år. Detta villkor synes ej kunna upprätthållas, där fråga är om förvärv av maskiner, råmaterialier m. m. från främmande håll, men man synes ej böra medge inköp av äldre tillverkningar från dotterbolag eller annat närstående företag.

Skattskyldig bör vara pliktig att till taxeringen förete alla sådana uppgifter som erfordras för kontroll därå, att lagstiftningens villkor för konjunkturinvesteringsfond äro uppfyllda. Särskilda uppställningar om ifrågavarande fonders utveckling m. m. torde vara desto nödvändigare, som den skattskyldige ej av aktiebolagslagen tvingas att i sina räkenskaper giva exakt uttryck åt skattelagstiftningens begreppsbestämningar m. m.

Det har i industriförbundets promemoria liksom i det föregående antagits, att lagstiftningen i fråga borde avse även den kommunala beskattningen. En annan anordning torde kunna anses vara ogenomförbar i praktiken. Det är också att märka, att lagstiftningens främsta syfte är att bidra till undvikande av arbetslöshet o. s. v. under dåliga konjunkturen, och att den därför kan väntas direkt och indirekt komma kommunerna i hög grad till godo. Lagstiftningens tillämpning jämväl å kommunalbeskattningen synes därför vara sakligt påkallad.»

Vid departementspromemorian är fogat ett utkast till förordning angående rätt för svenskt aktiebolag att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond. Utkastet torde få såsom bilaga fogas vid statsrådsprotokollet.

Över författningsutkastet och departementspromemorian hava utlåtanden efter remiss avgivits av kammarrätten samt av kommerskollegium, som från Sveriges industriförbund mottagit en andra promemoria i ämnet.

Kammarrättens yttrande är av följande lydelse:

»Genom remiss den 16 innevarande månad har statsrådet och chefen för finansdepartementet med begäran om yttrande till kammarrätten överlämnat *dels* utkast till förordning angående rätt för svenskt aktiebolag att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond, *dels* en inom departementet utarbetad promemoria rörande behandling i beskattningsavseende av belopp, som avsätts till konjunkturinvesteringsfond, och *dels* en av Sveriges industriförbund avgiven, den 26 januari 1938 dagtecknad promemoria angående åtgärder till utjämning av konjunktursvängningarna inom näringslivet.

Med anledning härav får kammarrätten anföra följande.

Det utkast till förordning, varom ovan förmäls, har såvitt kammarrätten kunnat finna utarbetats i anledning av industriförbundets i dess berörda promemoria gjorda framställningar om ändringar i gällande skatteförfattningar, ägnade att bidra till en viss utjämning av konjunktursvängningarna inom näringslivet. Emellertid föreligga högst väsentliga skiljaktigheter mellan de bestämmelser i sådant hänseende, som industriförbundet synes vilja förorda, och de i utkastet intagna författningsreglerna. Sålunda befinnes det, bland annat,

att industriförbundet anser rätten att göra avsättning till konjunkturutjämningsfond — eller, som det i utkastet heter, konjunkturinvesteringsfond —

med ty åtföljande rätt till avdrag i beskattningshänseende böra tillkomma samma slags företag, som enligt Kungl. Maj:ts proposition nr 258 till innevarande års riksdag skulle erhålla rätt till s. k. fri avskrivning å vissa tillgångar för stadigvarande bruk i rörelsen, eller således aktiebolag, ekonomiska föreningar, ömsesidiga försäkringsbolag och sparbanker, under det att dylik rätt enligt utkastet skulle tillkomma endast aktiebolag.

att, å andra sidan, enligt industriförbundets förslag fonden i enlighet med det syfte, för vilket densamma avsetts, skulle kunna användas för nyinvesteringar allenast i byggnader och varulager, under det att dylik användning enligt utkastet — som upptager bestämmelser om två olika fonder — förutsättes jämväl med avseende å inventarier,

att industriförbundet vid sidan av medlens användning för nyinvesteringar i omfördälda utsträckning tänker sig, att medlem skulle kunna utnyttjas till täckande av förlust, som uppkommit å vederbörande företags rörelse, utan att detta skulle medföra medlens upptagande till beskattning, under det att i utkastet någon motsvarande möjlighet icke beredes företagen,

att industriförbundet synes vilja överlåta åt företagen själva att avgöra, när de avsatta medlen skola få tagas i anspråk för avsedda syften, under det att enligt utkastet det beror av Kungl. Maj:ts särskilda beslut, om och när medlen på sådant sätt skola komma till användning,

att industriförbundet för medlens användning i nämnda syften föreslår en tidsgräns av tio år från det beskattningsår, varunder de medel avsatts, som sålunda tagas i anspråk, under det att i utkastet tiden bestämmes till sex år, samt

att industriförbundet beträffande medel, som vid utgången av den föreskrivna tiden eller vid företagens trädande i likvidation kvarstå i fonden, föreslår ett återförande till vinst- och förlusträkningen, vilket innebär, att medlen skola upptagas till beskattning såsom intäkt under det år för vilket återförandet skett, medan i utkastet föreskrives, att 'efterbeskattning' skall ske för det år, under vilket avsättningen ägt rum.

Det lär starkt kunna ifrågasättas, huruvida det syfte, industriförbundet med sin framställning velat vinna, ernås med de bestämmelser utkastet innehåller. Utkastet innefattar på så gott som alla punkter en försämring av den rätt industriförbundet avsett att förskaffa företagen. Däremot kan det sägas, att *ett* av de särskilda syften som träda i förgrunden vid en anordning som den ifrågasatta, nämligen angelägenheten av att de medel, som en gång avsatts till fond för nyinvestering under lågkonjunktur, också komma till användning för sådant ändamål, med de i utkastet föreslagna bestämmelserna blir väl tillgodosett.

Efter granskning punkt för punkt av industriförbundets särskilda önskemål, sådana de här ovan återgivits, tillåter sig kammarrätten anförda:

Den inskränkning, som i utkastet ägt rum beträffande rätten till fondavsättning att gälla allenast för aktiebolag, har icke motiverats i departementspromemorian men synes vara väl befogad.

Industriförbundet har icke ansett den ifrågasatta fondavsättningen behöva avse nyinvestering i inventarier, detta uppenbarligen med hänsyn till den föreslagna rätten till fri avskrivning. När utkastet i trots härav utsträcker fondens användning jämväl till inventarier, borde ur industriförbundets synpunkt icke vara något att däremot invända. Det bör emellertid framhållas, att anskaffning av inventarier såsom regel icke äger samma värde som uppförande av byggnader och tillverkning av varor för ett av de syften den ifrågasatta lagstiftningen torde avse att fylla, nämligen syftet att under lågkonjunktur bereda eljest arbetslösa sysselsättning i största möj-

liga omfattning. I så måtto synes utsträckningen till inventarier innefatta allenast en onödig påbyggnad.

Det av industriförbundet uttalade önskemålet om rätt att utnyttja avsatta medel till täckande av förlust å rörelsen under visst eller vissa år har, såsom nämnt, icke föranlett någon bestämmelse av motsvarande innehåll i utkastet. Kammarrätten, som finner tanken att bereda företagen möjlighet att i skattehänseende kvitta ett års förlust mot ett tidigare års vinst i och för sig tilltalande och väl värd att övervägas, anser emellertid, i likhet med utkastets författare, att en sådan möjlighet icke i förevarande sammanhang bör förverkligas. För införandet av denna helt nya princip i skattesystemet erfordras synnerligen vittgående undersökningar, varjämte rätten bör tillkomma icke allenast aktiebolagen utan jämväl övriga näringsidkare. Emellertid lärer det med till visshet gränsande sannolikhet kunna förmodas, att industriförbundet såsom representant för näringsidkarna, och särskilt i detta fall för aktiebolagen, tillmätt denna del av sin framställning en högst väsentlig betydelse. Avslag å förevarande punkt förringar den föreslagna reformens värde för industrien och näringslivet överhuvud taget.

I samma riktning som rätten att utjämna årsförlust med avsatta medel verkar den frihet att bestämma rörande tidpunkten för medlens användning i allmänhet, som industriförbundet synes hava förutsatt. Kammarrätten finner sig härutinnan kunna instämma i de skäl mot beredande av sådan frihet, vilka uttalas i departementspromemorian, — — —. Gentemot det i utkastet (3 §) föreslagna sättet att bestämma om tiden för medlens användning har kammarrätten icke någon invändning att framställa.

Den tid, inom vilken de avsatta medlen skola komma till användning för det med dem avsedda ändamålet, har av industriförbundet utan närmare motivering föreslagits till tio år. I departementspromemorian och i utkastet har tiden, likaledes utan angiven motivering, nedskurits till sex år. Under förutsättning att sagda tid bör omfatta en fullständig konjunkturperiod — från den begynnande, fullt skönjbara högkonjunkturen över lågkonjunkturens vågdal till näst inträffande högkonjunktur — vilket väl bör vara fallet, förefaller det som om en tid av tio år icke vore för högt tilltagen. Möjligen ligger orsaken till nedskärningen däri, att efterbeskattning icke ansetts lämpligen böra ske alltför lång tid efter det år densamma avser. Enligt kammarrättens förmenande böra hänsyn av denna art icke hava ett avgörande inflytande på frågan om tidsbegränsningen i nu ifrågavarande avseende.

Därmed har kammarrätten kommit fram till den sista punkt, vari industriförbundets förslag skiljer sig från utkastet. I det senare har föreslagits, att avsatta medel, vilka icke kommit till användning för det avsedda syftet, på visst sätt skola efterbeskattas samt att ränta å skatten skall beräknas. Kammarrätten, som finner en sådan metod i och för sig riktig, rent systematiskt sett, anser emellertid det föreslagna efterbeskattningsinstitutet ur andra synpunkter olämpligt. Den tekniska utformning detsamma fått i författningsutkastet kommer med säkerhet att vid tillämpningen åsamka de redan hårt arbetstungda beskattningsnämnderna ett mycket vidlyftigt arbete med införskaffande av det tidigare årets deklarationer och av det för debiteringen av de särskilda skatterna behöfliga siffermaterialet. Därtill kommer, att själva begreppet efterbeskattning, varmed hittills betecknats ett förfarande, som huvudsakligen kommit till användning vid fall av obehörigt undandragande av skatteunderlag, icke utan fog kan antagas giva ett falskt sken av lagstridighet åt sådana ett företags dispositioner, till vilka en efterbeskattning efter den nu föreslagna linjen måste ledas tillbaka. Såsom ett ytterligare skäl mot det nya efterbeskattningsinstitutets införande kan åberopas, att det förefaller egendomligt att av företagen utkräva ränta i des-

sa fall, där något i och för sig obehörigt undandragande av skatt icke äger rum, under det att räntepåföring ej ifrågakommer vid den vanliga eftertaxeringen, icke ens vid brottsligt undanhållande av skattepliktig inkomst.

Om det alltså kan förutsättas, att det ändamål industriförbundet med sin framställning velat ernå icke på ett tillfredsställande sätt tillgodoses genom en författning sådan som den föreslagna, med de begränsningar i avseende å företagens förfoganderätt över de avsatta medlen densamma företer, samt det vid sådant förhållande kan antagas, att aktiebolagen icke i någon större utsträckning komma att begagna sig av avsättningsrätten, torde med fog kunna ifrågasättas, huruvida samma författning alls bör komma till stånd. Med hänsyn därtill och till de ovan framställda anmärkningarna samt då möjlighet till missbruk i visst avseende även med författningens nu föreslagna lydelse föreligger — nämligen därutinnan att de skattskyldiga kunna bereda sig otillbörlig skattelindring genom investering av fonderade medel i byggnader, vilka därefter försäljas med vinst utan att dock skattepliktig realisationsvinst föreligger — finner sig kammarrätten böra avstyrka författningsförslagets antagande, jämväl för den begränsade giltighetstiden av två år.

För den händelse likväl bestämmelser om skattefrihet för avsättning till konjunkturutjämningsfond anses böra införas, anser sig kammarrätten — som håller före, att dylika bestämmelser icke lämpligen kunna inarbetas i redan gällande författningar — böra göra följande erinringar beträffande den föreslagna författningstexten.

5 § synes hava erhållit en i någon mån missvisande avfattning. Tolkad efter ordalagen innefattar densamma, att användning av fondmedel i överensstämmelse med förordningens föreskrifter skulle komma att inverka på rätten till avdrag för värdeminskning även å andra byggnader än sådana som uppförts med fondmedel och å andra inventarier än sådana som anskaffats med dylika medel, resp. för nedskrivning av varulager som förvärvats med andra medel än fondmedel. Detta torde likväl icke vara meningen.

Paragrafen synes kunna avfattas på följande sätt: 'För — — — (utkastet) — — — förordning, må vid taxeringen avdrag för i 4 § omförmäld avskrivning å byggnader eller inventarier eller för däri omförmäld nedskrivning å varulager ej ske, men skall — — — (utkastet till slutet).'

Utöver vad ovan anförts gentemot det i utkastet föreslagna sättet att taga icke utnyttjade fondmedel till beskattning kan mot 6 § i utkastet anmärkas, att densamma är tämligen svårläst. Särskilt gäller detta avfattningen av andra stycket i paragrafen.

Såsom en brist i författningsutkastet kan påpekas, att beskattningsnämndernas uppgift vid författningens tillämpning icke tillfyllest klarlägges. Av 7 § framgår visserligen, ehuru indirekt, att de vanliga beskattningsnämnderna, d. v. s. taxeringsnämnd och prövningsnämnd, skola handhava tillämpningen med avseende å såväl rätten till avdrag för fondavsättning som rätten att låta användningen av de fonderade medlen återverka på beskattningen, och i 6 § göres med avseende å efterbeskattningen en uttrycklig hänvisning till taxeringsförordningens bestämmelser. Ett förtydligande torde emellertid vara önskvärt, särskilt med hänsyn till tillämpningen av 4 §. Det synes kunna befaras, att beskattningsnämnderna i brist av uttrycklig föreskrift om befogenhet att ur taxeringssynpunkt pröva användningen av konjunkturutjämningsfondens medel skola känna sig bundna av de skattskyldigas egna dispositioner. Beskattningsnämnderna hava dock här en icke ringa uppgift, då det lär ankomma på dem att tillse, bland annat, att såsom för stadigvarande bruk avsedda inventarier och såsom varulager icke räk-

nas annat än vad som rätteligen skall höra dit, att disposition av fondmedel icke äger rum under samma år som avsättning till konjunkturjämningsfond vidtages o. s. v. Det utbyte av ordet 'beskattningen' i 5 § mot ordet 'taxeringen', som ovan föreslagits, utgör ett om ock obetydligt steg i nu antydd riktning. Tydligare än 'beskattning' hänsyftar 'taxering' på den varje år återkommande taxeringsförrättningen.»

Kommerskollegium anför:

»Genom remiss den 16 maj 1938 har kommerskollegium anbefallts att skyndsammast avgiva utlåtande över utkast till förordning angående rätt för svenskt aktiebolag att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond.

Med bifogande av en från Sveriges industriförbund mottagen promemoria i ärendet får kollegium anföra följande.

Till det syfte som är avsett att vinnas med den ifrågasatta åtgärden, nämligen att för näringsdrivande aktiebolag möjliggöra en fondbildning av särskilt slag med konsoliderande och konjunkturutmätande verkan, vill kollegium giva sin anslutning. Kollegium anser sig emellertid ej böra underlåta att framhålla, att även för andra näringsdrivande företag än aktiebolag en dylik möjlighet skulle vara av värde. Såsom bestämmelserna nu utformats synes det emellertid vara uteslutet, att exempelvis ekonomiska föreningar skulle kunna medgivas samma rätt, varför kollegium ej i detta sammanhang anser sig böra närmare ingå på denna fråga.

Den korta remisstiden har för kollegium omöjliggjort att på samtliga punkter med erforderlig grundlighet granska förslaget detaljer. Det torde ligga i sakens natur, att i åtskilliga hänseenden tvekan måste råda om bästa sättet att i praktiken genomföra de nya principer, som här äro avsedda att vinnas tillämpning. Kollegium finner därför lämpligt, att i enlighet med vad som föreslagits förordningen nu gives en relativt kort giltighetstid. Tvekan kan dock råda, såsom även påpekas av industriförbundet, huruvida icke de två föreslagna försöksåren 1939 och 1940 representera en något för kort period. Dels begränsas nämligen härigenom fondbildningen rätt starkt och dels torde det kanske i många fall komma att visa sig svårt för ett aktiebolag att utan vidlyftiga och tidskrävande utredningar förvärva den rätt till fri avskrivning å maskiner m. m., som utgör förutsättning för rätt till avdrag enligt den föreslagna förordningen.

Enligt nu föreliggande förslag till omläggning av den direkta statsbeskattningen m. m. skulle bland annat aktiebolag kunna erhålla ovannämnda rätt till fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier. Härigenom skulle konjunkturinvesteringsfonden för inventarier och varulager beträffande dessa tillgångar kanske i många fall ej medföra särskilt stora ytterligare fördelar. Konjunkturinvesteringsfonden för byggnader däremot skulle bliva av betydelse i fråga om tillgångar, beträffande vilka fri avskrivningsrätt hittills ej ansetts kunna ifrågakomma. Att avsättningen till denna fond ansetts böra begränsas starkare än avsättningen till motsvarande fond för inventarier m. m. får därför anses vara i viss mån beklagligt. Med hänsyn till de olägenheter, som befaras komma att uppstå genom allt för stora medgivanden beträffande fri avskrivning å byggnader, anser sig emellertid kollegium ej på denna punkt böra framställa några yrkanden.

I likhet med industriförbundet finner kollegium, att nedskrivning intill fulla värdet av under året tillverkade, resp. förvärvade varor — i den mån sådana varor till motsvarande värde finnas kvar vid årets utgång — bör få

ske, även om detta lager utgöres av varor som innehades redan vid årets ingång, d. v. s. krav på substantiell identitet bör enligt kollegii mening ej upprätthållas. Ett förtydligande i detta hänseende av 4 § torde därför vara påkallat.

Enligt förslaget 6 § skola fondmedel efterbeskattas, såvida de ej tagits i anspråk i enlighet med fondens ändamål inom en tidrymd av sex år. Möjligen kan denna period komma att visa sig vara väl kort, men kollegium vill dock ej för närvarande framställa yrkande om ändring, med hänsyn till att bestämmelserna i varje fall komma att upptagas till omprövning inom relativt kort tid.

Räntesatsen å utskylder, belöpande å efterbeskattade medel, har i förslaget satts till tre procent. Även vid nuvarande allmänna räntenivå torde en lägre räntesats möjligen vara motiverad, men kollegium finner dock att den föreslagna räntesatsen tills vidare bör kunna godtagas. Att, såsom av industriförbundet påyrkats, medgiva räntefrihet, för den händelse fondmedlen ej fått tagas i anspråk för avsedda ändamål, d. v. s. konjunkturförhållandena ej varit sådana, att en dylik åtgärd ansetts berättigad, kan kollegium för sin del ej tillstyrka.»

Sveriges industriförbund har anfört följande:

»Till Sveriges industriförbund har överlämnats en inom Kungl. finansdepartementet upprättad 'P. M. rörande behandling i beskattningsavseende av belopp, som avsätts till konjunkturinvesteringsfond' jämte ett i anslutning därtill upprättat utkast till förordning i ämnet. I anledning härav får industriförbundet anföra följande.

Den remitterade P. M. ansluter sig till en av industriförbundet till finansdepartementet ingiven V. P. M., vari uppdragits vissa riktlinjer rörande uppläggande inom industriföretagen av fonder åsyftande att bidra till en viss utjämning av konjunktursvängningarna inom näringslivet och för dylika avsättningsars behandling i beskattningsavseende. Rörande den närmare innebörden av det förslag som innefattas i förbundets V. P. M. hänvisas till denna.

I fråga om förbundets förslag uttalas i remitterade P. M. följande. Vägande skäl syntes föreligga mot att nu genomföra en lagstiftning efter de enkla linjer, som ifrågasatts i förslaget. Däremot skulle måhända försöksvis kunna för viss tid införas en modifierad form av den ifrågasatta lagstiftningen. Genom en sådan modifikation skulle visserligen några av de fördelar, som med lagstiftningen enligt förbundets mening torde ernås, bli mindre framträdande och benägenheten att upplägga fonder av ifrågasatt slag antagligen mindre. Å andra sidan skulle större garanti kunna vinnas för att de fonder som avsatts komme det avsedda ändamålet till godo och vissa betänkligheter av skatteteknisk natur bortfalla.

I anslutning till dessa allmänna synpunkter utvecklas därefter i P. M. de ändringar i förbundets förslag, som anses påkallade. Dessa avse i främsta rummet *dels* att fastställa vissa tider, då fond varom fråga är skall få användas i enlighet med sitt ändamål, *dels* att påföljd i form av viss räntebetalningsskyldighet skall inträda i fall dylik användning ej äger rum, *dels* ock att företag ej skall få taga sådan fond i anspråk för utjämning av förlust, som uppkommer i företagets rörelse. Vidare föreslås i P. M. bl. a. en begränsning av den tid, under vilken rätt att njuta avdrag i beskattningshänseende för till konjunkturinvesteringsfond avsatta medel medgives.

Genom de sålunda vidtagna ändringarna och tilläggen har förbundets förslag blivit i väsentlig grad förändrat. De möjligheter att befrämja en konjunkturutjämning, som obestriddligen varit förknippade med en lagstift-

ning i huvudsaklig överensstämmelse med förbundets förslag, torde endast i mycket reducerad omfattning kunna realiseraras med en lagstiftning på grundval av det föreliggande utkastet. De åtgärder från företagens sida, som skola stimuleras genom en dylik lagstiftning, kunna därför icke väntas bli vidtagna i den utsträckning, som ur konjunkturutjämningspunkt vore önskvärdt. En något bättre effekt av lagstiftningen skulle dock möjligen kunna åstadkommas utan rubbande av förslaget huvudgrunder, därest vissa av de föreslagna bestämmelserna, som synas ägnade att motverka lagstiftningens utnyttjande för avsett ändamål, kunde uppmjukas. De åsyftade bestämmelserna beröras i det följande och därvid angives, på vad sätt de enligt förbundets mening böra ändras eller förtydligas. Förbundet vill framhålla, att den ytterligt korta tid, som stått till buds för förslaget granskning, självfallet icke tillåtit ett inträngande i förslaget alla detaljer.

Utkastet 1 §. Rätten att åtnjuta avdrag för belopp, som avsättes till konjunkturinvesteringsfond, begränsas här till taxering, som verkställes åren 1939 och 1940. Denna tidrymd bör utsträckas med åtminstone något år, därest de avsatta beloppen skola kunna bli av den storleksordning, att deras användande under lågkonjunktur kan medföra någon egentlig konjunkturstimulerande effekt.

Då avdragsrätten för avsatta belopp är bunden vid förutsättningen (1 § 2 st.), att vederbörande aktiebolag enligt blivande bestämmelser äger tillgodojuta fri avskrivning å maskiner m. m., bör erinras, att det i många fall torde komma att krävas omständliga och tidsödande utredningar av de skattskyldiga, innan fri avskrivning kommer att medgivas dem av taxeringsmyndigheterna. Även med hänsyn härtill är det angeläget, att avdragsgilla avsättningar till fonden få göras under en längre tid än den föreslagna.

Utkastet 4 §. Konjunkturinvesteringsfond för inventarier och varulager må enligt denna paragraf tagas i anspråk för, förutom annat, nedskrivning å sådana råvaror, hel- och halvfabrikat, som under beskattningsåret tillverkats eller av den skattskyldige förvärvats. I anledning av därom yppad tvekan vill förbundet uttala, att ett företag bör få taga fonden i anspråk för dylik nedskrivning intill fulla värdet av under beskattningsåret tillverkade resp. förvärvade varor, i den mån varor till motsvarande värde finnas kvar hos företaget vid årets utgång. Det bör därvid sakna betydelse — och lärers f. ö. icke kunna tillförlitligen utredas — huruvida de varor, som finnas i lager vid beskattningsårets utgång, utgöras av varor som tillverkats eller förvärvats under året eller av varor, som redan vid årets ingång innehades av företaget. Förbundet hemställer, att förevarande paragraf måtte förtydligas i berörda hänseende.

I förevarande paragraf förbjudes användning av konjunkturutjämningsfond för nedskrivning av sådana råvaror m. m., som förvärvats från rörelseidkare, som är med den skattskyldige förbunden i väsentlig ekonomisk intressegemenskap. Härmed torde hava åsyftats att förhindra ett obehörigt utnyttjande av de i lagrummet medgivna avskrivningsmöjligheterna. Det torde dock böra tillses, att förbudet i fråga icke träffar fullt lojala förfoganden, t. ex. då ett företag av ett dotterbolag inköper maskiner eller verktyg för sin rörelse.

Utkastet 6 §. Här stadgas i första stycket, att efterbeskattning av avsatta medel inträder, därest dessa ej tagits i anspråk för avsett ändamål senast under det beskattningsår, för vilket taxering sker under sjätte taxeringsåret efter det då avdrag för avsättningen medgivits. Ifrågavarande tidrymd synes böra tilltagas så rundligt, att det med någorlunda säkerhet kan förutses, att Kungl. Maj:t under denna tid kommer att medgiva ianspråktagande av av-

satta medel. Med hänsyn härtill föreslås, att tiden utsträcker så, att orden 'sjätte taxeringsåret' i lagtexten utbytes mot 'tionde taxeringsåret'.

I andra och tredje styckena föreskrives, att ränta å efterbeskattade medel skall utgå efter tre procent om året. Denna räntesats torde i viss mån få karaktären av straffränta, något som enligt vad i P. M. utsäges bör undvikas. Företag, som gör sådana avsättningar, varom här är fråga, måste tydligen hålla motsvarande tillgångar i likvida medel för att kunna utföra de med avsättningen åsyftade investeringsarbetena etc. Dylika tillgångar kunna icke numera placeras i bank med ens tillnärmelsevis så hög avkastning som 3 %. Det riktigaste vore därför att räntan gjordes föränderlig och för varje år beräknades exempelvis till medeltalet av den av bankerna under året genomsnittligen tillämpade checkräkningsräntan och den under samma tid genomsnittligen tillämpade högsta depositionsräntan. Om en sådan beräkningsgrund anses icke kunna ifrågakomma, bör räntesatsen i varje fall sänkas, åtminstone till 2 %.

Sedan företag gjort avsättning till konjunkturinvesteringsfond kan givetvis inträffa, att beslut av Kungl. Maj:t att sådan fond får tagas i anspråk icke kommer i tillämpning under den i första stycket stadgade tidrymden. Enär företaget i dylikt fall icke ens får möjlighet att använda fonden för avsett ändamål, bör ingen räntebetalningsskyldighet här föreligga.

I P. M. uttalas, att ränta varom i 6 § är fråga skall betraktas som en skatt. I anledning härav bör för undvikande av missförstånd tydligt utsägas, att erlagd ränta med avseende å rätten att för densamma njuta avdrag vid taxering skall vara avdragsgill på samma sätt som ränteutgifter i allmänhet.

Förslaget förutsätter såsom förut berörts att Kungl. Maj:t skall bestämma, under vilket beskattningsår konjunkturinvesteringsfond må tagas i anspråk för avsedda ändamål. Då sådant bestämmande sker, har därmed på ett auktoritativt sätt uttalats, att en lågkonjunktur anses föreligga. Förbundet vill i anledning härav framhålla, att ett dylikt uttalande rörande läget inom näringslivet uppenbarligen kan vara ägnat att skärpa den olust och brist på företagsamhet, som brukar känneteckna lågkonjunkturen. Då sådana återverkningar självfallet böra undvikas, vore det enligt förbundets mening lämpligare, om tidpunkten då fondmedel skola få tagas i anspråk kunde bestämmas efter vissa på förhand fastslagna grunder, vilkas tillämpande icke tilldraga sig samma uppmärksamhet utåt som ett beslut av Kungl. Maj:t.»

*Departements-
chefen.*

Angelägenheten av att det allmänna såvitt möjligt bidrager till och underlättar en utjämning av de växlingar i produktion och sysselsättning, som följa med de ekonomiska konjunkturerna, har i stigande grad vunnit beaktande inom olika områden av statsverksamheten. Sålunda ha åtgärder vidtagits för upprätthållande i möjligaste mån och en utökning i vissa avseenden av statens och kommunernas egen verksamhet under depressionstider. Värdet härav ökas väsentligt, om anpassningen understöddes av åtgärder ägnade att öka industriens möjligheter att under en lågkonjunktur bereda sysselsättning åt sina anställda genom att då verkställa i och för sig önskvärda byggnadsarbeten, tillverka och anskaffa behövliga maskiner och andra inventarier samt, i viss utsträckning, fabricera varor för användning när konjunkturen åter förbättras. Dylika synpunkter ha givit anledning till de i det föregående omnämnda överläggningarna med representanter för näringslivet. Vid dessa har dryftats frågan om möjligheten att genom en speciell inriktning av skatte- lagstiftningen bidra till en jämnare produktionsutveckling. I den från

industriförbundet till mig överlämnade promemorian har sedermera framlagts ett förslag i sådant syfte samt behandlats vissa därmed sammanhängande frågor.

Inom finansdepartementet har nu undersökts, vilka möjligheter som finnas att inom skattesystemets ram tillgodose av förbundet framförda synpunkter och önskemål. Av kommerskollegii utlåtande över det författningsförslag och den promemoria, som utgöra undersökningens resultat, och av industriförbundets vid utlåtandet fogade promemoria synes framgå, att de lättnader i fråga om beskattningen, som i angivet syfte ansetts möjliga att medgiva, av industrien tillmätas värde, om de än icke antagas bli av större konjunkturpolitisk räckvidd.

Det torde också vara obestriddigt, att den föreslagna lagstiftningen skulle bereda näringslivet påtagliga förmåner. Främst må här framhållas möjligheten att å investeringar, som ske under lågkonjunkturen, med hjälp av skattefria fondavsättningar från tidigare goda år verkställa avskrivningar vilka vid ifrågavarande tidpunkt måhända eljest endast i mera begränsad mån skulle kunnat i beskattningshänseende utnyttjas. Förslagets ekonomiska innebörd kan ju sägas vara, att företagen mot viss låg ränta erhålla kredit på skatten för en del av sin vinst under sex år — eller eventuellt kortare tid efter företagets eget bestämmande — och befrias från varje betalningsskyldighet, om ifrågavarande vinstmedel disponeras för avskrivning å investeringar företagna under vissa depressionsår; krediten möjliggör, annorlunda uttryckt, i viss utsträckning ett hänförande av vinsten till ett med hänsyn till avskrivningsbehoven ur skattesynpunkt gynnsamt år. För byggnader skulle i viss utsträckning medges en fri avskrivning, som eljest ej av lagstiftningen tillstädjes. Härtill skulle komma, att förslaget gynnar reservbildningar, som kunna antagas öka näringslivets möjligheter att motstå lågkonjunktorens påfrestningar.

Dessa fördelar för näringslivet — i viss mån att betrakta som konsekvenser av en följdriktig utbyggnad av rätten till fri avskrivning — vinnas på bekostnad av vissa uppoffringar från det allmännas sida. Dessa framstå emellertid såsom motiverade, om genom anordningen ernås en ur konjunktursynpunkt ändamålsenligare tidsfördelning av den privata produktionsverksamheten. Att en definitiv skatteförlust för det allmänna inträder blott under förutsättning av en vinst i angivet hänseende, säkerställes om på förslaget sätt Kungl. Maj:t äger bestämma den tidpunkt, då de fonderade medlen med skatterättslig verkan må tagas i anspråk för avsett ändamål.

Vissa invändningar ha i de avgivna utlåtandena riktats mot de föreslagna räntebestämmelserna. Att ränta bör utgå torde klart framgå av vad jag i det föregående anförde. Det gäller här en i näringslivets intresse medgiven kredit för vissa skattebelopp, en uppskjuten skatt alltså och ej en eftertaxering i gängse mening. Räntan torde böra bestämmas med hänsyn till den för motsvarande upplåning normala kostnaden och ej till den ränta som gottskrives insättningar, eftersom likviditeten ej allmänt torde få antagas bliva så god, att icke fondavsättningarna minska ett faktiskt upplåningsbe-

hov i händelse av investering. Ur denna synpunkt finner jag den föreslagna räntesatsen å 3 procent väl avvägd. Hinder bör ej möta att, om förhållandena i framtiden därtill föranleda, till övervägande upptaga frågan om en nedsättning av räntan. Jag finner det rimligt, att ränta utgår efter en lägre procentsats, förslagsvis 2 procent, om ett företag överhuvud ej genom Kungl. Maj:ts beslut satts i tillfälle att disponera de fonderade medlen för avsett ändamål.

Det har ifrågasatts, att efterbeskattning skulle ske först efter en längre tid än de sex år som föreslagits i departementspromemorian. Därvid har åberopats, att den möjliga dispositionstiden borde kunna täcka en hel konjunkturväg. Anledning därtill finnes emellertid icke, eftersom avsättningarna skulle ske under en utpräglad högkonjunktur och få tänkas disponerade inom loppet av en efterföljande depression. Jag tillstyrker därför i denna del det föreliggande förslaget.

Industriförbundets av kommerskollegium tillstyrkta förslag, att avsättningar enligt den ifrågasatta lagstiftningen skola medges under tre i stället för i utkastet ifrågasatta två år, finner jag mig kunna biträda.

Jag torde härefter få närmare behandla vissa särskilda spörsmål beträffande författningsförslagets utformning.

Jag finner, såsom redan antytts, ej skäl att i anledning av industriförbundets yttrande föreslå ändring i den i 3 § ifrågasatta bestämmelsen, enligt vilken avgörande rörande rätten för företagen att taga konjunkturinvesteringsfond i anspråk i enlighet med sitt ändamål skall tillkomma Kungl. Maj:t. Däremot synes sådan ändring böra ske i denna paragraf, att dylikt beslut av Kungl. Maj:t må kunna avse ej blott företag av alla slag eller företag av viss beskaffenhet utan även verksamhet av viss beskaffenhet.

I 4 § föreslår jag omformulering för att tillgodose synpunkter som framlagts av industriförbundet.

Vad angår 5 § har jag ansett förtydligande böra ske i anledning av vad kammarrätten yttrat rörande denna paragraf.

I avseende å 6 § har kammarrätten uttalat vissa farhågor beträffande tillämpningen av den där ifrågasatta efterbeskattningen. Jag föreställer mig, att denna tillämpning skall kunna väsentligen underlättas genom lämplig uppställning av de uppgifter, som enligt 7 § skola avfordras de skattskyldiga. Vad angår den valda termen »efterbeskattning» har densamma vid prövning av olika uppslag befunnits mest lämplig; det må påpekas att den skiljer sig från de gällande skatteförfattningarnas uttryck »eftertaxering». Vissa ändringar hava dock vidtagits för att undvika sådana uttryck som kunde giva sken av att efterbeskattningen är att betrakta som en påföljd för försummelse från den skattskyldiges sida. Jag kan ej finna annat än att författningstexten ger tillräckligt uttryck åt de kontrolluppgifter som komma att åligga beskattningsnämnderna. Formuleringen av de nyssnämnda uppgifterna till ledning vid taxeringen torde kunna väntas medföra ytterligare klarhet i denna punkt.

Vad angår industriförbundets påpekande, att avdrag i vanlig ordning bör få ske för ränta, som erlägges på grund av förordningen, vill jag vitsorda att dylik rätt enligt min uppfattning föreligger.

Angelägenheten av att tillfälle beredes industrien att redan av innevarande års vinster verkställa avsättningar enligt de förordnade bestämmelserna synes motivera, att förslag i ämnet förelägges årets riksdag.

Föredraganden hemställer härefter, att Kungl. Maj:t måtte genom proposition föreslå riksdagen

att antaga ett inom finansdepartementet utarbetat förslag till *förordning angående rätt för svenskt aktiebolag att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond.*

Med bifall till denna av statsrådets övriga ledamöter biträdda hemställan förordnar Hans Maj:t Konungen, att till riksdagen skall avlåtas proposition av den lydelse bilaga vid detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

H. Wihlborg.

U t k a s t

till

förordning angående rätt för svenskt aktiebolag att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond.

Härigenom förordnas som följer:

1 §.

Svenskt aktiebolag äger att vid beräkning av nettointäkt av rörelse enligt kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt under de beskattningsår, för vilka taxering verkställes åren 1939 och 1940, njuta avdrag för belopp som enligt vad i denna förordning sägs av årsvinsten avsättes till konjunkturinvesteringsfond, men skall, där sådant avdrag medgivits, vara underkastat de föreskrifter i avseende å fondens användning som nedan meddelas.

Rätt till avdrag som nyss sagts må äga rum allenast där aktiebolaget jämlikt punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen tillgodonjuter fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier.

2 §.

Konjunkturinvesteringsfonder som i denna förordning avses äro dels konjunkturinvesteringsfonder för byggnader, dels konjunkturinvesteringsfonder för inventarier och varulager.

Avsättning för vilken avdrag enligt 1 § medgives må för visst beskattningsår ej överstiga,

i fråga om konjunkturinvesteringsfond för byggnader tio procent av årsvinsten enligt vederbörligen fastställd balansräkning för beskattningsåret eller två procent av aktiekapitalet vid beskattningsårets utgång, samt

i fråga om konjunkturinvesteringsfond för inventarier och varulager tjuugo procent av årsvinsten eller fyra procent av aktiekapitalet.

3 §.

Konjunkturinvesteringsfond må jämlikt denna förordning tagas i anspråk endast under sådant beskattningsår, som av Kungl. Maj:t genom särskilt beslut bestämmes under hänsyntagande till att dylika fonders användning må kunna bidra till en utjämning av konjunkturförhållandena i riket.

Beslut av Kungl. Maj:t som nu sagts må avse företag av alla slag eller företag av viss beskaffenhet. Beslutet skall meddelas efter hörande av kommerskollegium och fullmäktige i riksbanken, och skall genom detsamma lämnat medgivande att taga konjunkturinvesteringsfond i anspråk avse minst två beskattningsår i följd.

4 §.

Konjunkturinvesteringsfond för byggnader må jämlikt denna förordning tagas i anspråk allenast för avskrivning å byggnader som uppförts under beskattningsåret, konjunkturinvesteringsfond för inventarier och varulager allenast för avskrivning å sådana maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier samt för nedskrivning å sådana råvaror, hel- och halfabrikat, som under beskattningsåret tillverkats eller av den skattskyldige förvärvats från annan rörelseidkare, som ej är med den skattskyldige förbunden i väsentlig ekonomisk intressegemenskap.

5 §.

För beskattningsår, under vilket medel avsatta till konjunkturinvesteringsfond enligt vederbörlig balansräkning tagits i anspråk jämlikt denna förordning, må vid beskattningen avdrag för avskrivning å byggnader eller inventarier eller för nedskrivning å varulager med belopp svarande mot fondens minskning ej ske, men skall därefter den ifrågavarande tillgången anses i beskattningsavseende åsatt ett värde så bestämt som om för sagda år dylikt avdrag medgivits.

6 §.

Hava fondmedel, som avsatts till konjunkturinvesteringsfond, ej tagits i anspråk i enlighet med fondens ändamål senast under det beskattningsår, för vilket taxering sker under sjätte taxeringsåret efter det då avdrag för avsättningen medgivits, skall den skattskyldige efterbeskattas för vad som på grund av avsättningen undgått taxering. Vid tillämpning av denna föreskrift iakttages, att tidigare avsatta medel anses hava tagits i anspråk före senare avsatta medel.

Vid efterbeskattning varom här är fråga skola såväl statliga som på grund av taxering till kommunal inkomstskatt utgående utskylder av vederbörande beskattningsnämnd påföras den skattskyldige med belopp, som vid debitering för det beskattningsår, då avsättningen ägt rum, skulle tillkommit för vad som för nämnda beskattningsår undgått taxering, samt därutöver ränta för sex år efter tre procent å samtliga utskylder.

Har skattskyldig tagit konjunkturinvesteringsfond i anspråk i annan ordning än i 3 och 4 §§ sägs eller beslutit likvidera, skall efterbeskattning enligt denna paragraf omedelbart äga rum, därvid ränta beräknas efter tre procent om året för så många hela år som antalet av de taxeringsår som förgått efter det då avdraget medgivits, till och med det, då efterbeskattningen sker.

För efterbeskattningen skola taxeringsförordningens bestämmelser i vad de röra eftertaxering äga motsvarande tillämpning, med iakttagande av att ordförande i den taxeringsnämnd, som verkställer taxeringen till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, skall till taxeringsnämndsordförandena i de taxeringsdistrikt, där efterbeskattning varom här är fråga bör äga rum, lämna meddelande att anledning till efterbeskattning föreligger.

7 §.

Skattskyldig som gjort avsättning till konjunkturinvesteringsfond enligt denna förordning är pliktig att vid självdeklaration för det beskattningsår då avsättningen ägt rum, ävensom för varje påföljande beskattningsår intill dess de avsatta medlen avförts ur fonden, foga uppgift å blankett enligt formulär, som fastställs av Kungl. Maj:t, rörande avsättning av medel till fon-

den samt fondens användning och avveckling, så ock, för beskattningsår, under vilket fond tagits i anspråk, utredning att de i 4 § i sådant avseende stadgade villkor äro uppfyllda.

8 §.

För tillämpning av denna förordning erforderliga föreskrifter utfärdas av Kungl. Maj:t.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1939.
