

Nr 234.

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning om rätt att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till investeringsfond; given Stockholms slott den 10 april 1942.

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 om rätt att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till investeringsfond.

Under Hans Maj:ts
Min allernådigste Konungs och Herres sjukdom:

GUSTAF ADOLF.

Ernst Wigforss.

F ö r s l a g
till
F ö r o r d n i n g
om rätt att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig
inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för
avsättning till investeringsfond.

Härigenom förordnas som följer.

1 §.

Vid beräkning av nettointäkt av rörelse enligt kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt under de beskattningsår, för vilka taxering verkställs åren 1942, 1943 och 1944, äger skattskyldig njuta avdrag för belopp som enligt vad i denna förordning sägs av årsvinsten avsättes till investeringsfond. Där sådant avdrag medgivits skattskyldig, skall denne dock vara underkastad de föreskrifter i avseende å fondens användning som nedan meddelas.

Rätt till avdrag på grund av avsättning till fond som i 2 § 1 mom. a) och b) sägs tillkommer allenast svenskt aktiebolag och svensk ekonomisk förening, som jämlikt punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen tillgodonjuter fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier. Rätt till avdrag på grund av avsättning till fond som i 2 § 1 mom. c) sägs tillkommer endast svenskt aktiebolag och svensk ekonomisk förening.

2 §.

1 mom. Investeringsfonder som i denna förordning avses äro

- a) investeringsfond för byggnader,
- b) investeringsfond för inventarier och varulager,
- c) investeringsfond för arbeten i gruva, samt
- d) investeringsfond för ersättande av förkrigslager.

2 mom. Avsättning för vilken avdrag enligt 1 § medges må för visst beskattningsår ej överstiga,

- a) i fråga om investeringsfond för byggnader:

tio procent av årsvinsten enligt vederbörligen fastställd balansräkning för beskattningsåret och ej heller, såvitt angår aktiebolag, tre procent av aktiekapitalet vid beskattningsårets utgång,

- b) i fråga om investeringsfond för inventarier och varulager samt investeringsfond för arbeten i gruva:

sammanlagt tjugu procent av årsvinsten och ej heller, såvitt angår aktiebolag, sex procent av aktiekapitalet, samt

c) i fråga om investeringsfond för ersättande av förkrigslager:

ett belopp motsvarande minskning av dold reserv i varulager i samband med lagerminskning från utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939, till utgången av det beskattningsår taxeringen avser, med tillägg av 20 procent av den beräknade anskaffningskostnaden vid förstnämnda tidpunkt för det därefter avgångna lagret,

eller, om trots lagerminskningen den dolda reserven mellan de angivna tidpunkterna ej ändrats eller ock ökats, ett belopp motsvarande 20 procent av nämnda anskaffningskostnad med avdrag i förekommande fall av reservökningen,

dock att i förra fallet avdrag för fondavsättning ej må ske med större belopp än 80 procent av nämnda anskaffningskostnad samt att i båda fallen vid avsättningen skall avräknas belopp för vilket liknande avdrag för fondavsättning åtnjutits under föregående beskattningsår.

Har lagerminskning förorsakats av statligt förfogande, eldsvåda eller därmed jämförlig, av den skattskyldiges åtgöranden oberoende anledning, må, såvitt angår det sålunda avgångna lagret, det belopp, som i de under c) i detta mom. angivna fallen beräknas till 20 procent av anskaffningskostnaden vid utgången av det beskattningsår som gick till ända närmast före den 1 september 1939, i stället beräknas till skillnaden mellan kostnaden för att anskaffa ett mot lagerminskningen svarande lager vid utgången av det beskattningsår taxeringen avser och sagda anskaffningskostnad; och skall beträffande lagerminskning som nu sagts den ovan stadgade begränsningen av avdraget till 80 procent av sistnämnda kostnad ej äga tillämpning.

(Se vidare anvisningen.)

3 §.

Investeringsfond för byggnader, för inventarier och varulager samt för arbeten i gruva må jämlikt denna förordning tagas i anspråk endast under något av de beskattningsår, för vilka taxering verkställes åren 1943 och 1944, eller under sådant senare beskattningsår, som av Kungl. Maj:t genom särskilt beslut bestämmes.

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 medgiva att taga investeringsfond i anspråk avse minst två beskattningsår i följd.

4 §.

Investeringsfond må jämlikt denna förordning tagas i anspråk under visst beskattningsår för ändamål varom här nedan sägs:

investeringsfond för byggnader: för avskrivning å byggnader som uppförts under samma beskattningsår;

investeringsfond för inventarier och varulager: för avskrivning å maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier samt nedskrivning å

råvaror, hel- och halvfabrikat med högst ett belopp motsvarande kostnaden för tillverkning eller anskaffning av dylika tillgångar under samma beskattningsår, därvid skall iakttagas att tillgång som av den skattskyldige förvärfvats från annan rörelseidkare, vilken är med den skattskyldige förbunden i väsentlig ekonomisk intressegemenskap, må medräknas endast om tillgången tillverkats under beskattningsåret;

investeringsfond för arbeten i gruva: för undersökningsarbete, förberedande arbete och tillredningsarbete under beskattningsåret i gruva, stenbrott eller annan liknande fyndighet; samt

investeringsfond för ersättande av förkrigslager: för nedskrivning å råvaror, hel- och halvfabrikat på det sätt och i den utsträckning som angivits beträffande investeringsfond för inventarier och varulager, i den mån tillverkningen eller anskaffningen innefattar lagerökning under beskattningsåret.

Hinder möter ej att taga i anspråk investeringsfond för inventarier och varulager för de ändamål som nyss angivits för investeringsfond för arbeten i gruva eller att taga i anspråk investeringsfond av senare slaget för de ändamål som nyss angivits för fond av förra slaget. Investeringsfond för arbeten i gruva må dock av annan än den som tillgodonjuter fri avskrivning å maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier tagas i anspråk endast för sådana arbeten i gruva som ovan sägs.

5 §.

För beskattningsår, under vilket medel avsatta till investeringsfond 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 eller för där angivna arbeten i gruva med belopp svarande mot fondens minskning ej ske, men skall, där medlen tagits i anspråk för avskrivning eller nedskrivning, 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 investeringsfond, 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 där efter i enlighet med denna förordning hava tagits i anspråk för det avsedda ändamålet. Vid tillämpning av denna föreskrift iakttages, att tidigare till konjunkturinvesteringsfond eller investeringsfond 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 procent eller, där jämlikt 3 § de avsatta medlen ej fått av den skattskyldige tagas i anspråk under något år efter avsättningen, två procent.

Har skattskyldig tagit investeringsfond 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 taxeringsförordningens 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 investeringsfond 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 fastställas 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 dagen efter den då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. Genom denna förordning upphäves förordningen den 20 juni 1941 (nr 433) om fortsatt rätt för svenskt aktiebolag och svensk ekonomisk förening att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond. Har när denna förordning träder i kraft fondavsättning gjorts enligt sistnämnda förordning, skall den anses utgöra avsättning enligt denna förordning.

Har investeringsfond för arbeten i gruva eller för ersättande av förkrigs-lager ej avsatts i balansräkningen för det beskattningsår, för vilket taxering verkställs år 1942,

eller har i nämnda balansräkning avsättning till konjunkturinvesteringsfond enligt förut gällande lagstiftning eller, i fall där lagerminskning förorsakats av statligt förfogande, eldsvåda eller därmed jämförlig anledning, avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigs-lager skett med lägre belopp än det för vilket avdrag enligt denna förordning medgives,

må såsom avsättning till investeringsfond av vederbörligt slag godkännas förklaring av den skattskyldige, att i räkenskaperna för det på ifrågavarande beskattningsår följande räkenskapsåret överföring till sådan fond skall göras från fond eller konto, som fanns vid beskattningsårets utgång och som kunde disponeras för det ändamål, vartill fonden jämlikt 4 § må tagas i anspråk. Förklaring som nu sagts jämte uppgift enligt 7 § må avgivas till taxeringsnämnd innan denna fattat beslut rörande taxeringen eller till prövningsnämnd i samband med besvär inom den i 119 § 1 mom. taxeringsförordningen angivna tiden.

Anvisning till 2 § 2 mom.

Minskning av dold reserv i varulager från utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939, till utgången av det beskattningsår varom fråga är beräknas på följande sätt:

1) Med dold reserv i varulager vid utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939, förstås det belopp varmed lagrets verkliga värde vid nämnda tidpunkt visas hava överstigit dess bokförda värde vid samma tidpunkt. Det verkliga värdet av lagertillgång vid nämnda tidpunkt bestämmes till kostnaden för att då anskaffa tillgångar av ifrågavarande slag.

2) Dold reserv i varulager vid beskattningsårets utgång beräknas till det belopp, varmed lagret då var nedskrivet under det belopp som det skulle hava kostat att anskaffa detsamma vid utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939.

3) Minskning respektive ökning av dold reserv i varulager under ifrågavarande tidsperiod utgör det belopp, varmed den under 1) angivna dolda reserven över- respektive understiger den under 2) angivna dolda reserven.

4) Har den skattskyldige taxerats till krigskonjunkturskatt och har vid nämnda taxering dold förkrisreserv beräknats med hänsyn till förhållandena vid utgången av augusti 1939, skall lagervärdet och minskningen av dold reserv enligt denna förordning, i stället för enligt ovan angivna grunder, fastställas med utgångspunkt från lagrets och reservens storlek vid nämnda tidpunkt enligt de för taxeringen till krigskonjunkturskatt stadgade grunder. Även där vid taxering till krigskonjunkturskatt förhållandena vid utgången av det beskattningsår som gått till ända närmast före den 1 september 1939 lagts till grund för beräkning av dold förkrisreserv, kan den sålunda verkställda beräkningen i regel tagas till utgångspunkt även vid beräkning av reservminskning enligt denna förordning.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 10 april 1942.

Närvarande:

Statsministern HANSSON, ministern för utrikes ärendena GÜNTHER, statsråden PEHRSSON-BRAMSTORP, WESTMAN, WIGFORSS, MÖLLER, SKÖLD, ERIKSSON, BERGQUIST, BAGGE, ANDERSSON, DOMÖ, ROSANDER, GJÖRES, EWERLÖF.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Wigforss, anför:

I en inom finansdepartementets skatteberedning av kammarrättsrådet, jurisdoktorn Carl W. U. Kuylenstierna upprättad, den 24 januari 1942 dagtecknad promemoria har till behandling upptagits frågan om möjlighet att vid beskattningen göra skattefria avsättningar för kommande behov. Promemorian, vid vilken är fogat ett utkast till förordning angående rätt att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till investeringsfond, torde få såsom *bilaga 1* fogas vid statsrådsprotokollet.

Efter remiss ha yttranden över promemorian avgivits av *kammarrätten, statskontoret, kommerskollegium* (med överlämnande av yttranden från *Sveriges industriförbund, Sveriges köpmannaförbund, kooperativa förbundet, järnkontoret, svenska gruvföreningen* och *samtliga handelskammare* med undantag av *Gotlands handelskammare*), *överståthållarämbetet* samt *länsstyrelserna i samtliga län*. I åtskilliga näringsorganisationers yttranden har åberopats ett yttrande som avgivits av *delegerade* utsedda av Sveriges industriförbund, Stockholms handelskammare och svenska bankföreningen.

Rörande *nuvarande lagstiftning* om avdrag vid beskattningen för avsättning till konjunkturinvesteringsfonder torde i korthet få lämnas följande översikt. Förordningen den 17 juni 1938 (nr 384) om rätt för svenskt aktiebolag och svensk ekonomisk förening att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond avsåg rätt till avdrag för dylik avsättning under de beskattningsår, för vilka taxering verkställdes under åren 1939, 1940 och 1941. Genom en särskild förordning den 20 juni 1941 (nr 433) har möjligheten att njuta avdrag för sådan avsättning utsträckts att gälla även de beskattningsår, för vilka taxering verkställs åren 1942, 1943 och 1944. Rätt till avdrag som nyss sagts må äga rum allenast där den skattskyldige jämlikt punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen tillgodonjuter fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier. De fonder, som avses i den nu gällande lagstiftningen, äro dels konjunkturin-

vesteringsfonder för byggnader, dels konjunkturinvesteringsfonder för inventarier och varulager. Avsättning för vilken avdrag medgives må för varje beskattningsår ej överstiga viss procent av årsvinsten enligt vederböriligen fastställd balansräkning för beskattningsåret eller, såvitt angår aktiebolag, viss procent av aktiekapitalet vid beskattningsårets utgång. Konjunkturinvesteringsfond må 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. Genom kungörelse den 18 oktober 1940 (nr 894) har förordnats, att konjunkturinvesteringsfond för byggnader må under de beskattningsår, för vilka taxering verkställas åren 1941, 1942 och 1943 tagas i anspråk jämlikt förenämnda förordning den 17 juni 1938. Särskilda regler äro föreskrivna för disposition av konjunkturinvesteringsfonder. Om 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 avsatts utan att därefter i enlighet med den gällande förordningen ha tagits i anspråk för det avsedda ändamålet. Skattskyldig som gjort avsättning till konjunkturinvesteringsfond är pliktig att varje år intill dess de avsatta medlen avförts ur fonden lämna uppgift rörande avsättningen samt fondens användning med mera.

Beträffande den *allmänna motiveringen för det i promemorian framlagda förslaget* må här återgivas följande.

»Under utredningsarbete som inom finansdepartementets skatteberedning företagits rörande vissa näringslivets avskrivningsproblem har bl. a. även beaktats frågan om de skattskyldigas ställning, vilkas varulager minskats utan att kunna åter ersättas. Beträffande många sådana skattskyldiga har lagerrealisationen betytt ett framtagande av före kriget genom nedskrivning bildade dolda reserver, vilka icke kunna ersättas med nya motsvarande reserver och vilka därför beskattas. I och för sig lærer beskattning av sålunda framtagna dolda reserver vara i sin ordning, då den omständigheten att vederbörande fått njuta avdrag när reserverna bildades måste betraktas som en rätt till temporärt uppskov med beskattningen, och den latent skatteskulden borde anses förfallen till betalning då den dolda reserven avvecklades. Emellertid lærer ej kunna bestridas att en påfallande ojämnhet kommer till synes i förhållandet mellan sådana näringsidkare för vilka en framtvingen reservminskning föreligger och sådana som icke äro i detta läge. Ett särskilt moment av obillighet lærer väl även anses ligga däri att ifrågavarande reserver, som hopsamlats under tider med jämförelsevis lägre skattesatser, tvingas fram under en period då på grund av särskilda omständigheter skattesatserna äro särskilt höga. Beaktande förtjänar också den omständigheten att många skattskyldiga för att undvika den nämnda beskattningseffekten drivas att förvärva varulager som de under andra förhållanden icke skulle anskaffat, med den påföljd att på denna rent konstlade väg efterfrågan på varor stiger och betydelsen av de faktorer som bidra till prisstegring ökas.

Det har synts önskvärt att genom en tillfällig anordning såvitt möjligt undanröja dessa olägenheter och att ur sitt större sammanhang utbryta denna

fråga för att söka få den löst så snart att hänsyn kan tagas till densamma vid upprättande av bokslut för år 1941.»

Härefter anföres i promemorian, bland annat, att den utväg, som det vid frågans lösning syntes ligga närmast till hands att anlita, hade varit att utbygga den till sin natur provisoriska lagstiftningen om konjunkturinvesteringsfonder på sådant sätt, att erforderlig fondavsättning för nedskrivning av sedermera anskaffat ersättningslager kunde göras och medföra avdragsrätt vid den statliga och kommunala inkomstbeskattningen. Då sålunda lagstiftningen om konjunkturinvesteringsfonder upptoges till behandling, syntes det vara på sin plats att samtidigt vidtaga ett par av tidsomständigheterna påkallade ändringar i densamma. En av dessa ändringar avsåge att möjliggöra användning av medel som avsattes till fond för inventarier och varulager även för sådant arbete i gruva, som ej vore hänförligt till anskaffning av inventarier och varulager, för vilket fall emellertid en annan benämning av fonden syntes vara att föredraga. En sådan anordning kunde betraktas som ett förverkligande för gruvrörelsens del av de syftemål man velat vinna med konjunkturinvesteringsfonder. Med hänsyn till naturen av den nya formen för fondavsättning syntes det lämpligt att åt samtliga de fonder varom vore fråga ge ett annat namn än konjunkturinvesteringsfond, och syntes benämningen »investeringsfond» i sådant avseende ligga nära till hands. En ny förordning syntes böra avfattas, vilken ersatte förordningen den 20 juni 1941 och avsåge rätt till fondavsättning under samma år som sistnämnda förordning, d. v. s. de beskattningsår för vilka taxering verkställdes åren 1942—1944. Huruvida ifrågavarande lagstiftning sedermera borde bestå med ytterligare utsträckt giltighet för vissa år eller såsom definitiv torde få bero på de erfarenheter som dessförrinnan vunnes. Enligt vad under hand inhämtats från vissa taxeringsmyndigheter syntes den hittills gällande lagstiftningen i taxeringsavseende ej ha föranlett synnerliga svårigheter. Den gällande lagstiftningen avsåge svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar vilka åtnjöte s. k. fri avskrivning å maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier. Denna begränsning betingades bl. a. därav att ianspråktagande av konjunkturinvesteringsfond för inventarier och varulager med därav följande rätt till avskrivning å inventarier förutsatte en av eljest gällande regler obunden sådan avskrivning. Någon anledning att göra ändring härutinnan syntes ej föreligga. Samma regel torde böra gälla beträffande fondavsättning för arbete i gruva. Däremot låge det i sakens natur, att den förmån som avsåges beträffande anskaffning av ersättningslager även borde kunna tillkomma skattskyldig fysisk person, varför den nämnda begränsningen till juridiska personer som ägde rätt till fri avskrivning å inventarier m. m. syntes böra bortfalla i fråga om sådan fondavsättning. Härav föranleddes även en ändring i förordningens rubrik. I formellt avseende syntes en anknytning böra ske till den nu gällande förordningens olika paragrafer.

Rörande det närmare innehållet av det i *promemorian framlagda författningsförslaget* tillåter jag mig i detta sammanhang allenast hänvisa till det vid protokollet fogade utkastet. Till de punkter, i vilka avvikelse föreslagits från nu gällande bestämmelser, och till motiveringen i dessa hänseenden torde jag senare få återkomma.

I de avgivna yttrandena har i allmänhet en välvillig ståndpunkt intagits till det framlagda förslaget i princip. Endast i ett yttrande, nämligen det som avgivits av länsstyrelsen i *Västernorrlands län*, har förslaget direkt avstyrkts, enär de skattskyldiga, som berördes av den föreslagna lagstiftningen, genom rätten till fri avskrivning, fri lagervärdering med mera redan nu i beskattningsavseende enligt länsstyrelsens förmenande intoge en så gynnsam ställning, att anledning saknades att medgiva dem ytterligare förmåner.

I vissa yttranden har dock tvekan uttalats inför den föreslagna utvidgade avdragsrätten, ehuru förslaget ej avstyrkts. Även i dessa yttranden har framförts spörsmålet angående den i beskattningsavseende gällande praxis i fråga om lagervärderingen. Ur de yttranden som här åyses må återgivas följande.

Länsstyrelsen i *Stockholms län* yttrar:

»I fråga om företagens för omsättning eller förbrukning i rörelse avsedda tillgångar (lager) hava beskattningsmyndigheterna — i överensstämmelse med föreskrift i anvisningarna till 41 § av kommunalskattelagen — vid taxeringen hittills i regel följt den värdesättning, som ägt rum i den skattskyldiges bokföring. Lagernedskrivningar medföra att vinstmedel undandragas från beskattning för de år, varunder de influtit. Till stöd för nedskrivningarnas godkännande har åberopats att den vinst, som undandrages beskattning genom nedskrivning av ett varulager, alltid måste komma fram, då lagret en gång slutförsäljes.

Nedskrivningar, som en gång gjorts, bli enligt vad erfarenheten visat lätt bestående; så länge den skattskyldige kan förvärva nytt lager att nedskriva, behöver han ej beskattas för en gång bortskriven vinst. De företag, som på angivet sätt kunnat minska sin skatteplikt, äro i första hand att söka bland de ekonomiskt starka näringsidkarna, för vilka vinster uppkommit å rörelsen. Taxeringen till krigskonjunkturskatt åren 1940 och 1941 har föranlett beskattningsmyndigheterna att undersöka rörelseidkarnas lagervärdering på ett mer ingående sätt än tillförne. De erfarenheter, som därvid vunnits, äro belysande för lagernedskrivningarnas betydelse för beskattningen och måste anses ge vid handen att reglerande bestämmelser på detta område äro påkallade.

Länsstyrelsen har vid olika tillfällen — i yttrande den 24 april 1941 med anledning av betänkandet med allmänna riktlinjer för åstadkommande av tidigare inbetalning av utskylder och i yttrande den 20 november samma år med anledning av *promemorian* angående skatteavdrag å vissa slag av inkomster — framhållit hurusom näringsidkare i skatteavseende vore mera gynnade än andra skattskyldiga. I det förstnämnda yttrandet pekade länsstyrelsen särskilt på rörelseidkarnas möjligheter att genom nedskrivningar av sina lager undandraga sig beskattning samt framhöll angelägenheten av att deras rätt till sådana nedskrivningar i någon form reglerades.

Den nu remitterade *promemorian* avser att bereda rörelseidkare, som slutsålt eller starkt minskat sina lager och som sålunda — i överensstämmelse med förutsättningarna för rätten att nedskriva lager — nu skulle hava att

utgöra skatt för den tidigare bortskrivna vinsten, möjlighet att genom avsättning av vinstmedel ytterligare uppskjuta denna skyldighet. Länsstyrelsen vill icke bestrida, att de skäl, som i p. m. andragas till stöd för detta förslag, i nu rådande utomordentliga läge kunna vara värda beaktande. Men länsstyrelsen finner det icke tillfredsställande att frågan om utsträckning av rätten till skattefria avsättningar för kommande behov upptages till avgörande utan sammanhang med det problem, som avser reglering av rätten till lagernedskrivningar vid taxering och därmed sammanhängande frågor.

Därest emellertid åtgärder för tillgodoseende av de syften, varom förmäles i promemorian, skulle anses ofrånkomliga redan innan en dylik reglering skett, synes böra övervägas att åt de föreslagna åtgärderna förläna en provisorisk karaktär så att avdragsrätten omprövas, sedan reglerande bestämmelser i fråga om lagervärdering utfärdats.»

Länsstyrelsen i *Kronobergs län* anför, bland annat:

»Enligt gällande skattelagstiftning (41 § kommunalskattelagen och anvisningar därtill) skall inkomst av rörelse beräknas enligt bokföringsmässiga grunder och i följd därav hänsyn tagas till in- och utgående lager av varor m. m., och skall den i räkenskapen gjorda värdesättningen å tillgångar, avsedda för omsättning eller förbrukning i rörelsen, bland annat varulager, endast om särskilda omständigheter därtill föranleda frångås vid inkomsttaxeringen. I följd härav torde t. ex. en köpman inom ramen av vad som kan anses vara allmänt vedertagen eller god köpmannased genom kommersiellt och ekonomiskt försvarligt grundade lagernedskrivningar kunna öva ett icke ringa inflytande därhän, att beskattning överflyttas från ett år till ett annat, och sålunda i avsevärd omfattning reglera sin beskattning år från år.

Om en skattereglerande verkan på sådant sätt åstadkommes av den skattskyldige, är detta alltså i sin ordning ur beskattningssynpunkt ej mindre för den skattskyldige än för det allmänna. Detta bör då anses vara förhållandet vare sig berörda verkan visar sig ur skattesynpunkt fördelaktig för den skattskyldige eller till äventyrs för honom ogynnsam vid den senare tidpunkt, då den uppskjutna taxeringen icke längre kan undanskjutas, utan kommer till utförande. Berörda skattskyldigas möjlighet att skaffa sig ett dylikt skatteuppskov kan måhända, såsom i den remitterade promemorian skett, karakteriseras såsom en *rätt* till temporärt uppskov med beskattningen. Men någon privilegierad undantagsställning i beskattningsavseende synes icke därav böra följa för den, som tillgodogjort sig sådan rätt. Det är ju nämligen ingalunda likgiltigt vare sig med hänsyn till gällande skattelagstiftning eller ur praktisk ekonomisk synpunkt, om viss inkomst beskattas det ena året eller det andra. Det må tilläggas, att nyss berörda rätt icke synes enligt gällande lag kunna anses innebära, att t. ex. skattskyldig genom en lagernedskrivning, som befunnes helt omotiverad i och för sig och om hänsyn icke toges till beskattningen, skulle äga rätt att åstadkomma en uteslutande skattereglerande verkan och därigenom uppskjuta en eljest behörig beskattning till behagligare år.

Erfarenheten från de två senaste årens taxering till krigskonjunkturskatt giver vid handen, att i många fall ofta överraskande stora dolda lagerreserver tillskapats. I promemorians allmänna motivering för den föreslagna lagstiftningen uttalas med avseende på dolda reserver bland annat följande: 'Ett särskilt moment av obillighet lär väl även anses ligga däri att ifrågavarande reserver, som hopsamlats under tider av jämförelsevis lägre skattesatser, tvingas fram under en period då på grund av särskilda omständigheter skattesatserna äro särskilt höga.' Denna motivering synes icke länsstyrelsen övertygande såsom skäl för särlagstiftning för berörda skattskyldiga till åstadkommande av skattefrihet eller ytterligare undanskjutande av beskattning

för dem. Det bör här fasthållas, att det icke nu är fråga om krigskonjunktur-skatten, utan om statlig och kommunal inkomstskatt. Motiveringen för den ifrågavarande särskilda lagstiftningen synes överhuvud knappast hava tagit tillräcklig hänsyn härtill och till det krav, som därmed sammanhänger i fråga om rättvis avvägning av skattebördan emellan å ena sidan dem, som skulle tillgodoses genom den föreslagna lagstiftningen, och å andra sidan både de rörelseidkare och andra skattskyldiga, vilka icke kunna undgå att vidkännas de höga skattesatsernas skattetryck utan reducering eller uppskov med beskattningen.

De erinringar, som länsstyrelsen här ovan framfört med anledning av den allmänna motiveringen i den föreliggande promemorian, äro ett uttryck för att länsstyrelsen i principiellt avseende ställer sig tveksam till den ifrågasatta lagstiftningen, då fråga är om den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten och kommunala inkomstskatten samt då densamma dessutom avser andra skattskyldiga än sådana, som jämlikt punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen tillgodonjuta fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier.»

Länsstyrelsen i *Kalmar län* förklarar sig hysa vissa betänkligheter mot den föreslagna lagstiftningen ur rättvisesynpunkt men vill likväl icke ställa sig helt avvisande till densamma, då det möjligen kunde tänkas, att den i någon mån kunde medverka till förebyggandet av icke önskvärda rubbningar i näringslivet. Länsstyrelsen ansåge sig emellertid böra till allvarligt övervägande framlägga frågan om införande i skattelagstiftningen av en begränsning nedåt av lagervärderingen. I övrigt yttrar länsstyrelsen, bland annat, följande:

»Enligt praxis hava skattedomstolarna åtminstone hittills godtagit lagervärderingar, som vida understigit även mycket försiktiga sådana. Anledningen till detta ur beskattningssynpunkt mycket generösa bedömande av lagervärdena torde vara, att man ansett, att denna magasinerade vinst endast temporärt undandragits beskattning, och att densamma komme att bli beskattad i samma mån, som det nedskrivna lagret omsattes i näringsidkarens verksamhet. I viss utsträckning har måhända så skett, men fall äro för länsstyrelsen kända, då näringsidkare, som upphört med sin rörelse och därvid överlåtut starkt nedskrivna lager, men vid överlåtelsen betingat sig ersättning för dessa efter gängse priser, lyckats vinna skattedomstolarna för den uppfattningen, att den betingade ersättningen innefattat skattefri gottgörelse för värden av good wills natur. Detta har skett trots att det med specificerat inventarium kunnat visas, att lagervärdena uppenbarligen varit onormalt låga, och att den nya ägaren av rörelsen upptagit det lager, som han sålunda förvärvat, till vida högre priser än dem, som bestämt den förutvarande ägarens nettointäkt för dennes sista räkenskapsår. Länsstyrelsen anför detta såsom exempel på de svårigheter, som i vissa fall äro förbundna med att ernå en rätt avvägd beskattning av denna kategori av skattskyldiga och anser sig därjämte böra fästa uppmärksamheten på det missnöje, som rätt allmänt råder bland andra grupper av skattedragare på grund av den minskning i skattebördan, som vissa näringsidkare bereda sig genom en lagervärdering, som är väsentligt lägre än vad förhållandena i och för sig betinga.

Enligt det i promemorian framlagda förslaget är det avsett, att skattelagstiftningen skulle i viss mån mildra de följder i fråga om skatter, som under nu rådande förhållanden kunna drabba en näringsidkare, på grund därav

att han under tidigare år undervärderat sina lagertillgångar. Det lär visserligen, såsom i promemorian anføres, icke kunna bestridas att en påfallande ojämnhet kan komma till synes i förhållandet mellan sådana näringsidkare, för vilka en framtvingen reservminskning föreligger, och sådana, som icke äro i detta läge, men det vill synas såsom om den förstberörda kategorin icke borde få undandraga sig konsekvenserna av den påtagligen allt för låga lagervärderingen under tidigare år, som tillskapat dessa reserver. För övrigt kan starkt ifrågasättas, om den tänkta lindringen i skatten för här ifrågavarande skattskyldiga kan innebära sådana fördelar för den skattskyldige, att de därmed förbundna nackdelarna uppvägas. Såsom konsekvenser av sistnämnda slag av den tänkta lagstiftningen må frambållas, att ett företag, som ju själfvallet är underkastat ständiga växlingar i ena eller andra riktningen, i beskattningsavseende synes bliva bundet vid ett visst tillfälle, i regel sista bokslutsdagen före krigsutbrottet.

Såsom ett andra skäl för de åtgärder, som i promemorian närmare klarläggas, anføres, att de frigjorda reserverna, om de skulle beskattas i full utsträckning, möjligen komme att användas för anskaffning av varulager, som under andra förhållanden icke skulle hava skett, med påföljd att denna konstlade efterfrågan på varor skulle bidra till prisstegring. Det kan visserligen vara sant, att vissa företag i avsikt att bibehålla tidigare tillskapade dolda reserver måhända anskaffa varor, som ligga utanför företagets tidigare bransch, och detta till priser, som under vanliga förhållanden icke skulle hava betalats. Att en sådan metod faktiskt lönar sig ur näringsidkarens synpunkt kan konstateras genom en enkel räkneoperation. Det är emellertid å andra sidan icke osannolikt, att den i promemorian tänkta skatlindringen kan inverka i prisstegrande riktning genom att överflödiga medel icke indragas till staten. Alldeles oavsett de åtgärder, som kunna bliva beslutade i fråga om de dolda reserver, som frigöras under nu rådande förhållanden, och den inverkan dessa åtgärder kunna få för prisnivån, lär det vara omöjligt att förutsäga prisutvecklingen i allmänhet, men det torde icke kunna undgås, att den nuvarande krisen leder till en viss kapitalförstöring. Under sådana förhållanden kan det sättas i fråga, huruvida det ligger rättvisa i en anordning, som medger vissa skattskyldiga möjlighet att reservera medel för att, när normala förhållanden återinträda, återanskaffa varor för att uppbära sitt lager i den nivå det hade före kriget. Anordningen, som onekligen stimulerar till översamhet på produktionens och distributionens område, kan sålunda tänkas medföra verkningar, som icke varit avsedda.»

Länsstyrelsen i *Gotlands län* anför, bland annat:

»Frågan om rörelseidkares beskattning synes länsstyrelsen vara en så komplicerad sak att reglera, att länsstyrelsen helst hade sett att nu gällande beskattningsföreskrifter icke utökades med ytterligare tillfälliga regler utan att en allmän översyn hade bort verkställas rörande samtliga de förhållanden, som ha betydelse för bedömandet av hithörande spörsmål.

Med hänsyn till nu rådande förhållanden och med beaktande av att svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar redan beretts de förmåner, som enligt det föreliggande förslaget skulle komma även enskilda rörelseidkare till godo, finner sig länsstyrelsen ändock böra tillstyrka förslaget.»

Länsstyrelsen i *Skaraborgs län* tillstyrker förslaget ur principiell synpunkt men finner det angeläget att nya bestämmelser utfärdas, som reglera grunderna för värdering av lagerbehållningen, när rörelseidkarnas årsvinster beräknas.

Övriga myndigheter samt näringsorganisationerna ha antingen direkt tillstyrkt förslaget eller förklarat sig ej ha något att erinra mot detsamma i princip. Erinringar mot förslagets detaljer ha dock framställts i ett flertal yttranden på sätt närmare framgår av den redogörelse jag senare kommer att lämna. Ur dessa yttranden må här återgivas allenast följande.

Delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. anföra, bland annat:

»Det framstår såsom en angelägenhet av största vikt, icke minst för det allmänna, att möjlighet beredes företagen att genom i beskattningshänseende avdragsgilla avsättningar bevara det kapital, som kan komma att visa sig erforderligt för lagrens fyllande, så snart varutillgången det medgiver. Vi konstatera med tillfredsställelse, att denna princip om vidmakthållande av det i näringslivets varulager före kriget bundna realkapitalet i det remitterade förslaget angives såsom målet för den föreslagna lagstiftningen. Den i promemorian anmärkta omständigheten, att många skattskyldiga för att skydda detta kapital och därigenom måhända sin fortsatta existens, drivas att förvärva varulager, som de under andra förhållanden icke skulle ha anskaffat, utgör ett talande bevis för de svårigheter, de nuvarande förhållandena förorsaka. Att skattelagstiftningen medför en sådan effekt, ledande till konstlad efterfrågan av varor och ökad prisstegring, måste betecknas såsom en allvarlig brist och utgör ytterligare ett starkt skäl för en företagsekonomiskt tillfredsställande reglering av förevarande spörsmål. En utväg att lösa förevarande problem vore att vid lagerminskning verkställa avsättning till varuförnyelsefond i sådan utsträckning, att återanskaffningen av den realiserade lagerkvantiteten säkerställdes. En förutsättning för vidtagande av en dylik åtgärd måste emellertid vara att vederbörande företag kunde på förhand erhålla klart besked av beskattningsmyndigheterna, att en sådan avsättning vore avdragsgill i beskattningshänseende. Delade meningar äro dock, enligt vad vi inhämtat, rådande om rätta innebörden av gällande skattelagstiftning i detta avseende. Det med avsättning till varuförnyelsefond avsedda syftet synes emellertid i huvudsak kunna vinnas även genom en lagstiftning i enlighet med förevarande förslag.»

De delegerades yttrande har åberopats av *Sveriges köpmannaförbund*, *Stockholms handelskammare*, *handelskammaren i Karlstad* och *järnkontoret* ävensom av *Sveriges industriförbund* samt *Smålands och Blekinge handelskammare*, vilka båda senare dock gjort vissa kompletterande erinringar.

Svenska gruvföreningen understryker vad som i promemorian yttrats därom att den föreslagna avdragsrätten beträffande avsättning till investeringsfond för arbete i gruva innefattade ett förverkligande för gruvrörelsens vidkommande av de syftemål man velat vinna med konjunkturinvesteringssonder.

Skånes handelskammare yttrar, bland annat, följande:

»Med den kännedom handelskammaren äger om hithörande förhållanden anser sig handelskammaren kunna vitsorda, att den nu föreslagna provisoriska lagstiftningen angående skattefri vinstavsättning till varuförnyelsefond fyller ett trängande behov. Särskilt efter den svåra krisen i början av 1930-talet har överallt inom näringslivet försiggått ett planmässigt bedrivet konsolideringsarbete och med den finansiella motståndskraft som därigenom skapats har en ej oviktig förutsättning tillkommit för att med framgång möta de svårigheter för produktionens och sysselsättningens vidmakthållande, som framdeles kunna förestå. Av olika skäl, såväl finans- som skattetekniska, har

detta konsolideringsarbete till väsentlig del tagit formen av reserveringar i nedskrivna lagervärden. Med den utveckling den nuvarande krisen hitintills tagit, särskilt genom den utländska handelsavspärrningen och den tilltagande varubristen, har läget inom allt flera företag nu blivit sådant, att dessa reserver i följd av bristande möjligheter att förnya äldre varubehållningar äro utsatta för att i förtid aktiveras. Samtidigt har saknaden av andra erkända former för en skattefri konsolidering av denna art bragt det därhän, att dessa reserver, vilka i och för sig endast innebära en förtida fondering att möta väntade konjunktur- och prisfallsförluster, såsom vinster i skattemässig mening med nuvarande höga beskattning hotas av fullständig rasering. Som naturligt är och på sätt i promemorian jämväl antydes har detta skattehot även föranlett, att företag för att undgå denna beskattning inköpa för rörelsen eljest främmande varor och därmed i sin mån medverka till att framkalla en särskilt i nuvarande läge föga önskvärd prisstegring.

Uppenbart är sålunda att saknaden av legalt erkända former för en öppen vinstreservering i syfte att möta å en normal varubehållning uppkommande förluster i olika avseenden lett till mindre tillfredsställande resultat. Ehuru föreliggande förslag av naturliga skäl endast utgör en partiell och provisorisk lösning av föreliggande problem lär detsamma dock såsom ett steg i rätt riktning få hälsas med odelad tillfredsställelse. Med den anknytning, som i förslaget skett till nu gällande bestämmelser rörande avdragsrätt till konjunkturinvesteringsfond, har denna fråga till synes förts in på riktiga vägar, vilka väl torde lämpa sig för en fortsatt lösning i överensstämmelse med god praxis. I denna uppfattning kan handelskammaren i princip helt ansluta sig till det i promemorian framlagda författningsförslaget.»

I vissa yttranden ha framförts betänkligheter mot förslaget ur *taxerings-teknisk synpunkt*, därvid, bland annat, uttalats farhågor för att taxeringsmyndigheternas arbete skulle komma att väsentligt ökas och framhållits, att taxeringsnämnderna, som enligt förslaget i första hand skulle tillämpa bestämmelserna, i allmänhet skulle sakna förutsättningar härför. Det har även ifrågasatts att prövningsnämnden borde göras till första instans för frågor av ifrågavarande art.

Ur de yttranden, i vilka sistnämnda spörsmål berörts, må här nämnas följande.

Länsstyrelsen i *Uppsala län* framhåller de stora praktiska svårigheter, som säkerligen komma att möta vid tillämpningen av bestämmelserna rörande investeringsfond för ersättande av förkrigslager, och anför vidare:

»Erfarenheten från krigskonjunkturskattetaxeringen har visat, vilka svårigheter som mött vid fastställande av dold reserv i varulager. Beträffande nämnda taxering gällde det dock i allmänhet större företagare med ordnad bokföring. Då möjligheten att erhålla avdrag för avsättning till investeringsfond torde komma att utnyttjas även av mindre rörelseidkare med mindre noggrann bokföring särskilt i fråga om lagerinventeringen, är det uppenbart, att en stor osäkerhet i detta avseende kommer att göra sig gällande. Kontrollen över avsättningar till investeringsfonden samt avdragets beräkning enligt 2 § c) i förslaget torde även bliva svår att utöva, vilket kan komma att medföra, att avdragsrätten obehörigt utnyttjas i vinstreglerande syfte under goda inkomslår.»

Länsstyrelsen i *Södermanlands län* erinrar, att de ifrågasatta möjligheterna att göra avsättningar till investeringsfonder i avsevärd mån komma att öka taxeringsmyndigheternas arbete med de taxeringar, som därav beröras.

Länsstyrelsen i *Kronobergs län* yttrar:

»Länsstyrelsens tveksamhet beträffande den ifrågasatta mera omfattande lagstiftningen minskas icke genom de överväganden, som ägnats även möjligheten av dess praktiska tillämpning. Det kan säkerligen befaras, att denna skulle erbjuda stora vanskligheter, icke minst för taxeringsnämnderna, och överhuvud mycket ökat arbete för taxeringsmyndigheterna samt bland annat avsevärt ökat antal skattebesvär. Erfarenheten särskilt från de två gångna årens taxeringar till krigskonjunkturskatt synes bekräfta detta och giver också vid handen, att många rörelseidkare sakna en lagerredovisning och bokföring för övrigt av sådan beskaffenhet, att den föreslagna lagstiftningens tillämpning respektive kontroll å förutsättningarna därför och å avgivna deklARATIONER skulle kunna bli tillfredsställande.»

Länsstyrelsen i *Kalmar län* anför:

»Stora och understundom oöverkomliga svårigheter hava beretts vederbörande skattskyldiga genom den i samband med taxeringen till krigskonjunkturskatt föreskrivna redogörelsen för variationerna i dold reserv. Liknande redogörelse måste påtagligen lämnas jämväl av sådan skattskyldig, som önskar göra avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigslager. Då man i det avseende, varom nu är fråga, får att göra med ett betydligt större antal skattskyldiga än då fråga är om taxering till krigskonjunkturskatt inses lätt, att en betydlig ökning i arbetsbelastningen för taxeringsorganisationen kan förväntas, om den tänkta lagstiftningen kommer till stånd. Det är också att förmoda att ordförandena i taxeringsnämnderna i allmänhet sakna förutsättningar att ingå i en kritisk granskning av de uppgifter, som en skattskyldig i här ifrågavarande avseende lämnar. Länsstyrelsen har ansett sig böra påpeka detta förhållande, då detta icke synes böra lämnas helt obeaktat vid bedömande av frågan, huruvida den ifrågasatta lagstiftningen bör komma till stånd eller ej.»

Länsstyrelsen i *Kristianstads län* uttalar:

»I promemorian framhålles, att tillämpningen av bestämmelserna i 2 § kunna möta svårigheter och att bestämmandet av den dolda reserven före kriget icke låter sig göra utan särskild uppskattning. Enligt anvisningarna skall i visst fall avgörande ske i enlighet med de för taxeringen till krigskonjunkturskatt stadgade grunder. Taxering till krigskonjunkturskatt har emellertid handhafts icke av taxeringsnämnderna utan av prövningsnämnderna. Taxeringsnämnderna äro därför icke förtrogna med de för sistnämnda lagstiftning givna i fråga om exempelvis lagervärdering särskilt invecklade bestämmelserna. Till de förut hårt arbetstyngda taxeringsnämnderna skulle nu läggas dessa arbetsuppgifter, vilka ofta icke kunna fullgöras utan bokföringsgranskning. Då därjämte en granskning i prövningsnämnden av samtliga fall icke torde kunna undgå, ifrågasätter länsstyrelsen, huruvida icke avdrag av här ifrågasatt slag lämpligen borde ske av länsprövningsnämnderna efter därom gjord framställning.»

Departements-
chefen.

Det i skatteberedningens promemoria framförda förslaget att med tillgödö-
görande av den anordning, som rätten att erhålla avdrag för avsättning till
konjunkturinvesteringsfond innebär, medgiva motsvarande avdragsrätt för
avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigslager vid lagerminsk-
ning från tiden före kriget till beskattningsårets utgång har i promemorian
betecknats såsom en tillfällig anordning. Med denna utgångspunkt och med

åberopande av de i promemorian anförda motiven finner jag mig kunna tillstyrka nämnda förslag. Tidsförhållandena äro sådana att man av hänsyn till näringslivets inskränkta rörelsefrihet och det föreliggande konso- lideringsbehovet kan nödgas vidtaga anordningar, som icke skulle ifrågakom- mit under mera normala förhållanden. Det torde, såsom i vissa länsstyrelser- s yttranden uttalats, visserligen förhålla sig så, att vid beskattningen stundom kommit att godkännas lagernedskrivningar som knappast kunna anses ha varit av affärsmässiga hänsyn påkallade, och det torde vara behöfligt att i vederbörligt sammanhang till utredning upptaga spörsmålet om den lämpliga avvägningen beträffande dylika nedskrivningars tillgodoräknande vid be- skattningen. Förhållandet har i själva verket beaktats i promemorian, och viss hänsyn till detsamma har tagits genom den föreslagna maximeringen av rätten till fondavsättning. Ehuru jag kan erkänna riktigheten av de syn- punkter som föranlett en tveksam hållning hos vissa länsstyrelser, finner jag övervägande skäl tala för att förslaget i huvudsak godkännes. Jämväl de betänkligheter som framförts ur taxeringsteknisk synpunkt anser jag värda allt beaktande men dock ej tillräckligt vägande för att i det föreliggande lä- get böra hindra förslagets framläggande för riksdagen.

Rörande det i promemorian framlagda förslaget om utvidgning av ända- målet med sådana fonder som enligt gällande lagstiftning få skattefritt avsät- tas för framtida anskaffning av inventarier och varulager så att i detta inne- fattas även vissa arbeten i gruva har invändning ej framförts från någon av dem som avgivit remissyttranden med undantag av en länsstyrelse, vilken av- styrkt skatteberedningens förslag i dess helhet. Jag finner mig kunna i prin- cip godtaga nämnda förslag även i denna del.

Jag övergår nu till en *redogörelse för detaljerna* i det författningsförslag, som är resultatet av den inom finansdepartementet verkställda överarbet- ningen av det remitterade förslaget. Jag berör därvid dock endast sådana frågor, beträffande vilka avvikelse föreslagits från nu gällande lagstiftning eller som behandlats i de avgivna remissyttrandena. Vid överarbetningen har beaktats ett utkast till författningsändringar som bilagts det av *delegerade för Sveriges industriförbund m. fl.* avgivna yttrandet, vilket utkast torde få såsom *bilaga 2* fogas vid statsrådsprotokollet.

1 §.

Enligt första stycket i 1 § av det i promemorian framlagda författnings- utkastet må avdrag medgivas för fondavsättning som gjorts av årsvinsten under de beskattningsår, för vilka taxering verkställs åren 1942, 1943 och 1944.

I andra stycket föreslås, att rätt till avdrag på grund av avsättning till in- vesteringsfond för byggnader samt investeringsfond för inventarier och varu- lager eller för arbete vid gruva må äga rum allenast där den skattskyldige tillgodonjuter fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier. För avsättning till investeringsfond för ersättande av för-

krigslager må däremot avdrag medgivnas även annan skattskyldig än nyss sagts.

Skälen till de ändringar som föreslagits i denna paragraf framgå av vad som redan anförts i samband med den allmänna motiveringen.

De föreslagna bestämmelserna i denna paragraf ha i flertalet yttranden ej särskilt behandlats. I ett yttrande, nämligen det som avgivits av länsstyrelsen i *Skaraborgs län*, har framhållits, att författningens provisoriska karaktär borde ytterligare understrykas genom en förkortning av giltighetstiden från tre till två år.

I några yttranden ifrågasättes en utvidgning av avdragsrätten på grund av fondavsättning även till andra skattskyldiga än sådana som åtnjuta fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier.

Sålunda uttalar länsstyrelsen i *Malmöhus län*, bland annat:

»Med hänsyn till att jämlikt gällande lagstiftning rätt till fri avskrivning icke förefinnes i fråga om byggnader, kan man fråga sig varför den fördel, som avsättning till investeringsfond erbjuder och vilken i sig innesluter en om ock i viss mån begränsad rätt till fri avskrivning, skall förbehållas allenast dem, som tillerkänts motsvarande avskrivningsrätt i fråga om inventarier. Då till synes någon ytterligare olägenhet icke skulle vara förknippad med en utsträckning av denna rätt till fondbildning att omfatta samtliga skattskyldiga, skulle länsstyrelsen för sin del vilja ifrågasätta huruvida icke en sådan utvidgning rättvisligen borde ske.»

Kommerskollegium, svenska gruvföreningen, handelskammaren för Örebro och Västmanlands län samt delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. anse, att avdrag för avsättning till investeringsfond för arbete i gruva bör tillkomma även sådana skattskyldiga, som icke åtnjuta fri avskrivning på sätt förut sagts. Bland annat har uttalats, att en begränsning i förevarande hänseende icke vore av taxeringstekniska skäl nödvändig och ej heller sakligt befogad. Såsom villkor för åtnjutande av ifrågavarande skattefria avsättning borde endast uppställas, att vederbörande företags räkenskaper vore förda med reda och ordning. Fri avskrivning tillämpades icke i någon större omfattning inom gruvrörelsen, och ifrågavarande lagstiftning skulle alltså få en relativt begränsad omfattning, om den föreslagna förutsättningen bibehölles.

Svenska gruvföreningen har särskilt uttalat önskemålet att s. k. gruvbolag tillerkändes rätt att göra avsättning till fond för arbete i gruva.

Departements-
chefen.

De avgivna remissyttrandena föranleda mig ej att beträffande 1 § föreslå annan ändring i det i promemorian framlagda förslaget än att rätt att göra avsättning till investeringsfond för arbete i gruva tillerkännes även aktiebolag och ekonomisk förening, som ej har rätt till fri avskrivning beträffande inventarier m. m. Denna utvidgning synes ej behöva väcka större betänkligheter, då sådana utgifter för vilka de avsatta medlen skulle få användas torde vara för varje skattskyldig avdragsgilla såsom löpande kostnader. En ut-

vidgning till s. k. gruvbolag kan svårligen genomföras, då dessa bolag ej äro juridiska personer och ej i likhet med t. ex. handelsbolagen avgiva taxeringsuppgifter. Endast delägarna i sådant bolag taxeras i vanlig ordning såsom fysiska personer. Det må tillika framhållas att förmånen av fri avskrivningsrätt icke ansetts böra tillkomma skattskyldiga som ha att erlagga progressiv skatt.

2 §.

I 1 mom. av 2 § angivas de olika slag av fondavsättning, för vilka avdrag kan medgivas, och i 2 mom. meddelas regler rörande omfattningen av den avdragsgilla fondavsättningen.

Enligt den nu gällande förordningen må avsättning, för vilken avdrag medges, för visst beskattningsår ej överstiga, i fråga om konjunkturinvesteringsfond för byggnader tio procent av årsvinsten enligt vederbörligen fastställd balansräkning för beskattningsåret eller, såvitt angår aktiebolag, två procent av aktiekapitalet vid beskattningsårets utgång, samt i fråga om konjunkturinvesteringsfond för inventarier och varulager tjugu procent av årsvinsten eller, såvitt angår aktiebolag, fyra procent av aktiekapitalet. Beträffande investeringsfond för byggnader har föreslagits den ändring av maximigränsen såvitt angår aktiebolag, att avsättningen ej må överstiga tio procent av årsvinsten och ej heller tre procent av aktiekapitalet vid beskattningsårets utgång. I fråga om investeringsfond för inventarier och varulager samt investeringsfond för arbete i gruva har maximigränsen angivits till sammanlagt tjugu procent av årsvinsten och, såvitt angår aktiebolag, sex procent av aktiekapitalet. Beträffande avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigs-lager föreslås att avdrag skall kunna medgivas med ett belopp motsvarande minskning av dold reserv i varulager från utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939, till beskattningsårets utgång med tillägg av 20 procent av den beräknade anskaffningskostnaden vid förstnämnda tidpunkt för det därefter avgångna lagret, eller, om den dolda reserven trots lagerminskningen ökats, ett belopp motsvarande 20 procent av nämnda anskaffningskostnad med avdrag av reservökningen. I förra fallet må dock avdrag för avsättning ej ske med större belopp än 80 procent av nämnda anskaffningskostnad. I båda fallen skall från avsättningen avräknas belopp för vilket liknande avdrag för fondavsättning åtnjutits under föregående beskattningsår. För beräkning av minskning av dold reserv ha särskilda anvisningar meddelats, till vilka jag får hänvisa.

Beträffande motiveringen till förslaget får jag hänvisa till sid. 2—6 i den remitterade promemorian.

I remissyttrandena har förslaget i ifrågavarande del kritiserats i olika hänseenden. Till övervägande del avse de gjorda erinringarna frågan om storleken av det belopp, för vilket avdrag må medgivas för avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigs-lager. I flertalet av de av länsstyrelserna avgivna yttrandena, däri frågan berörts, har den meningen uttalats, att förslaget medger en alltför långt gående avdragsrätt, under det att från närings-

organisationernas sida gjorts gällande, att förslaget ej tillräckligt tillgodoser de skattskyldigas intressen. I vissa yttranden har även spörsmålet om storleken av övriga fondavsättningar berörts, varjämte ifrågasatts en sammanslagning av investeringsfonden för byggnader samt investeringsfonden för inventarier och varulager eller för arbete i gruva. Anmärkningar ha även framställts mot den föreslagna formuleringen av författningstexten, vilken ansetts behöva förtydligas i vissa hänseenden.

Ur de avgivna yttrandena må här följande återgivas.

Överståthållarämbetet anför, bland annat:

»Det lär kunna förmodas, att de schablonmässigt uppgjorda beräkningsgrunder för avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigslager, vilka återfinnas i 2 § 2 mom. c), komma att bli föremål för invändningar från representanter för näringslivet. Huruvida gränserna genomsnittligt sett blivit för snävt dragna torde det icke vara överståthållarämbetets sak att yttra sig om. Så mycket torde dock kunna sägas som att med hänsyn till den mycket stora prisstegring, vilken inträffat i vissa branscher under senare år och vilkens vidare utveckling icke kan förutses, någon möjlighet borde beredas att efter särskild prövning medgiva avsättning även utöver den spärr förslaget uppställer. Det skulle därvid ankomma på beskattningsnämnderna att pröva frågor om sådan längre gående avsättning. Emellertid lider detta system av den bristen, att rätten till skattefri avsättning bleve beroende av beslut, som fattades först efter det frågan om själva avsättningen är aktuell. Företagen erhöle icke någon garanti för att rätt till avdrag, svarande mot avsättningen, verkligen medgäves. Överståthållarämbetet vill i detta avseende framhålla, att några bindande förhandsutfästelser av landskamrerare eller annan givetvis icke kunna lämnas. — — — Det torde med fog kunna ifrågasättas, huruvida det lagtekniskt sett är riktigt att vid utformningen av bestämmelserna i en författning, som skall äga giltighet under flera år, bygga på föreskrifter, vilka ännu icke äga realitet utan allenast förutsättas skola ingå i en tilläventyrs kommande annan författning och som, därest de över huvud taget komma till stånd, kunna förändras från det ena året till det andra.

I promemorian har förutsatts, att investeringsfond för inventarier och varulager samt investeringsfond för arbete i gruva formellt skola hållas åtskilda. Detta har emellertid icke konsekvent iakttagits i författningsförslaget, som i 2 § 1 mom. b) talar om 'investeringsfond för inventarier och varulager eller för arbete i gruva'. Det vill förefalla överståthållarämbetet som om någon anledning att skilja på dessa fonder knappast föreläge. Om man i författningen använde exempelvis beteckningen 'investeringsfond för inventarier och varulager samt arbete vid gruva', torde detta icke behöva medföra, att företag som ej bedriva gruvrörelse i sina räkenskaper medtoge beteckningen i den del som endast avser sådan rörelse.»

Länsstyrelsen i *Stockholms län* yttrar:

»Under de normala fredsåren före kriget fanns en tydlig strävan hos rörelseidkarna att skära ned lagerhållningen. Denna utveckling torde hava orsakats av de förbättrade kommunikationerna. De lager, som funnos hos företagare i riket vid tiden närmast före utbrottet av stormaktskriget, torde däremot i regel ha varit större än lagren under normala förhållanden. Om man utgår från att det är de normala lagren, som böra konserveras, torde avsättningen kunna hållas inom en snävare gräns än föreslagna 80 procent av anskaffningskostnaderna vid utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939. I förslaget har man räknat

med en schablonmässig prisstegring av 20 procent, som skulle kompenseras genom ett avdrag (inräknat i det maximerade beloppet). Länsstyrelsen ifrågasätter, huruvida icke för detta ändamål olika procenttal, fastställda för ett år i sänder för olika branscher, vore lämpligare. Material för fastställande av sådana tal torde kunna erhållas med ledning av för krigskonjunkturskattetaxeringen inhämtade uppgifter.»

Länsstyrelsen i *Östergötlands län* ifrågasätter om det i 2 § 2 mom. c) föreslagna tillägget med 20 procent är nödvändigt eller ens lämpligt samt anför vidare:

»Den ekonomiska krisperiod som nu pågår torde komma att få verkningar långt in i framtiden i form av sänkt levnadsstandard och minskad tillgång till vissa varor samt härav för de flesta företagare föranledd minskad omsättning och därmed också minskad lagerhållning. Det synes under sådana omständigheter långt ifrån självklart att en dylik ökning av avdraget är motiverad. Om den befinnerse böra slopas i fall, då dold reserv minskats, lär rätt till motsvarande avsättning ej heller böra medgivas i fall, då dold reserv ökats, och synes även i och för sig behovet av rätt till skattefri avsättning mindre starkt framträdande då reservökning föreligger trots inträffad lagerminskning. Därest avdragsrätten begränsas på sätt här ifrågasatts lär jämväl den föreslagna åttioprocentspärren böra revideras.»

Länsstyrelsen i *Kalmar län* anser det lämpligt att investeringsfonden för ersättande av förkrigslager uppdelas, så att därav framgår huru mycket av avsättningen till denna fond som härrör från frigjord reserv och huru mycket därutöver må hava avsatts.

Länsstyrelsen i *Blekinge län* anför, bland annat:

»Då totala minskningen av dolda reserven och dessutom 20 procent å lagerminskningen enligt huvudregeln skulle bli i beskattningshänseende avdragsgill, måste antagas, att genomförandet i berörda del av det framlagda förslaget skulle komma att föranleda skattefria avsättningar till betydande belopp. Ett uppskov med beskattningen i sådan omfattning är länsstyrelsen för sin del icke beredd att tillstyrka. De företagare, varom här är fråga, torde genom egna vidtagna åtgärder ha förskaffat sig ett kanske mångårigt uppskov med beskattningen. Såvitt länsstyrelsen kunnat finna, är det därför icke av något allmänt intresse att genom lagstiftning skapa möjlighet för samma företagare att helt återställa den dolda reserv, som kunnat hava nära nog utan möjlighet till ingripande från skattemyndigheternas sida bildats före krigsutbrottet. Genom möjlighet till direkt nedskrivning å nyinköpt lager torde företagarna, även om fondavsättning av föreslagen storlek medgives, i allt fall kunna fortsättningsvis bereda sig ytterligare uppskov med beskattningen. Vad ovan sagts kan så mycket mindre anses tillfredsställande, som ifrågavarande reserver icke komma till synes i räkenskaperna och på grund av praktiska svårigheter i många fall icke heller torde kunna till beloppet med vissnet konstateras av beskattningsmyndigheterna. Det kan framhållas, att lagerbehållningarnas verkliga värden även vid en fortgående normal konjunktur äro beroende av en mångfald omständigheter, som icke låta sig siffermässigt fixeras såsom omodernt eller okurant lager m. m. Givetvis kunna delade meningar råda om huru stort belopp, som i skattehänseende börfå fonderas för ersättande av förkrigslager. Länsstyrelsen, som anser obestridligt, att av billighetsskäl avdrag bör medgivas, vill dock med stöd av

vad ovan framhållits för sin del föreslå en kraftig minskning av de belopp, vartill investeringsfonden i förevarande fall enligt förslaget högst må uppgå, förslagsvis till 50 procent av minskningen av den dolda reserven.»

Länsstyrelsen i *Kristianstads län* ställer sig tveksam, huruvida generellt avdrag bör åtnjutas för avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigslager, samt yttrar vidare:

»Av tillgängligt material kan länsstyrelsen icke bedöma huruvida de i 2 § ifråga om investeringsfond för ersättande av förkrigslager angivna begränsningar av avsättningarna äro rätt avvägda. Skäl synes emellertid föreligga att bestämma, att avsättningen icke må överstiga viss del — i promemorian 80 procent — av anskaffningskostnaden.»

Länsstyrelsen i *Malmöhus län* anför:

»Vad angår de föreslagna bestämmelserna rörande begränsning av fondbildningsrätten ifråga om byggnader samt inventarier och varulager ävensom för arbete vid gruva synes det länsstyrelsen icke helt lyckligt att ställa denna rätt i relation till viss procent av aktiekapitalet vid beskattningsårets utgång. Härigenom skulle uppenbart kunna missgynnas sådana bolag, vilka hava ett jämförelsevis litet aktiekapital men stora fonder och avsevärda disponerade vinstmedel. Sådant lär icke vara alldeles ovanligt. Ifrågasättas kan därför, huruvida icke begränsningen i stället borde uppdragas med hänsyn till viss procent å bolagets kapital.

Bestämmandet av den dolda förkrigsreservens storlek ställer givetvis stora krav på bokföringens materiella riktighet. Enär det kommer an på varulagrets kvantitativa storlek, är naturligtvis av största vikt att den skattskyldiges inventeringsuppgifter äro absolut korrekta. Hos enskilda näringsidkare och familjeföretag kan dock ofta förekomma att så icke är fallet. Det har nämligen visat sig en viss benägenhet att genom upptagande av varulagret i inventarieboken eller dess bilagor till lägre kvantum än det verkliga skapa en så att säga kvantitativ reserv utöver den, som genom nedskrivningen framkommer. Anledningen till att så skett torde i regel sökas i bristande kännedom därom, att jämväl mycket långt gående nedskrivningar i lagervärdena vunnit beskattningsmyndigheternas godkännande. Det kan i anmärkta fall bli fråga om, huruvida den skattskyldige skall ha rätt att såsom dold förkrigsreserv räkna med lagrets verkliga storlek, förutsatt att han kan förebringa tillförlitlig utredning härom, eller han under alla förhållanden skall anses bunden av de en gång uppgivna kvantiteterna. För sin del skulle länsstyrelsen vara benägen att anse det förra såsom riktigare.»

Länsstyrelsen i *Göteborgs och Bohus län* anser det önskvärt att även uppmärksamma behov av rätt till avdrag för avsättning till investeringsfond, som kan förefinnas inom rederinäringen på grund av de särskilda förhållandena under krisen, samt uttalar i fortsättningen:

»Tonnaget utanför 'spärren' kan icke nu bli föremål för den regelbundna årliga översyn genom reparationer, som för många rederier tidigare utgjort en naturlig årskostnad. Den forcerade fraktfarten och omöjligheten att få plats å utländska varv nödvändiggör uppskjutande av reparationer. Avsättning till reparationsfond för kommande arbeten har därför skett inom en del rederier. Avdrag för sådan avsättning har nog, om än med tvekan, blivit vid taxering åren 1940 och 1941 medgiven på en del håll. Även frågan om sådan avdragsrätt för belopp, som avsättes till blivande klassningskost-

nad, har vid taxering varit föremål för tvekan. I analogi med tolkningen beträffande reparationskostnad för fastighet, som ju endast medgives till avdrag å beskattningsår, då arbetet utförts, har sådan avsättning för kostnad å fartyg av provningsnämnden här i länet icke medgivits i fall, då fartyg befunnit sig innanför 'spärren' och sålunda haft möjlighet att ordinärt gå in till varv för reparation och klassning. Kostnader av nu förevarande art torde sålunda i vissa fall tarva samma uppmärksamhet som när fråga gäller avsättning av medel till köp av inventarier eller varulager eller arbete i gruva. Ett klargörande uttalande i denna fråga synes i samband med denna förordnings förnyande vara på sin plats.»

Länsstyrelsen i *Skaraborgs län* anser, att maximigränsen för fondavsättning för ersättande av förkrigslager bör jämkas från 80 procent till skäliga ansedda 60 procent av förkrigspriset å lagerminskningen. Länsstyrelsen i *Värmlands län* anser, att 70 procent borde vara fullt tillräckligt.

Länsstyrelsen i *Örebro län* yttrar:

»Den numera inom vissa företag tillämpade s. k. normallagervärderingsmetoden har framför allt till syfte att bibehålla det i varulagret investerade kapitalet oförändrat. Det synes därför naturligt att vid utarbetande av en lagstiftning i ämnet såvitt möjligt beakta de principer, som ligga till grund för denna värderingsmetod. Detta synes också i stort sett ha skett i föreliggande P. M.

I ett par avseenden avviker dock förslaget från en strikt tillämpning av nyssnämnda metod. Sålunda har föreslagits att den skattskyldige vid beräkandet av den erforderliga avsättningen icke skall utgå från den faktiska anskaffningskostnaden vid beskattningsårets utgång utan från en beräknad prisstegring å tjugoprocent å förkrigspriserna. Detta tillvägagångssätt har föreslagits av praktiska skäl, bl. a. för att undvika en efterbeskattning, därest avsättningen skulle visa sig vara för hög. Det skulle utan tvivel vara en fördel för såväl skattemyndigheterna som de skattskyldiga, om ett efterbeskattningsförfarande kunde undvikas. Emellertid torde de olägenheter, som uppstå, därest den antagna prisstegringen visar sig vara för låg, böra beaktas. Sannolikt komma dessa olägenheter att göra sig olika starkt gällande inom olika branscher. Inom exempelvis kaffebranschen torde väl någon förnyelse av lagren knappast kunna komma till stånd, så länge kriget pågår, och återanskaffning sannolikt ej ske till priser, som med mer än tjugoprocent överstiga förkrigspriserna. Inom andra branscher åter, där normallagret kan och måste förnyas redan under pågående krig, kan detta antagas komma att ske till priser, som avsevärt överstiga förkrigspriserna.

Även i ett annat avseende måste man ställa sig tveksam gentemot lämpligheten av de föreslagna bestämmelserna. Detta gäller beräkningen av den förkrigsreserv, som skall tjäna till utgångspunkt för fastställande av reservminskningen efter krigsutbrottet. Då huvudsyftet med denna lagstiftning bör vara att bereda den skattskyldige möjlighet att bevara det i lagret investerade kapitalet oförändrat, synes detta mål vara nått, därest den skattskyldige får möjlighet att göra en så stor avsättning för nedskrivning av framtida ersättningslager, att detta, då varor ånyo anskaffas och avsättningen disponerats, kommer att vara bokfört till priser, som enligt god köpmannased kunna anses vara betryggande. Däremot bör den skattskyldige icke beredas möjlighet att beräkna avsättningsbehovet på grundval av en nedskrivning av förkrigslagret, som visserligen godkänts av skattemyndigheterna, men som dock måste anses hava varit av större omfattning än som kan anses nödvändigt. Därest den skattskyldige

nedskrivit lagret till fyrtio procent av förkrigsvärdena, vilket på sätt som framgår av förslaget sättes som lägsta gräns, torde normalt en stor del av den reserv, som framkommer vid lagerminskning, även under nuvarande förhållanden böra betraktas som verklig vinst och följaktligen beskattas. Den största faran med en dylik bestämmelse ligger måhända däri, att de skattskyldiga komma att betrakta den i förslaget omnämnda nedskrivningen till fyrtio procent (eller i visst fall tjugu procent) av förkrigsvärdet som en legaliserad gräns för tillåten nedskrivning. Enligt länsstyrelsens mening bör gränsen för den förkrigsreserv, som avsättningen vid lagerminskning skall täcka, sättas till avsevärt lägre procent av förkrigsvärdet än som föreslagits i promemorian. För att vinna tillräcklig säkerhetsmarginal vid beräkning av erforderlig avsättning torde det vara lämpligare att höja den antagna prisstegringsprocenten utöver den i förslaget upptagna.

Som 'normallager' har i förslaget ovillkorligt upptagits det faktiska lagret vid utgången av det närmast före krigsutbrottet avslutade räkenskapsåret (eller i vissa fall lagret vid krigsutbrottet). Skulle den skattskyldige vid denna tidpunkt redovisa ett osedvanligt lågt lager, kan detta medföra avsevärd olägenhet för honom. Det synes därför önskvärt att den skattskyldige i ett sådant läge får möjlighet att beräkna nödvändig avsättning på grundval av ett lager, som av honom visas vara för rörelsen normalt.»

Länsstyrelsen i *Västmanlands län* anför, bland annat:

»Det vore otvivelaktigt till fördel, om författningstexten tydligare än som är fallet i förslaget angäve, att inträffad minskning av förkrigslager är förutsättningen för att avsättning till investeringsfond för ersättningslager skall få avdragas vid taxering.

Vidare bör klart uttryckas vad som i förordningen avses med minskning och ökning av varulager. Minskning i förordningens mening kan ju hava inträffat även i sådana fall, då ett varulager ökas såväl kvantitativt som i värde, uttryckt i dagspris. Det torde därför vara nödvändigt att det utsäges, att med minskning, respektive ökning förstås sådan ändring i varulager, vilken medför nedgång, respektive uppgång av lagrets värde, uttryckt i förkrigspris. Termen förkrigspris skulle sålunda här användas i likhet med vad som skett i förordningen om krigskonjunkturskatt. Uppgift om vad som menas med förkrigspris finnes i förslaget angiven i andra stycket av anvisningarna. Med hjälp av denna term skulle även en lättillgängligare formulering än förslagets kunna givas åt definitionen på lagerminskning. — — — Stora svårigheter möta givetvis, när det gäller att avgöra vad som är förkrigspris för en vara, som ej är av förkrigskvalitet. Skall exempelvis en kostym av cellullblandat tyg anses hava varit värdelös, om den funnits att tillgå före kriget, eller vilket förkrigspris skall den eljest åsättas? Denna fråga är av stor betydelse jämväl vid krigskonjunkturskattetaxeringen. Centralkonsulenten vid nämnda taxering torde söka medverka till en enhetlig praxis härvidlag. Länsstyrelsen vill emellertid ifrågasätta, om det ej borde uppdragas åt centrala krigskonjunkturskattenämnden att efter samråd med näringslivets organisationer vid utgången av varje kalenderår fastställa vissa normer för beräkning av förkrigspris för mer allmänt förekommande slag av surrogatvaror. Även i de fall, då räkenskapsår ej sammanfaller med kalenderår, torde som regel ett sådant beslut lämna tillräcklig ledning för hithörande värderingsfrågor bedömande.

Eftersom avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigslager och till varuförnyelsefond bör göras redan vid de bokslut, vilka nu hålla på att färdigställas, vore det önskvärt, om den i promemorian (andra stycket

å sid. 6) behandlade namnfrågan, berörande dessa fonder, kunde ordnas redan i förordningen om investeringsfonder.»

I ett av taxeringsrevisorn O. Nordström avgivet yttrande, som åberopas av länsstyrelsen i *Jämtlands län*, framhålles, att spärregeln om 80 procent beträffande investeringsfond för ersättande av förkrigslager av flera skäl förefaller mindre lycklig, samt anföres vidare, bland annat:

»I främsta rummet synes risk föreligga för att en högsta tillåten procentuell nedskrivning framdeles kommer att bli normgivande för den stora kategori skattskyldiga företag, som hittills hållit ganska måttliga reserver. För det andra göres här från lagens beaktansvärda huvudsyften ett avsteg, som närmast torde komma att drabba de mest konjunkturkänsliga företagen, för vilka de dolda reserverna äro av stort värde i konjunkturutjämningshänseende. Stadgandet ifråga synes följaktligen icke överensstämman med den tanke som legat bakom förordningen om konjunkturinvesteringsfonder, vilken i princip icke motsätter sig en över 100-procentig temporär nedskrivning av varulagret. Slutligen förutsätter spärregeln understundom rätt invecklade förhandsberäkningar från de skattskyldigas sida, varför det är antagligt att spärren för mindre teoretiskt skolade företagare ibland kan bli strängare än avsett. En rättvis verkan av regeln förutsätter ju, att alla i första hand tillvarata möjligheterna till direkt nedskrivning av återstående lager icke endast med minskningen av dold förkrigsreserv utan även med de 20 procenten för beräknad prisstegring å avgånget lager.

Det kan förväntas, att bl. a. en del företag inom manufakturhandels- och beklädnadsbranscherna haft sådan lagerminskning att de under innevarande bokslutsperiod ämna begagna sig av de rättigheter lagförslaget erbjuder. Erfarenheter från räkenskapsgranskningar ge vid handen, att det ofta är förenat med stora svårigheter att fastställa de dolda reserverna i sådana företag. Vanligen tillämpas här individuell värdering av varorna med ofta mycket växlande hänsyn till modernas förändringar och till övriga faktorer som inverka på varornas värde. I regel torde man tillämpa så försiktig värdering, att avsevärda dolda reserver bildas, vilka för en utomstående iakttagare äro praktiskt taget omöjliga att i efterhand rekonstruera. Möjligheterna att bedöma förkrigspriserna för åtskilliga kristidsvaror äro också begränsade. Även om utsikter förefinnas att vid den praktiska tillämpningen för värdering av sådana varor använda vissa normer i anslutning till dem som för närvarande gälla vid taxeringen till krigskonjunkturskatt, torde det i hög grad underlätta de prövningar, som i vissa fall torde komma att behöva vidtagas av vederbörande taxeringsmyndigheter, om en viss ordning beträffande lagrets redovisning i räkenskaperna föreskrevs. Härvid åsyftas i främsta rummet de varuförteckningar, som pläga läggas såsom bilaga till inventarium. Dessa förteckningar böra, till skillnad mot vad som allt för ofta är fallet, innehålla sådana upplysningar rörande varje slag av vara, att dess inköpspris, kvalitet och om möjligt även utseende i efterhand kunna fastställas och alltså den dolda reserven med någorlunda tillförlitlighet beräknas vid en eventuell kontroll från skattemyndigheternas sida. Dessa krav torde icke gå utöver vad som plägar innefattas i begreppet god köpmannased. Anses det olämpligt, att såsom villkor för avdrag enligt föreslagna förordning föreskriva en rimlig motprestation av den skattskyldige i form av ett visst minimikrav på redovisningen, synes dock böra tryckas på den omständigheten, att skattskyldig vid anfordran skall kunna styrka sina beräkningar av dold reserv, såväl när det gäller förkrigsreserven som reserven i lager vid beskattningsårets utgång.»

Vad angår de av näringsorganisationerna avgivna yttrandena i vad dessa angå *investeringsfond för ersättande av förkrigslager* må nämnas följande.

Delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. framhålla att, om ersättningslagret måste förvärfvas till starkt förhöjda priser, den medgivna avsättningen icke bleve tillräcklig. Med hänsyn icke minst till den prisstegring, som redan inträtt, vore en höjning av de i förevarande spärregel angivna procentsatserna sålunda önskvärd. Skulle en dylik höjning icke nu kunna medgivas, förutsattes, att, om prisnivån stege ytterligare, en därav föranledd rimlig höjning under alla omständigheter komme att företagas senare.

Vidare anföres, bland annat:

»Medan förslaget tillfredsställande tillgodoser nedskrivningsbehovet, då ersättningslagret kan förvärfvas för priser, som stå någorlunda i nivå med förkrigspriset, måste nedskrivningsmöjligheten utan tvekan betecknas såsom otillräcklig i de säkerligen ofta förekommande fall, då ersättningslagret måste förvärfvas för kanske dubbla förkrigspriserna eller mer. Förslagsställaren antager, att ersättningslagren till övervägande del komma att anskaffas efter kriget, men anser det rimligt utgå ifrån att åtminstone någon del av lagerersättningen kommer att äga rum under kriget. Det bör emellertid beaktas, att, även om den minskning i varubehållningen, som på grund av rådande förhållanden ägt rum inom de flesta grenar av näringslivet, såsom en helhet betraktad till största delen sannolikt icke kan ersättas förrän efter krigets slut, så är det för folkförsörjningens tillgodoseende, i varje fall inom vissa branscher, nödvändigt, att ersättningsköp, i den mån så är möjligt, ske redan under det pågående kriget, ofta till priser som äro flerdubbelt högre än förkrigspriset. Ehuru efterfrågan på dylika varor i allmänhet torde vara så stor, att ersättningslagret därav kan försälgas inom jämförelsevis kort tid, sedan det blivit disponibelt, är det uppenbart, att sådana inköp, icke minst på grund av rådande långa leveranstider, representera en i hög grad riskfylld kapitalplacering. Om köparen icke genom tillräckliga avsättningar av tidigare års driftöverskott beretts möjlighet att redan vid inköpen omedelbart nedskriva sådana varor till ett värde, som kan antagas i huvudsak eliminera den påtagliga förlustrisken, kan detta uppenbarligen leda till att många för folkhushållet värdefulla tillskott till varuförsörjningen utebliva. Vidare torde man med tämligen stor säkerhet kunna räkna med att prisen å vissa nödvändiga varor, till exempel sådana vara efterfrågan under kriget varit högt uppdreven och som kräva lång produktionstid, eventuellt därför att produktionsmedlen under kriget förstörts, under längre eller kortare tid efter krigets upphörande komma att hålla sig betydligt över förkrigspriset. Av dessa och liknande skäl måste antagas, att de föreslagna spärreglerna ofta skulle komma att medföra alltför stora avvikelser från de med lagstiftningen åsyftade resultaten för att rimligen kunna godtagas.

Om spärreglerna skola bibehållas, synes det därför oundgängligen nödvändigt att möjligheter skapas till en viss individuell prövning. Förslagsställaren avvisar väl denna tanke på en individuell prövning av den i beskattningshänseende avdragsgilla avsättningen, men han synes då närmast ha tänkt på en sådan prövning i varje särskilt fall. Även om en individuell prövning icke är möjlig i denna omfattning, bör det dock icke möta någon större svårighet att i så måtto uppmjuka de schablonmässiga spärreglerna, att beskattningsmyndigheterna medgivas rätt att, där särskilda omständigheter därtill föranleda, efter framställning av den skattskyldige bevilja avdrag för avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigslager med högre belopp än det som enligt spärreglerna är medgivet. Ett stadgande av dylikt

innehåll synes lämpligen böra intagas i 2 § såsom ett nytillkommande mom. 3.

Den av oss sålunda föreslagna lösningen av förevarande problem är så-tillvida bristfällig ur företagens synpunkt, att beskattningsmyndigheterna icke kunna lämna bindande förhandsutfästelser och att det alltså icke kan på förhand med full säkerhet bedömas, huru stor avdragsgill avsättning som kan företagas. Man torde emellertid kunna förvänta, att de skattskyldiga genom konferenser med vederbörande landskamrerare åtminstone i de mest utpräglade fallen kunna erhålla sådant besked, att de anse sig kunna lägga detta till grund för sina dispositioner.

I rättssäkerhetens intresse lärers böra föreskrivas, att då taxeringsnämnd till behandling förehaft fråga om tillämpning av det av oss föreslagna stad-gandet om individuell prövning, underrättelse därom av taxeringsnämnds-ordföranden skall tillställas landskamreraren.»

Sveriges industriförbund, som åberopar vad de delegerade yttrat, understryker nödvändigheten av att möjligheter skapas till en viss individuell prövning samt anför vidare, bland annat:

»Förbundet vill jämväl framhålla vikten av att landskamrerarna erhålla sådana instruktioner, att den ifrågasatta individuella prövningen kommer att ske efter likformiga grunder.

Enligt förslaget gäller såsom huvudregel, att såsom utgångspunkt vid be-räkningen av dold reserv i varulager och lagerminskning tages förhållandena vid utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939. I enlighet med grundtanken i förslaget hade i stället för-hållandena vid krigsutbrottet, d. v. s. vid utgången av augusti 1939, bort vara avgörande i detta hänseende. Anledningen till förslagets utformning i denna del angives vara, att beträffande flertalet företag en uppskattning av lagrets storlek vid sistnämnda tidpunkt skulle vålla svårigheter, därför att inventering med hänsyn till denna tidpunkt icke skett. På grund härav föreslås undantag från ovanberörda huvudregel allenast i det fall, att före-taget taxerats till krigskonjunkturskatt och dold förkrigsreserv vid nämnda taxering beräknats med hänsyn till förhållandena vid krigsutbrottet.

En hel del företag, bland annat inom skogsindustrien, kunna emellertid utan större svårighet förebringa erforderlig utredning, baserad på förhållan-dena vid krigsutbrottet, ehuru de icke åsatts taxering till krigskonjunktur-skatt. Så lärers ofta vara fallet med företag, som avlämnat deklaration för taxering till krigskonjunkturskatt utan att bliva taxerade till sådan skatt. Även i andra fall torde understundom tillfredsställande utredning i angivna hänseende kunna av den skattskyldige åstadkommas. De föreslagna bestäm-melserna skulle bringas i bättre överensstämmelse med grundprincipen för den ifrågasatta lagstiftningen, om de kompletterades med ett stadgande, som berättigade skattskyldig, vilken ehuru han icke taxerats till krigskonjunktur-skatt kan förebringa på förhållandena vid krigsutbrottet baserad utred-ning, att taga sistnämnda tidpunkt till utgångspunkt vid beräkningen av den dolda reserven och lagerminskningen. Ett dylikt stadgande skulle även vara ägnat att undanröja en olikformig behandling av de skattskyldiga och åstad-komma överensstämmelse mellan den föreslagna lagstiftningen och bestäm-melserna i förordningen om krigskonjunkturskatt för år 1941.»

Kooperativa förbundet yttrar, bland annat:

»Visserligen ha inom konsumentkooperationen varulagren ännu icke all-mänt nedbragts till sådan nivå, att de dolda reserverna börjat realiseras. En-

skilda sådana fall ha dock förekommit, och otvivelaktigt måste man befara, att företeelsen skall bli mera allmän även inom Kooperationen i samma mån som varubristen kommer att göra sig gällande. Reglerna för fonderingen synas härvidlag vara alltför snävt utmätta, i det att de icke tillåta större fondering än som motsvarar 80 procent av förkrigslagrets förkrigsvärde. Om varuprisen stegras till exempelvis det dubbla gentemot förkrigsprisen, vilket redan skett i fråga om vissa varuslag, skulle de föreslagna reglerna icke medgiva nedskrivning av beskattningsårets lager mer än till 120 procent av förkrigsvärdet ($100 - 80 = 20 + 100$). Det vill därför synas rättvist att medgiva mera elastiska regler, vilka kunna följa prisstegringen inom olika branscher, ty eljest kommer den nya lagstiftningen att verka ojämnt och därmed orättvist.

Den nuvarande lagstiftningen om krigskonjunkturskatt medger nedskrivning av beskattningsårets lager till förkrigsnivå, och denna åtgärd förutsätter både hos den skattskyldige och hos beskattningsnämnden prövning av värdestegringens storlek. Sålunda tillämpades inom konsumentkooperationens detaljhandelsföretag allmänt nedskrivning av 1940 års varulager med 18 procent för att de skulle nedgå till förkrigsprisnivån, vilket motsvarar stegring av sistnämnda nivå med omkring 22 procent. Dessa procenttal kunde utan svårighet utfinnas ur tillgängliga indexserier (Riksbankens och Socialstyrelsens) och stämde i stort sett väl med Kooperationens egen prisstatistik. Vad angår 1941 års lager torde motsvarande siffror ligga vid 30 procents nedskrivning, motsvarande 43 procents stegring i förkrigsprisnivån. Tillämpning av de i promemorian föreslagna bestämmelserna skulle alltså ej medgiva nedskrivning av 1941 års lager för konsumentkooperationen till lägre värde än $100 - 80 = 20 + 43 = 63$ procent av förkrigsvärdet. Detta skulle uppenbarligen bli otillräckligt i många fall, där betydligare lagerminskning förekommit.

Styrelsen vill därför föreslå, att spärren i 2 § sista stycket ändras därhän, att avsättning må ske med högst 80 procent av förkrigslagrets fredsvärde samt därutöver med belopp, som motsvarar den prisstegring, som visas ha inträtt från krigsutbrottet och fram till beskattningsårets utgång. Storleken av sistnämnda prisstegring kan som nämnts ganska lätt påvisas antingen branschvis eller för enskilda företag genom prisstatistik eller med stöd av tillgängliga indexserier.»

Skånes handelskammare uttalar sig i ungefär likartad riktning som de delegerade och förordar ett dispensförfarande, som handelskammaren emellertid anser möjligen kunna utbytas mot enhetliga schabloner antingen för varor, vilka utsatts för särskild prisstegring, eller för grupper av rörelseidkare, vilka normalt inköpa och lagervålla dylika varor.

Handelskammaren för Örebro och Västmanlands län samt Östergötlands och Södermanlands handelskammare förorda höjning av procentsatserna.

Norrbottnens och Västerbottnens läns handelskammare förordar även uppmjukning av spärreglerna.

Handelskammaren i Göteborg förordar, att sådana ändringar av bestämmelserna vidtagas, att antingen erforderliga avsättningar till investeringsfond för ersättande av förkrigslager möjliggöras i de fall där detta ej kan ske enligt de föreslagna reglerna, eller att en särskild tilläggsbestämmelse införes, genom vilken undantag från bestämmelserna må kunna medgivas i vissa fall.

Handelskammaren i Gefle föreslår, att stadgandet om begränsning utgår

och att i förslaget intages bestämmelse om att avsättning må ske enligt vad som kan anses överensstämman med allmänna bokföringsgrunder och god köpmannased. En sådan regel skulle stå i god samklang med stadgandet i 41 § kommunalskattelagen, att den av den skattskyldige gjorda värderingen av tillgångar, avsedda för omsättning i rörelse, icke skulle frångås, därest icke särskilda skäl föranleda därtill. Inom vissa branscher leder begränsningen ej till någon olägenhet, men inom andra, särskilt skogsindustrien, innebär den väsentliga orättvisor. Vidare anser handelskammaren det ej vara tillfredsställande, att förslaget såsom jämförelsetal för normallagrets storlek och värde fastlåser siffrorna från utgången av det beskattningsår som gått till ända närmast före den 1 september 1939. Handelskammaren förordar motsvarande regel som användes i fråga om krigskonjunkturskatten, d. v. s. beräkande av jämförelseinkomsten såsom ett medeltal för de två förkrigsåren 1937 och 1938. Riktigast och mest rättvist synes, enligt handelskammaren, vara att den skattskyldige medges såsom jämförelsetal välja lagerbeståndet vid det av de två nämnda bokföringsårens slut då lagerbeståndet varit störst.

Angående *övriga fonder* uttala näringsorganisationerna, bland annat, följande.

Smålands och Blekinge handelskammare föreslår att såsom grundval vid beräkningen av storleken av avsättning, som må göras till investeringsfond, måtte tagas bolagets hela egna kapital, varvid mera permanent i ett företag arbetande upplånat kapital torde böra betraktas såsom jämställt med eget kapital.

Västergötlands och Norra Hallands handelskammare anser det önskvärt att avdragsrätten för avsättning utsträcker att gälla även för byggnaders underhåll samt för underhåll av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier även under år, då tillverkning eller anskaffning av dylika inventarier icke kunnat äga rum, eller med större belopp än som motsvarar nyanskaffningskostnaden under året. Vad särskilt byggnader beträffar torde det i icke obetydlig utsträckning ligga så till att underhållet blivit och måste väntas bli eftersatt på grund av bristen på vissa materialier såsom cement och linolja.

Handelskammaren i Gefle anser den föreslagna storleken av avsättningen till investeringsfond för byggnader vara långt ifrån tillräcklig, särskilt med hänsyn till nuvarande byggnadskostnader. Handelskammaren föreslår dock icke annan ändring i lagtexten än att den föreslagna begränsningen av avsättningen till tre procent av ett bolags aktiekapital må utbytas mot tre procent av bolagets behållna förmögenhet vid beskattningsårets utgång.

Delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. beröra frågan om sambandet mellan investeringsfond för inventarier och varulager samt investeringsfond för arbete i gruva, därvid bland annat utformningen av den föreslagna författningstexten kritiseras. Sålunda anføres:

»Den utformning de i förevarande hänseende meddelade bestämmelserna erhållit i det föreliggande förslaget synes oss icke lycklig. Å första sidan av promemorian anføres, att avsikten är att möjliggöra användning av medel,

som avsättas till fond för inventarier och varulager, även för sådant arbete i gruva, som ej är hänförligt till anskaffning av inventarier och varulager, 'för vilket fall emellertid en annan benämning av fonden synes vara att föredraga'. I 2 § 1 mom. betecknas fonden såsom 'investeringsfond för inventarier och varulager eller arbete vid gruva', men i 2 § 2 mom. b) samt 3 och 4 §§ behandlas 'investeringsfond för inventarier och varulager' såsom en från 'investeringsfond för arbete i gruva' helt fristående fond. I sista stycket av 4 § förklaras slutligen, att hinder ej möter att taga i anspråk förstnämnda fond för de ändamål, som angivits för 'investeringsfond för arbete i gruva', eller att taga i anspråk investeringsfond av senare slaget för de ändamål, som angivits för fond av förra slaget.

Konstruktionen i 2 § 1 mom. av en fond, gemensam för inventarier, varulager och arbete i gruva, överensstämmer väl med den ovan återgivna motiveringen och synes ur såväl praktisk som formell synpunkt innebära en acceptabel och tämligen självfallen lösning av den åsyftade enkla författningsändringen. Åtgärderna att i 2 § 2 mom., 3 och 4 §§ uppdelar fonden på två för att i slutet av sistnämnda författningsrum åter utplåna gränserna dem emellan äro obehövlige och ägnade att verka i hög grad tyngande och förbryllande. Motiveringen för denna uppdelning synes icke hållbar. Ehuru fonden jämväl kommer att användas av företag, som icke bedriva gruvrörelse, förefaller det mycket väl kunna gå för sig att giva fonden en benämning, som anger att den, förutom för anskaffande av inventarier och varulager, även kan tagas i anspråk för arbete i gruva. Fonden synes böra benämnas 'investeringsfond för inventarier, varulager och gruvarbete' samt behandlas såsom en enhet.»

Kommerskollegium yttrar angående investeringsfond för ersättande av förkrigslager:

»Behovet av en dylik investeringsfond, som innebär en avsättning i reserv av vissa medel, som tillfalla ett företag genom realisation utav befintliga varulager, föranledes därav, att dessa varulager under nuvarande avspärrningsförhållanden ofta icke kunna ersättas med nya. Då varulagren i allmänhet innefatta en viss dold reserv skulle, i händelse man nu upptog hela inkomsten av försäljningen till beskattning, en stor del av denna dolda varulagerreserv komma att frångå företaget. Därigenom skulle onekligen näringslivets och speciellt handelns möjligheter att efter ett kommande fredsslut ersätta de försålda varulagren minskas och därmed också det svenska näringslivets motstånd mot de påfrestningar, som i en sådan situation kunna uppkomma, nedsättas. För överskådlighetens skull må här nämnas följande exempel, där för en viss vara beräknas nedan angivna à-pris.

Bokförda värdet vid krigsutbrottet	kronor 2
Anskaffningsvärdet vid krigsutbrottet	» 3
Försäljningspriset vid krigsutbrottet	» 4
Anskaffningsvärdet för närvarande	» 6
Försäljningspriset för närvarande	» 8.

Enligt förslaget skall avsättning till investeringsfonden i princip vara medgiven för minskningen i den s. k. dolda förkrigsreserven med ökning av 20 procent, vilken förhöjning är avsedd att täcka den prisfördyring, jämfört med förkrigsförhållandena, som kan komma att göra sig gällande framdeles vid varulagrets komplettering. Efter à-pris räknat utgör i anförda exempel den dolda förkrigsreserven 1 krona. Om varulagret består av 10,000 enheter, uppgår således för hela varulagret denna förkrigsreserv till 10,000 kronor. Om detta lager vid det nu aktuella bokföringsårets utgång nedgått

till 2,000 enheter (bokförda till förkrigspriset), utgör således minskningen i den dolda förkrigsreserven 8,000 kronor. Detta belopp får höjas med 20 procent till 9,600 kronor, som således utgör den summa, som får avsättas till investeringsfonden. Om man för enkelhetens skull antar, att försäljningen av de 8,000 enheterna skett under ett och samma bokföringsår och till ett och samma pris av 8 kronor per enhet, kommer den bokföringsmässiga vinsten att uppgå till 48,000 kronor, varifrån får dragas nämnda belopp å 9,600 kronor, så att till beskattning återstå 38,400 kronor. Om man betänker, att för varulagrets komplettering upp till förkrigsnivån efter det aktuella inköpspriset, även efter avräkning av investeringsfonden och det bokförda värdet av det försålda lagret, kräves ett belopp av 22,400 kronor (8,000 enheter à 6 kronor = 48,000 — 9,600 — 16,000 kronor) och att av den nominella vinsten å 38,400 kronor efter avdrag av den därpå belöpande skatten, vilken kan uppgå till 70 à 80 procent, måhända återstå endast cirka 10,000 kronor, förefalla de avsättningsmöjligheter, som genom förevarande förslag beretts näringslivet, vara väl blygsamt tillmätta. Trots denna avsättning måste företaget nyinvestera ett belopp på 10 à 12,000 kronor och staten har i själva verket skattevägen tillgodogjort sig en del av företagets realkapital.

Det anförda exemplet visar, att de avsättningsmöjligheter, som förslaget inrymmer, äro otillräckliga i sådana fall, då en starkare prisstegring gjort sig gällande, och kollegium vill erinra om att från skilda håll i de avgivna yttrandena hemställts om en vidgad avsättningsrätt. Sålunda har t. ex. kooperativa förbundet yrkat, att 2 § sista stycket i förslaget skulle ändras därhän, att avsättning finge ske med högst 80 procent av förkrigslagrets fredsvärde samt därutöver med belopp, som motsvarar den prisstegring, som visas ha inträtt från krigsutbrottet fram till beskattningsårets utgång. Tillämpat på förutnämnda exempel skulle en dylik beräkningsgrund möjliggöra en avsättning av kronor 4:60 per enhet mot enligt förslaget kronor 1:20.

Kollegium har såsom nämnts funnit, att förslagets bestämmelser i berörda avseende ej lämna näringslivet erforderligt stöd, och vill fördensskull stödja de yrkanden, som framkommit på vidgade möjligheter härvidlag. I sådant hänseende synes vad kooperativa förbundet föreslagit vara förtjänt av allvarligt överbäggande. Skulle emellertid statsfinansiella skäl anses hindra en sådan ordning, vill kollegium förorda, att en mer individualiserad behandling genomföres. För att undgå den stelhet, som utmärker förslaget, bör enligt kollegii mening — om överbudtaget en fix tilläggsprocentsats skall bibehållas i författningstexten — angivna 20 procent böra utgöra ett minimitillägg och det bör överlämnas åt Kungl. Maj:t att meddela närmare föreskrifter om det tillägg, som därutöver bör kunna ifrågakomma. Därvid kan det möjligen befinnas lämpligt, att för olika branscher beräknas olika tilläggsprocenter, beroende på den omfattning i vilken prisstegringen gjort sig gällande och, därest bestämmandet av procentsatsen i fråga överlämnas åt beskattningsmyndigheterna, böra i varje fall ganska ingående direktiv lämnas så att såvitt möjligt en enhetlig behandling ernås. Skulle vad kollegium sålunda anført vinna beaktande, bör också maximeringen av avsättningen till 80 procent av förkrigspriset bortfalla eller i varje fall en mera vidgad ram stadgas.

Vad beträffar utgångspunkten för förkrigsprisets fixering, vill kollegium förorda, att denna för de företag, som kunna förebringa utredning om prisläget och lagerbehållningen vid en senare tidpunkt än utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939, men före sistnämnda datum, skola äga rätt att lägga de siffror, som en dylik utredning giver vid handen, till grund för beräkningen av avsättningens storlek.»

Kammarrätten uttalar, att det är vanskligt att förutse huruvida de föreslagna normerna för beräkning av storleken av avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigslager äro så avvägda, att de tillfredsställande komma att fylla sitt ändamål, varefter anføres:

»Med hänsyn till det schablonmässiga sätt, på vilket dessa normer utformats, torde det icke kunna undvikas, att vid deras tillämpning ojämnheter och obillighet i vissa fall kommer att uppstå. Bestämmelser, möjliggörande viss individuell prövning, skulle därför vara önskvärda, men med hänsyn till taxeringstekniska svårigheter, som skulle kunna uppstå genom sådana bestämmelser, ställer sig *kammarrätten* tveksam till lämpligheten att införa ett sådant förfarande.

Vidare ifrågasätter *kammarrätten*, om icke skattskyldig, som kan förebringa erforderlig utredning angående beräkning av dold reserv i varulager och lagerminskning, grundad på förhållandena vid utgången av augusti 1939, bör tillerkännas rätt att taga sistnämnda tidpunkt till utgångspunkt för beräkningen av den dolda reserven och lagerminskningen, även om den skattskyldige icke taxerats till krigskonjunkturskatt.

Vad angår författningstexten får *kammarrätten* framhålla, att utkastets 2 § 2 mom. c) och anvisningen därtill äro formulerade på ett sådant sätt, att deras riktiga tillämpning måste antagas komma att medföra stora svårigheter för såväl de skattskyldiga som skattemyndigheterna. *Kammarrätten* ifrågasätter därför, att en formell omarbetning måtte verkställas. I varje fall torde följande förtydligande böra införas, nämligen:

i 2 § 2 mom. c): 'c) i fråga om — — — minskning av dold reserv i *samband med minskning av varulager från — — — före den 1 september 1939, till utgången av det beskattningsår, varom är fråga*, med tillägg — — — föregående beskattningsår.'

i 'Anvisning till 2 § 2 mom.'

Minskning av — — — ifrågavarande slag.

Minskning av — — — före den 1 september 1939, till *utgången av det beskattningsår, varom är fråga*, utgöres av — — — denna förordning.

Vidkommande förslaget i vad det avser att möjliggöra avdragsgilla avsättningar även för sådant arbete i gruva, som icke är hänförligt till anskaffning av inventarier och varulager, vill *kammarrätten* endast framhålla följande. Enligt förslaget skall med gruva likställas 'annan liknande fyndighet'. Vad därmed bör avses har dock icke kommit till uttryck i annan mån än att enligt motiven 'kalkbrott, lerfyndighet eller dyl.' ansetts skola inbegripas däri. Vid sådant förhållande torde väl även t. ex. torvmosse här avses. *Kammarrätten*, som i likhet med promemorieförfattaren icke vill förorda en mera restriktiv tolkningsnorm, vill dock ifrågasätta, om icke den i 29 § kommunal-skattelagen använda formuleringen 'gruvor, stenbrott och dylikt' här bör komma till användning. Vidare torde lämpligen i författningstexten uttryckligen angivas, att fonden får tagas i anspråk endast för förberedande arbete med mera, som utförts under beskattningsåret.»

I vissa yttranden har ifrågasatts, att insättning i riksbanken skulle uppställas såsom villkor för den ifrågavarande avdragsrätten. Uttalanden i sådan riktning ha gjorts av länsstyrelserna i *Kalmar* samt *Göteborgs och Bohus län*.

Departements-
chefen.

Såsom jag redan framhållit är det frågan om storleken av den avdragsgilla avsättningen till fond för ersättande av förkrigslager som utgjort huvudtemat i remissyttrandena. Under det att länsstyrelserna, i den mån de särskilt

yttrat sig i frågan, anse att det remitterade förslaget inrymmer en för stor avdragsrätt, uttalas från de hörda representanterna för näringslivet mer eller mindre långt gående önskemål om en utvidgning av denna rätt. Länsstyrelserna utgå vid frågans bedömande från det i och för sig riktiga betraktelsesättet att den enligt skattelagstiftningen medgivna möjligheten att vid beskattningen få betydande nedskrivningar å varulager respekterade har sin grund däri att, när dolda reserver i varulager realiserats, de också bliva beskattade, och att en eftergift i sådan beskattning sålunda innebär ett avsteg från en ledande grundtanke vid skattesystemets utformning, vilket ej bör göras större än omständigheterna nödvändiggöra. De hörda näringsorganisationerna — till vilkas uppfattning kommerskollegium anslutit sig — återigen utgå i stort sett från den uppfattningen att varje näringsföretag borde erhålla full trygghet att kunna till under kriget gällande priser ersätta sitt lager och åtnjuta ett skatteuppskov tillräckligt för att under alla förhållanden säkerställa den dolda reserv, som fanns före kriget. I skatteberedningens promemoria förutsättes såsom normalfall att återanskaffning av avgångnet lager ej skall ske förrän efter det avspärningen från importmarknaderna upphört, i vilket fall återanskaffningen bör kunna ske till priser som ej mera avsevärt skilja sig från förkrigspris, men har dock ifrågasatts en sådan — låt vara schablonmässigt bestämd — storlek av den skattefria avsättningen att återanskaffning av lagertillgångar kan i ej ringa utsträckning ske till priser rätt avsevärt överstigande förkrigspris. Det förefaller mig som om skatteberedningens utgångspunkt måste vara i huvudsak riktig. Den ifrågasatta lagstiftningen kan väntas bli verkligt behövlig egentligen i sådana fall där lagren mycket väsentligt nedgått, och i dessa fall torde full lagerersättning vanligen kunna påräknas först efter krigets slut. Redan skatteberedningens förslag innefattar, såsom jag tidigare uttalat, en temporär eftergift från ett staten tillkommande, i och för sig uppenbarligen befogat skatteanspråk, och, såsom vissa länsstyrelser betonat, torde redan denna i en del fall kunna utnyttjas till ett återställande av dolda reserver i större utsträckning än som kan anses överensstämma med författningens syfte. Jag kan följaktligen ej förorda en lagstiftning som i princip syftar längre än det av skatteberedningen framförda förslaget, men vill å andra sidan, trots betänkligheter, ej motsätta mig detta. Med denna ståndpunkt saknar jag anledning att, såsom i vissa yttranden ifrågasatts, föreslå en avvägning av fondavsättningsrätten med hänsyn till prisstegringen under kriget för olika varuslag, en avvägning som det dessutom skulle möta stora praktiska svårigheter att genomföra. I ett särskilt avseende finner jag mig kunna förorda en längre gående avdragsrätt än den av skatteberedningen ifrågasatta. Där lagerminskningen förorsakats av ställtigt förfogande, eldsvåda eller därmed jämförlig, av den skattskyldiges åtgöranden oberoende anledning, synes det nämligen böra göras möjligt att såvitt angår det sålunda avgångna lagret återställa den dolda reserv, som med utgångspunkt från priserna vid beskattningsårets utgång skulle funnits vid denna tidpunkt, om lagertillgångarna då varit kvar. Den

i skatteberedningens promemoria framhållna motsättningen mellan dem som ha tillfälle till stora nedskrivningar å kvarvarande lager och dem som blivit av med sina lagertillgångar och sålunda betagits sin nedskrivningsmöjlighet torde i dylika fall vara särskilt framträdande. Jag vill i detta sammanhang erinra att ifrågavarande rätt till skattefri fondavsättning icke inkräktar på den rätt som må tillkomma ifrågavarande företag att jämväl erhålla avdrag för avsättning till investeringsfond för inventarier och varulager. Det bör måhända också framhållas att för sådana företag, vilkas lager endast i mindre grad nedgått, fondavsättning ofta torde bli obehövlig, då en tillräcklig dold reserv kan bibehållas genom ytterligare nedskrivning av kvarvarande tillgångar.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län har i förevarande sammanhang framfört vissa spörsmål, som närmast avse rederinäringen och hänföra sig till det förhållandet att företagen nödgas på grund av avspärrningen eftersätta underhåll av fartyg. Denna fråga, som behandlats i en av skatteberedningen nyligen avgiven promemoria rörande krigskonjunkturskatt för år 1942, synes kunna på ett tillfredsställande sätt lösas genom medgivande av utav förhållandena betingade variationer i värdeminskningsavdragen.

Av delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. föreslås sammanslagning av investeringsfonder för inventarier och varulager samt för arbete i gruva och ifrågasättes den gemensamma benämningen »investeringsfond för inventarier, varulager och gruvarbete». Bortsett ifrån att ordet »gruvarbete» enligt allmänt språkbruk snarare torde syfta på arten av en arbetares sysselsättning än på ett företags verksamhetsart förefaller det egendomligt om företag, som överhuvudtaget ej syssla med gruvdrift, skulle i sina balansräkningar upptaga fonder, som genom sin benämning häntyda på gruvdrift. Då det ej heller torde vara lämpligt, att i balansräkningarna allmänt upptagas andra benämningar än de som förutsätts i lagstiftningen, finner jag mig böra godtaga skatteberedningens förslag, vilket uppenbarligen åsyftar att med uppgivande av vissa författningstekniska fördelar få fram en terminologi lämpad för olika slag av företag, dock med den ändring att fonden benämnas investeringsfond för arbeten i gruva. Tänkbart är för övrigt att i framtida lagstiftning för de olika slagen av fonder kunna komma att fastställas olika regler. Detta sker redan enligt det föreliggande förslaget såtillvida att rätt till avdragsfri fondavsättning för arbeten i gruva tillerkännes även andra än sådana aktiebolag och ekonomiska föreningar som ha rätt till fri avskrivning beträffande inventarier m. m. På sätt i något yttrande ifrågasatts föreslår jag att fonden för arbeten i gruva upptages under särskilt littera.

Vissa, särskilt av kammarrätten, framställda anmärkningar mot lagtexten synas motivera en omredigering av denna. Anvisningen till 2 § 2 mom. har i det nu föreliggande överarbetade förslaget omformulerats med tillgodogörande i lämpliga delar av det av delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. framlagda lagtextutkastet. Att, på sätt i delegerades förslag skett, upptaga krigskonjunkturskatteförordningens benämning »förkrigspris» synes icke lämpligt, då därmed enligt nämnda förordning normalt förstås priserna vid krigsutbrot-

tet, medan enligt den förevarande förordningen därmed normalt skulle förstås priserna vid sista förkrigsinkomstårets utgång.

Det har vidare i vissa yttranden ifrågasatts att till grund för beräkningen av lagerminskning borde, även där fall som avses i sista stycket av förslaget till anvisningar till 2 § 2 mom. enligt promemorian ej är för handen, d. v. s. där kongruensen med taxeringen till krigskonjunkturskatt ej kräver det, få läggas lagret vid krigsutbrottet i stället för lagret vid sista förkrigsinkomstårets utgång, där lagret vid förstnämnda tidpunkt vore större. Då det torde kunna antagas att lagret vid sista förkrigsinkomstårets utgång nästan genomgående bättre än lagret vid krigsutbrottet motsvarade normallagret för vederbörande företag vid räkenskapsårens utgång, och det synes oundgängligen nödvändigt att ej belasta beskattningsnämnderna med svårare kontrolluppgifter än som äro ofrånkomliga, finner jag mig ej kunna tillstyrka detta förslag.

Länsstyrelsen i Västmanlands län föreslår, att i författningstexten måtte tydligt angivas i vilka fall lagerminskning och lagerökning äro för handen, och hänvisar i sådant avseende till lagstiftningen rörande krigskonjunkturskatt. Denna fråga har utförligt behandlats i motiven i den remitterade promemorian. På sätt där uttalats torde det vara tillfyllest om deklarationsformulären så avfattas att innebörden av nämnda regler kommer att tydligt framgå. Lagstiftningen härutinnan får alltså icke uppfattas så att en jämförelse skall — på sätt, måhända oavsiktligt, förutsättes i det författningsförslag som bilagts det av delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. avgivna yttrandet — ske mellan varukvantiteterna, utan jämförelsen måste göras mellan dessas värden uppskattade till förkrigspris. I vad mån det blir erforderligt att, på sätt nämnda länsstyrelse ifrågasatt, centralt fastställa normer för bestämmande av förkrigspris å vissa varor, närmast med tanke på taxeringen till krigskonjunkturskatt, får erfarenheten utvisa.

I vissa yttranden har ifrågasatts en utvidgning av bestämmelserna om avsättning till andra investeringsfonder än dem som avse ersättande av förkrigs-lager. Ehuru det icke lärers kunna bestridas att det endast med en sådan utvidgning vore möjligt att åstadkomma verklig likställighet mellan olika företag, måste jag ställa mig på samma ståndpunkt som när gällande lagstiftning rörande konjunkturinvesteringsfonder antogs, att schablonisering är nödvändig. Jag erinrar att redan i den remitterade promemorian föreslagits viss utvidgning av avsättningsrätten, en utvidgning som jag funnit mig kunna godtaga.

Det av tvenne länsstyrelser framförda förslaget att såsom villkor för skattefri fondavsättningsrätt skulle krävas medlens insättande i riksbanken är uttryck för en i och för sig naturlig tankegång. Då genomförandet av densamma skulle möta stora administrativa svårigheter, kan jag dock ej förorda detta förslag.

3 §.

Enligt nu gällande förordning äro icke några särskilda år fixerade, under vilka konjunkturinvesteringsfond må tagas i anspråk, utan är frågan om när

så får ske beroende på särskilt beslut av Kungl. Maj:t. Såsom framgår av den tidigare redogörelsen har sådant beslut meddelats rörande konjunkturinvesteringsfond för byggnader beträffande de beskattningsår för vilka taxering verkställles åren 1941, 1942 och 1943.

I förslaget angives, att investeringsfond för byggnader, investeringsfond för inventarier och varulager samt investeringsfond för arbete i gruva må tagas i anspråk endast under något av de beskattningsår, för vilka taxering verkställles åren 1943 och 1944, eller under sådant senare beskattningsår, som av Kungl. Maj:t genom särskilt beslut bestämmes.

Motiveringen till förslaget i denna del återfinnes å sid. 6 i den remitterade promemorian.

Denna paragraf har berörts endast i ett fåtal av de avgivna yttrandena.

Länsstyrelsen i *Älvsborgs län* uttalar farhåga för att, där Kungl. Maj:ts beslut i fråga enligt denna paragraf icke avsåge företag av alla slag, prövningen kunde bli vanlig, eftersom det vore tänkbart att företag inom olika branscher alla påverkades av en lågkonjunktur ehuru i olika grad.

Delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. anföra:

»De avsättningar, varom här är fråga, avse i stor utsträckning blivande investeringar i anläggningar, vilkas planerande och utförande kräva avsevärd tid. Ovissheten, huruvida beslut om utsträckning av denna till två år begränsade tidrymd kommer att medgivas eller ej, måste befaras försvåra planerandet av sådana anläggningar. Det synes angeläget, att den tidsperiod, varunder fonderna få tagas i anspråk, utsträcker med åtminstone ett år.»

Även *kooperativa förbundet* samt *Norrbottens och Västerbottens läns handelskammare* föreslå utsträckning av tiden med minst ett år.

Kommerskollegium förordar att även år 1945 måtte säkerställas genom att uttryckligen upptagas i författningstexten.

*Departements-
chefen.*

En utsträckning av tiden då investeringsfond må tagas i anspråk utöver vad som föreslås i promemorian finner jag mig ej kunna föreslå. Därest utvecklingen därtill giver anledning, må förordnande i sådant avseende efter särskild prövning meddelas av Kungl. Maj:t.

4 §.

I denna paragraf ha upptagits föreskrifter rörande de ändamål, för vilka investeringsfonderna enligt den föreslagna förordningen må tagas i anspråk. Beträffande de fonder, som motsvara hittillsvarande konjunkturinvesteringsfonder, föreslås ingen ändring i nu gällande regler. Vad angår de båda övriga fonderna får jag allenast hänvisa till författningsutkastet och till motiveringen å sid. 6—7 i den remitterade promemorian.

Delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. erinra att viss otydlighet föreligger beträffande formuleringen i den föreslagna författningstexten rörande investeringsfond för inventarier och varulager.

Kooperativa förbundet yttrar:

»Under trycket av de revolutionerande händelser inom näringslivet, som följa med världskrig, kan det lätt inträffa, att ett företag, som avsatt krigskonjunkturinvesteringsfond för byggnader, kan behöva använda den för inventarier eller omvänt. Förbundet vill därför för sin del ifrågasätta, huruvida icke dessa fonder kunde sammanslås. Detta bör då få gälla retroaktivt jämväl i fråga om redan upplagda fonder och kan ordnas genom stadgande likartat med det som förekommer i andra stycket av 4 § i förslaget.»

Kommerskollegium framhåller önskvärdheten utav att en viss samverkan må kunna etableras de olika fonderna emellan, särskilt därhän, att t. ex. investeringsfond för inventarier och varulager bör kunna användas även för byggnadsändamål och vice versa.

Bortsett från viss omformulering i förtydligande syfte föreslår jag ej annan ändring i det remitterade förslaget än ett tillägg till sista stycket, föranlett därav att investeringsfond för arbeten i gruva av annan än aktiebolag eller ekonomisk förening som åtnjuter rätt till fri avskrivning å inventarier m. m. ej bör få disponeras för annat ändamål än det sålunda angivna. *Departements-
chefen.*

Någon ändring i de olika fondernas inbördes användningsområden anser jag icke böra äga rum. Med hänsyn till den särskilda förmån som föreligger i avseende å rätten att taga i anspråk investeringsfond för byggnader för avskrivningar i en utsträckning som eljest icke är medgiven beträffande sådana tillgångar torde användning av sådan fond för annat ändamål få anses utesluten.

5 §.

Beträffande denna paragraf får jag allenast hänvisa till författningsutkastet och motiveringen å sid. 7 i den remitterade promemorian.

I yttrandena har någon erinran mot förslaget i denna del ej framställts.

6 §.

Förslaget överensstämmer med nu gällande förordning med den skillnad, att däri förekommande stadgande att skattskyldig vid efterbeskattning i fall, där jämlikt 3 § de avsatta medlen ej fått tagas i anspråk under något år efter avsättningen, skall erlagga ränta efter två procent, utesluts. Motiveringen härtill är, att rätt till medlens användning under två år redan förutsatts i 3 §.

Delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. anse motiveringen i nyssnämnda hänseende icke hållbar samt yttra:

»Den omständigheten, att medel som avsättas under det beskattningsår, för vilket taxering verkställes år 1944, under *samma beskattningsår* åter få uttagas ur fonden för avsedd användning, kan icke rimligen utgöra anledning att fastställa ofördelaktigare beräkningsgrund än om medlen under det år avsättningen skett varit bundna i fonden, detta desto mindre som avsättningen regelmässigt sker i samband med räkenskapsavslutningen. Om den tidsperiod, varunder fonderna få användas, utsträcker i enlighet med delegerades tidigare framförda förslag, synes däremot skäl för stadgandets bibehållande även i den nu föreslagna förordningen icke föreligga.»

Departements-
chefen.

I det förslag jag nu framlägger har nyssnämnda stadgande återupptagits. I anledning av ett påpekande av kammarrätten har i tredje stycket hänvisning gjorts till 3 och 4 §§ i stället för till 5 § som felaktigt angivits i det remitterade förslaget.

7 och 8 §§.

Beträffande dessa paragrafer, som ej innehålla några sakliga ändringar, får jag allenast hänvisa till författningsutkastet.

Ikraftträdandet.

Vad angår de föreslagna stadgandena om författningens ikraftträdande hänvisar jag till motiveringen å sid. 6 i promemorian.

I ett flertal yttranden, bland annat dem som avgivits av *delegerade för Sveriges industriförbund m. fl., kommerskollegium* och *kammarrätten*, har föreslagits, att ett förfarande motsvarande det i 20 § förordningen om krigskonjunkturskatt för år 1941 angivna om utfästelse att i nästa bokslut göra viss avsättning måtte införas jämväl i det hänseende, varom nu är fråga.

Departements-
chefen.

De sålunda framställda önskemålen har jag funnit mig böra tillmötesgå på sätt som framgår av den överarbetade författningstexten. Rättigheten att i efterhand avgiva utfästelse varom fråga är synes böra avse dels sådana fall då den skattskyldige ej redan i sina räkenskaper gjort avsättning till investeringsfond för arbeten i gruva eller ersättande av förkrigslager, dels ock sådana fall, där visserligen avsättning i räkenskaperna skett till investeringsfond men det nu föreliggande förslaget medger en utvidgning av avsättningsrätten i förhållande till det remitterade förslaget. I sistnämnda avseende bör beaktas att avsättning till konjunkturinvesteringsfond skall betraktas som avsättning till investeringsfond enligt det föreliggande förslaget.

Föredraganden hemställer härefter, att förenämnda förslag till förordning om rätt att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till investeringsfond måtte genom proposition föreläggas riksdagen till antagande.

Med bifall till denna av statsrådets övriga ledamöter biträdade hemställan förordnar Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten, att proposition av den lydelse, bilaga vid detta protokoll utvisar, skall avlätas till riksdagen.

Ur protokollet:

V. Schwartz.

*Bilaga 1.***P. M.****rörande möjlighet att vid beskattningen göra skattefria
avsättningar för kommande behov.**

Av

CARL W. U. KUYLENSTIERNA.

Under utredningsarbete som inom finansdepartementets skatteberedning företagits rörande vissa näringslivets avskrivningsproblem har bl. a. även beaktats frågan om de skattskyldigas ställning, vilkas varulager minskats utan att kunna åter ersättas. Beträffande många sådana skattskyldiga har lagerrealisationen betytt ett framtagande av före kriget genom nedskrivning bildade dolda reserver, vilka icke kunna ersättas med nya motsvarande reserver och vilka därför beskattas. I och för sig lär beskattning av sålunda framtagna dolda reserver vara i sin ordning, då den omständigheten att vederbörande fått njuta avdrag när reserverna bildades måste betraktas som en rätt till temporärt uppskov med beskattningen, och den latent skulden borde anses förfallen till betalning då den dolda reserven avvecklades. Emellertid lär ej kunna bestridas att en påfallande ojämnheter kommer till synes i förhållandet mellan sådana näringsidkare för vilka en framtvingen reservminskning föreligger och sådana som icke äro i detta läge. Ett särskilt moment av obillighet lär väl även anses ligga däri att ifrågakommande reserver, som hopsamlats under tider med jämförelsevis lägre skattesatser, tvingas fram under en period då på grund av särskilda omständigheter skattesatserna äro särskilt höga. Beaktande förtjänar också den omständigheten att många skattskyldiga för att undvika den nämnda beskattningseffekten drivas att förvärva varulager som de under andra förhållanden icke skulle anskaffat, med den påföljd att på denna rent konstlade väg efterfrågan på varor stiger och betydelsen av de faktorer som bidraga till prisstegring ökas.

Det har syntts önskvärt att genom en tillfällig anordning såvitt möjligt undanröja dessa olägenheter och att ur sitt större sammanhang utbryta denna fråga för att söka få den löst så snart att hänsyn kan tagas till densamma vid upprättande av bokslut för år 1941.

Den utväg som det därvid syntts ligga närmast till hands att anlita har varit att utbygga den till sin natur provisoriska lagstiftningen om konjunkturinvesteringsfonder på sådant sätt, att erforderlig fondavsättning för nedskrivning av sedermera anskaffat ersättningslager kan göras och medföra avdragsrätt vid den statliga och kommunala inkomstbeskattningen.

Då sålunda lagstiftningen om konjunkturinvesteringsfonder upptages till behandling, synes det vara på sin plats att samtidigt vidtaga ett par av tidsomständigheterna påkallade ändringar i densamma. En av dessa ändringar avser att möjliggöra användning av medel som avsättas till fond för inventarier och varulager även för sådant arbete i gruva, som ej är hänförligt till anskaffning av inventarier och varulager, för vilket fall emellertid en annan benämning av fonden synes vara att föredraga. En sådan anordning

lärer kunna betraktas som ett förverkligande för gruvrörelsens del av de syftemål man velat vinna med konjunkturinvesteringsfonder.

Den nu gällande förordningen den 17 juni 1938 (nr 384) om rätt för svenskt aktiebolag och svensk ekonomisk förening att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond avsåg rätt att göra dylik avsättning för de beskattningsår för vilka taxering verkställts åren 1939, 1940 och 1941. Genom en särskild förordning den 20 juni 1941 (nr 433) har emellertid möjligheten att göra sådan avsättning utsträckts att gälla även de beskattningsår, för vilka taxering verkställs åren 1942, 1943 och 1944. Med hänsyn till naturen av den nya formen för fondavsättning synes det lämpligt att åt samtliga de fonder varom fråga är ge ett annat namn än konjunkturinvesteringsfond, och synes benämningen »investeringsfond» i sådant avseende ligga nära till hands. En ny förordning synes böra avfattas, vilken ersätter förordningen den 20 juni 1941 och avser rätt till fondavsättning under samma år som sistnämnda förordning, d. v. s. de beskattningsår för vilka taxering verkställs åren 1942—1944. Huruvida ifrågavarande lagstiftning sedermera bör bestå med ytterligare utsträckt giltighet för vissa år eller såsom definitivt lärer få bero på de erfarenheter som dessförinnan vinnas. Enligt vad jag under hand inhämtat från vissa taxeringsmyndigheter lärer den hittills gällande lagstiftningen i taxeringsavseende ej ha föranlett synnerliga svårigheter.

Den gällande lagstiftningen avser svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar vilka åtnjuta s. k. fri avskrivning å maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier. Denna begränsning betingas bl. a. därav att ianspråktagande av konjunkturinvesteringsfond för inventarier och varulager med därav följande rätt till avskrivning å inventarier förutsätter en av eljest gällande regler obunden sådan avskrivning. Någon anledning att göra ändring härutinnan synes ej föreligga. Samma regel torde böra gälla beträffande fondavsättning för arbete i gruva. Där emot ligger det i sakens natur, att den förmån som avses beträffande anskaffning av ersättningslager även bör kunna tillkomma skattskyldig fysisk person, varför den nämnda begränsningen till juridiska personer som äga rätt till fri avskrivning å inventarier m. m. synes böra bortfalla i fråga om sådan fondavsättning. Härav föranledes även en ändring i förordningens rubrik.

I formellt avseende synes en anknytning böra ske till den nu gällande förordningens olika paragrafer, som i skilda avseenden ändras. En kortfattad motivering för de i det bifogade författningsförslaget innefattade ändringarna meddelas i det följande.

1 §.

Skälen till ändringar som föreslås i denna paragraf framgå av det föregående.

2 §.

Denna paragraf har uppdelats i två moment, därav det ena redovisar de olika slag av fondavsättning som enligt förordningen kunna ifrågakomma och det andra innehåller bestämmelser rörande omfattningen av tillåten fondavsättning. En närmare bestämning av fondernas ändamål gives först i 4 §, därav framgår för vilka ändamål ifrågavarande fonder få tagas i anspråk jämlikt förordningen.

För den fond som särskilt avser gruvrörelse har valts den enkla benämningen »investeringsfond för arbete i gruva». Man kunde givetvis ha valt ut-

vägen att i stället för att inrätta särskild fond för detta ändamål infoga arbete i gruva bland de ändamål för vilka investeringsfond för inventarier och varulager må användas. Då det emellertid synes lämpligt att i fondens benämning ange ifrågavarande användningsmöjlighet men det givetvis skulle vara olämpligt att låta detta ske beträffande andra företag än sådana som bedriva gruvrörelse, har det synts mest praktiskt att formellt röra sig med skilda fonder med olika benämningar men i övrigt så inrätta lagstiftningen att båda slagen av fonder få användas för samma ändamål.

Beträffande den fond som avser de skattskyldiga vilka haft lagerminskning bör märkas att, såsom senare kommer att närmare utvecklas, denna bör enligt lagstiftningen om krigskonjunkturskatt godkännas som varuförnyelsefond. Detta synes böra iakttagas vid den planerade lagstiftningen om fortsatt krigskonjunkturskatt. Med den nu ifrågavarande lagstiftningen synes bäst förenligt att använda benämningen »investeringsfond för ersättande av förkrigslager». Om fonden, såsom för enskild rörelseidkare synes naturligt, benämnes t. ex. »investeringskonto», berövas den givetvis ej därigenom sin egenskap att vara sådan avsättning som här avses.

Beträffande avdragsrättens begränsning torde i fråga om de ändamål, för vilka redan enligt gällande lagstiftning avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond kan ske, ingen annan saklig ändring böra ifrågasättas än att den gällande spärren i förhållande till aktiekapitalets storlek något ändras så att avsättning kan ske till investeringsfond för byggnader med högst 3 procent av aktiekapitalet och till investeringsfond för inventarier och varulager med högst 6 procent av aktiekapitalet. I båda fallen gäller dock fortfarande regeln om viss begränsning i förhållande till årsvinsten. Detta ändringsförslag betingas i huvudsak av den ändrade prisnivån för åtskilliga av de tillgångar för vilkas anskaffande fondavsättningen avses.

I fråga om investeringsfond för arbete i gruva bör enligt det föregående avsättningens maximum så bestämmas att dylik avsättning *tillsammans med* avsättning till investeringsfond för varulager och inventarier ej må överstiga det för sådan fond fastställda maximum. För ett gruvföretag är malm-brytning att betrakta som anskaffning av varulager, och konjunkturinvesteringsfond för inventarier och varulager får följaktligen enligt gällande lagstiftning disponeras för sådan verksamhet. Rätten att använda avsättningen till arbete i gruva innefattar nu en befogenhet att med bibehållande av samma förmån under sämre konjunkturer i stället inrikta arbetet på förberedelser för brytning under kommande bättre konjunkturer. I avseende å inventarieanskaffning kan ett gruvföretag anses likställt med andra företag.

Mera komplicerad är frågan om den lämpliga storleken av investeringsfond för ersättande av förkrigslager. Rätteligen bör sådan avsättning bestämmas med hänsyn till den nedskrivning för vilken fonden enligt de antagna förutsättningarna bör i framtiden användas. I sådant avseende bör i princip rätteligen eftersträvas att fondavsättningen förslår till en nedskrivning svarande mot förkrigsreserven å ett lager lika med förkrigslagret. Det är emellertid ej möjligt att nu beräkna hur stor denna nedskrivning kommer att bliva, då den kommer att bero på prisnivån å varor av ifrågavarande slag vid den tidpunkt då ersättningslagret anskaffas. Måhända kunde det ifrågasättas att gå den vägen att fondavsättningen finge tilltagas till belopp som under alla förhållanden borde vara tillräckliga för den i framtiden erforderliga nedskrivningen, medan det överskott på fonden, som då uppstode, finge efterbeskattas. Detta förfaringsätt skulle kräva att vid fondens tagande i anspråk en noggrann sakprövning ägde rum rörande de olika faktorer som borde påverka den då tillåtna nedskrivningen. Det kan emellertid svårigen fränkommas att en dylik anordning vore opraktisk, då en bevisning vid en

tidpunkt som ligger åtskilliga år i tiden efter krigsutbrottet rörande förhållanden som avse denna tidpunkt ofta måste bli va svår att åstadkomma. Men även i ett annat avseende vore en sådan anordning olämplig. Det är icke överensstämmande med skattelagstiftningens läggning i allmänhet att medge en förmån utöver den som sedermera visar sig behörig. Hela den anordning varom fråga är måste betraktas som en undantagslagstiftning. Ett uppskov med skattelikviden bör icke beviljas med mindre starka skäl finnas för antagandet att sådan aldrig skall erfordras. Önskvärt synes därför vara att bestämma villkoren för fondavsättning på sådant sätt, att denna kan antagas i stort sett svara mot den framtida nedskrivning som kan antagas erfordrig för att förverkliga det avsedda syftet, och därefter medge vederbörande rätt att vid anskaffande av ersättningslager utnyttja denna nedskrivning även om den skulle vara något större än som egentligen skulle överensstämma med utgångspunkterna. I detta avseende bör märkas att den skattskyldige i alla fall regelmässigt skulle äga rätt att tillgodoräkna sig nedskrivningen i fråga vid beräkning av inkomsten för det beskattningsår då ersättningslagret anskaffas eller, om detta års vinst ej skulle därtill förslå, under ett senare beskattningsår. Förmånen kommer alltså egentligen att innebära möjlighet att utnyttja ifrågavarande nedskrivning under ett år i stället för ett annat, medan någon fråga om avdragets behörighet i och för sig icke föreligger.

Det belopp som i första hand bör täckas genom ifrågavarande fondavsättning är det som vid lagstiftningen rörande krigskonjunkturskatt benämnes »minskning av dold förkrisreserv», därvid med dold förkrisreserv i princip förstås det belopp varmed anskaffningsvärdet å lagret vid krigsutbrottet översteg dess dåvarande bokförda värde. Under förutsättning att prisnivån, när ersättningslagret anskaffas, är densamma som före kriget, kommer ett avdrag för dylik avsättning att exakt täcka den nedskrivning som enligt förslagets grundtanke bör få åtnjutas. Emellertid torde det vara rimligt att utgå ifrån att åtminstone någon del av lagerersättningen kommer att äga rum redan under pågående krig, då priserna ännu kunna vara höga. Att taga hänsyn härtill genom bestämmelser som medge en individuell avvägning lär icke vara möjligt, utan det återstår att efter skälighetsgrunder bestämma en siffra som kan förmodas i genomsnitt något så när tillgodose det avsedda ändamålet. Såsom sådan norm för avsättning utöver beloppet av den dolda förkrisreserven ifrågasättes 20 procent av förkrispriset för ett lager svarande mot lagerminskningen. Framhållas bör måhända att för de skattskyldiga, som äga rätt att njuta avdrag för avsättning till investeringsfond för inventarier och varulager, även denna möjlighet kan utnyttjas för ytterligare avdragsrätt.

En viss begränsning av rättigheten till skattefri fondavsättning torde emellertid kunna ifrågasättas. Det synes nämligen knappast vara anledning att med en långt gående undantagsförmån gynna dem som före kriget gjort så stora nedskrivningar att det kan ifrågasättas huruvida dessa varit ur affärs-mässig synpunkt påkallade eller önskvärda. Det förslag som i författningsutkastet i sådant avseende framlägges begränsar fondavsättningen till 80 procent av förkrispriset för så stort lager som svarar mot lagerminskningen. Därest lagerförnyelsen kommer att ske vid en tidpunkt då prisnivån för ifrågavarande varor ligger 20 procent över förkrispris, kommer alltså fondavsättningen att förslå till en nedskrivning ned till en prisnivå av 40 procent av förkrisprisen, medan, om förkrisprisnivå då är rådande, avsättningen förslår till en nedskrivning ned till 20 procent av förkrisprisen. En längre gående förmån synes knappast påkallad.

Det är ej uteslutet att i händelse av lagerminskning reserven lämnats oför-

ändrad eller en reservökning skett men av så liten storlek, att ökningen ej uppgår till 20 procent av det belopp som representerar lagerminskningen enligt förkrigspris. Det torde vara följdriktigt att medge skattefri fondavsättning även i sådant fall inom en gräns motsvarande den som gäller om reservminskning är för handen. Den omständigheten att vid lagerökning reservminskning kan äga rum synes däremot ej böra föranleda åtgärd i förevarande sammanhang, då i detta fall regelmässigt tillräckligt utrymme funnits att bibehålla den dolda reserven.

Det bör ej förbises att även dessa tämligen schablonmässiga regler kunna möta svårigheter i tillämpningen. Att bestämma den dolda reserven före kriget låter sig ej göra utan särskild uppskattning. För bestämmande i vad mån lagerökning eller lagerminskning äger rum kräves dessutom rätteligen dels regler om hur denna skall bestämmas, dels en uppskattning i enlighet med de antagna normerna. Då fråga är om en tillfällig anordning som ej antages innefatta rätt till skattefri fondavsättning längre än avspärningen från utlandet varar och en anknytning till krigskonjunkturskattens regler och taxeringen till sådan skatt är möjlig, torde det likväl ej föreligga anledning att låta dessa svårigheter föranleda ett avstående från lagstiftning i ämnet. Grundläggande för bestämmande av »dold förkrigsreserv» enligt de hittills antagna förordningarna om krigskonjunkturskatt ha principiellt varit förhållandena vid krigsutbrottet, d. v. s. utgången av augusti 1939. Då beträffande flertalet företag en uppskattning av lagrets storlek denna dag skulle vålla svårigheter därför att inventering med hänsyn till den dagen ej skett, har emellertid föreslagits den huvudregeln att de skattskyldiga, liksom i praktiken lär vara vanligast vid taxeringen till krigskonjunkturskatt, skola utgå från förhållandena vid utgången av det beskattningsår som gått till ända närmast före krigsutbrottet. Det har härvid beaktats att fråga kan antagas vara om många rörelseidkare för vilka taxering till krigskonjunkturskatt ej ifrågakommer. Endast där vederbörande taxerats till krigskonjunkturskatt, därvid dold förkrigsreserv och därmed sammanhängande förhållanden bestämts med hänsyn till dagen för krigsutbrottet, synas samma normer böra gälla för denna lagstiftning. Ett upprepande av krigskonjunkturskattens regler för sistnämnda fall torde ej vara erforderligt. Det bör vara tillfyllest med en hänvisning till grunden för nämnda taxering. Visserligen föreligger ännu ej förslag om lagstiftning rörande krigskonjunkturskatt för 1942 eller följande år. Detta förhållande synes dock ej behöva föranleda avstående från anknytning till nämnda taxering, då det med största sannolikhet kan antagas att de en gång inaugurerade bestämmelserna i denna punkt komma att i huvudsak bibehållas oförändrade, eftersom kontinuitet härutinnan vid krigskonjunkturskattetaxeringen måste anses önskvärd. I en särskild anvisningspunkt ha i det föreliggande författningsutkastet utförts regler rörande beräkningen av den ifrågavarande reservminskningen vilka på det närmaste anknyta till punkt 11 a) av anvisningarna till 4 § förordningen om krigskonjunkturskatt för år 1941.

Själv uttrycket »ersättande av förkrigslager» ger en antydning om att nu ifrågavarande fondavsättning kan ifrågakomma endast vid lagerminskning. I 4 § förutsättes i visst avseende att lagret åter ökas. Det gäller då att bestämma när lagerminskning eller lagerökning är för handen, ett förhållande som vid ändrad lagersammansättning kan bedömas endast om en enhetlig norm för lagervärderingen fastställes och en jämförelse sker mellan de totalvärden som vid värdering efter dylik norm framkomma. Såsom dylik norm gäller enligt förordningen om krigskonjunkturskatt förkrigspris, därmed förstås anskaffningskostnaden vid den tidpunkt med hänsyn till vilken den dolda förkrigsreserven beräknas. Även utan uttryckliga stadganden tor-

de av den nyss omnämnda anvisningspunkten automatiskt framgå att detta blir fallet jämväl enligt nu förevarande lagstiftning, då denna förutsätter en uppskattning av lagret vid ifrågavarande olika tidpunkter enligt samma norm och en jämförelse mellan de sålunda erhållna beloppen. I deklarationsformulären rörande ifrågavarande fonder måste givetvis göras sådana sammanställningar, som göra avsikten fullt tydlig för de skattskyldiga. Det synes önskvärt att undvika en belastning av lagtexten med detaljbestämmelser rörande även denna fråga.

I inledningen har antytts att nu ifrågavarande fondavsättning synes böra godkännas som sådan avsättning till varuförnyelsefond som enligt lagstiftningen om krigskonjunkturskatt föranleder provisorisk skattepåföring. Jämföras föreskrifterna i 14 § och 21 § a) i förordningen om krigskonjunkturskatt för år 1941 med här föreslagna bestämmelser rörande ifrågavarande fonder, så befinnes att dessa bestämmelser i det väsentliga överensstämmer. Skillnaden är närmast den att de olika reglerna för avsättningarnas maximum äro olika. Dessa olikheter äro sakligt betingade och böra knappast lämpligen borttagas. Det kunde då måhända befaras att härav skulle följa praktiska svårigheter, dubbel bokföring o. s. v. Det vill dock synas som om större sådana olägenheter knappast behöva riskeras, då deklarationsformulären rörande investeringsfonderna — i likhet med nuvarande formulär i fråga om konjunkturinvesteringsfonder — lära böra så avfattas att de innehålla en fullständig redovisning beträffande ifrågavarande fonder i den mån de äga betydelse för inkomstbeskattningen och sålunda komma att innefatta den bokföring som i sådant avseende blir erforderlig. Hinder kommer ej att möta att, där förordningen om krigskonjunkturskatt medger större skattefri fondavsättning, avsätta dels investeringsfond dels varuförnyelsefond, men å andra sidan torde det böra bli möjligt att — för undvikande av ännu större antal fonder i balansräkningen än det som synes ofrånkomligt — till investeringsfond avsätta större belopp än som godkännes enligt förevarande lagstiftning och utnyttja den som varuförnyelsefond enligt förordningen om krigskonjunkturskatt. Denna namnfråga bör ordnas i samband med lagstiftningen om krigskonjunkturskatt.

3 §.

Vad angår investeringsfonder för byggnader samt för inventarier och varulager föreslås beträffande de år då de må tagas i anspråk ingen annan ändring än att det i förordningen direkt utsäges att sådan fond må tagas i anspråk under beskattningsår för vilka taxering verkställs åren 1943 och 1944. Sådant medgivande har beträffande konjunkturinvesteringsfond för byggnader redan lämnats såvitt angår förstnämnda beskattningsår (se kungörelse 18 oktober 1940, nr 894), varför införande i den nu föreliggande förordningen av dylik rätt såvitt angår investeringsfond för byggnader som avsättes för det beskattningsår för vilket taxering verkställs år 1942 icke innebär någon saklig nyhet. Beträffande investeringsfond för arbete i gruva föreslås med hänsyn till dess samband med investeringsfond för inventarier och varulager motsvarande regel. I fråga om investeringsfond för ersättande av förkrigslager har däremot icke någon motsvarande begränsning föreslagits. Dylik fond bör enligt sin natur få tagas i anspråk, när återanskaffning av varulager är ur vederbörande rörelseidkares synpunkt önskvärd.

4 §.

Vad angår bestämningen av de ändamål för vilka investeringsfond må tagas i anspråk föreslås beträffande de fonder som motsvara hittillsvarande konjunkturinvesteringsfonder ingen ändring. Investeringsfond för ersättande

av förkrigslager skall enligt förslaget få tagas i anspråk för samma slag av lageranskaffning som investeringsfond för inventarier och varulager med det tillägg att den må tagas i anspråk endast i den mån ersättningslager anskaffas under beskattningsåret. Det är icke överensstämmande med sådan fonds syfte att den användes för ytterligare nedskrivning av lager inom gränsen för det gamlas storlek, även om detta så omsättes under året att däri komma att ingå nyanskaffade varor. Att vissa problem kunna uppkomma i samband med frågan, om lagerökning föreligger, har redan berörts under 2 §, där det även angivits vad som är att förstå med lagerökning. De härom gällande reglerna kunna i vissa gränsfall tänkas bliva rätt svåra att tillämpa. Antagligt är emellertid att dylika gränsfall endast sällan komma att föreligga och att det vanligen kommer att med lätthet kunna fastslås, huruvida villkoret är uppfyllt eller ej.

Vilkendera av investeringsfond för inventarier och varulager eller investeringsfond för ersättande av förkrigslager i första hand tages i anspråk för lagerförnyelsen synes från lagstiftningens utgångspunkter likgiltigt. Det torde ofta ligga i den skattskyldiges intresse att där det kan ske först anlita den senare fonden, då villkoren för dess tagande i anspråk bortsett från villkoret enligt 3 § äro något mera inskränkta än beträffande den förra fonden.

I fråga om investeringsfond för gruva föreslås, att sådan skall kunna tagas i anspråk för förberedande arbete samt undersöknings- eller tillredningsarbete i gruva eller annan liknande fyndighet. Huru gränsen skall dragas mellan dessa olika kategorier av arbete läser med hänsyn till på olika håll brukade olika begreppsbestämningar ej vara klart. Däremot bör ej någon större svårighet föreligga att i stort sett bestämma vad som innefattas under de angivna kategorierna tillsamman. Anledning finnes ej att vid stadgandets tillämpning antaga en mera restriktiv tolkningsnorm. Även vissa byggnadsarbeten i gruva och inventarieanskaffningar för gruva torde falla under dessa begrepp, i den mån de äro hänförliga till den löpande gruvverksamheten. För andra byggnader vilka mera hava karaktär av engångsanläggningar kan investeringsfond för byggnader anlitas.

I överensstämmelse med det förut anförda bör hinder ej möta att taga investeringsfond för inventarier och varulager i anspråk för samma ändamål som investeringsfond för arbete i gruva och tvärtom.

Med gruva torde i nu angivet avseende böra likställas annan liknande fyndighet. Själva termen »gruva» nyttjas för övrigt på olika platser i riket i olika bemärkelser. På sina håll inbegripes däri kalkbrott, lerfyndighet eller dyl., medan på andra håll detta ej sker. Någon anledning att i sådant avseende förutsätta en inskränkt tillämpning beträffande ifrågavarande investeringsfonds användning synes ej föreligga.

5 §.

I denna paragraf föreslås ej annan ändring än som direkt följer därav att beträffande investeringsfond för arbete i gruva i allmänhet torde vara fråga om sådan användning som får omedelbart avdragas såsom omkostnad.

6 §.

I 6 § föreslås ingen annan saklig ändring än att de sista satserna i andra stycket enligt gällande lydelse, däri stadgas om lägre ränta för den skattskyldige, om fondmedlen ej *fått* tagas i anspråk efter avsättning, utgått, enär rätt till medlens användning under två år redan förutsatts i 3 §.

7 och 8 §§.

I dessa paragrafer föreslås inga sakliga ändringar.

Ikraftträdandet.

Den ifrågasatta lagstiftningen synes, om den godkännes, böra träda i kraft så fort som möjligt. Att genom densamma förordningen den 20 juni 1941 rörande rätt att under vissa beskattningsår göra avsättning till konjunkturinvesteringsfond sättes ur kraft har redan berörts. Uppenbart är att, om vid lagstiftningens ikraftträdande avsättning skett till konjunkturinvesteringsfond enligt nämnda förordning, denna bör godkännas som avsättning enligt den nya lagstiftningen, liksom det är tydligt att, om därefter avsättning skulle ske till fond som benämnes konjunkturinvesteringsfond, detta ej bör hindra att den godkännes som fond enligt den nya lagstiftningen.

Stockholm i finansdepartementets skatteberedning den 24 januari 1942.

Utkast
till
Förordning

**angående rätt att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt
statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åtnjuta avdrag för
avsättning till investeringsfond.**

Härigenom förordnas som följer:

1 §.

Vid beräkning av nettointäkt av rörelse enligt kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt under de beskattningsår, för vilka taxering verkställes åren 1942, 1943 och 1944, äger skattskyldig njuta avdrag för belopp som enligt vad i denna förordning sägs av årsvinsten avsättes till investeringsfond; men skall, där sådant avdrag medgivits skattskyldig, denne vara underkastad de föreskrifter i avseende å fondens användning, som nedan meddelas.

Rätt till avdrag på grund av avsättning till fond som i 2 § 1 mom. a) och b) sägs må äga rum allenast där den skattskyldige jämlikt punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen tillgodonjuter fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier.

2 §.

1 mom. Investeringsfonder som i denna förordning avses äro

- a) investeringsfond för byggnader,
- b) investeringsfond för inventarier och varulager eller för arbete vid gruva, samt
- c) investeringsfond för ersättande av förkrigslager.

2 mom. Avsättning för vilken avdrag enligt 1 § medges må för visst beskattningsår ej överstiga,

- a) i fråga om investeringsfond för byggnader:

tio procent av årsvinsten enligt vederbörligen fastställd balansräkning för beskattningsåret och ej heller, såvitt angår aktiebolag, tre procent av aktiekapitalet vid beskattningsårets utgång,

- b) i fråga om investeringsfond för inventarier och varulager samt investeringsfond för arbete i gruva:

sammanlagt tjugu procent av årsvinsten och ej heller, såvitt angår aktiebolag, sex procent av aktiekapitalet, samt

- c) i fråga om investeringsfond för ersättande av förkrigslager:

ett belopp motsvarande minskning av dold reserv i varulager från utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939, till beskattningsårets utgång med tillägg av 20 procent av den

beräknade anskaffningskostnaden vid förstnämnda tidpunkt av det där-
efter avgångna lagret,

eller, om den dolda reserven trots lagerminskningen ökats, ett belopp mot-
svarande 20 procent av nämnda anskaffningskostnad med avdrag av re-
servökningen,

dock att i förra fallet avdrag för avsättning ej må ske med större belopp
än 80 procent av nämnda anskaffningskostnad samt att i båda fallen från
avsättningen skall avräknas belopp för vilket liknande avdrag för fondav-
sättning åtnjutits under föregående beskattningsår.

(Se vidare anvisningen.)

3 §.

Investeringsfond för byggnader, investeringsfond för inventarier och varu-
lager samt investeringsfond för arbete i gruva må jämlikt denna förordning
tagas i anspråk endast under något av de beskattningsår, för vilka taxering
verkställs åren 1943 och 1944 eller sådant senare beskattningsår, som av
Kungl. Maj:t genom särskilt beslut bestämmes.

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 med-
givande att taga investeringsfond i anspråk avse minst två beskattningsår
i följd.

4 §.

Investeringsfond må jämlikt denna förordning tagas i anspråk under
visst beskattningsår för ändamål varom här nedan sägs:

investeringsfond för byggnader: för avskrivning å byggnader som upp-
förts under samma beskattningsår;

investeringsfond för inventarier och varulager: 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 samma beskatt-
ningsår, skolande härvid iakttagas att tillgång som av den skattskyldige
förvärvats från annan rörelseidkare, vilken är med den skattskyldige för-
bunden i väsentlig ekonomisk intressegemenskap, må medräknas endast
om tillgången tillverkats under beskattningsåret;

investeringsfond för arbete i gruva: för förberedande arbete samt under-
sökings- eller tillredningsarbete i gruva eller annan liknande fyndighet;
samt

investeringsfond för ersättande av förkrigslager: för nedskrivning å rå-
varor, hel- och halvfabrikat på det sätt och i den utsträckning som nyss
angivits beträffande investeringsfond för inventarier och varulager, i den
mån anskaffningen innefattar lagerökning under beskattningsåret.

Hinder möter ej att taga i anspråk investeringsfond för inventarier och
varulager för de ändamål som nyss angivits för investeringsfond för arbete
i gruva eller att taga i anspråk investeringsfond av senare slaget för de ända-
mål som nyss angivits för fond av förra slaget.

5 §.

För beskattningsår, under vilket medel avsatta till investeringsfond 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 eller för där angivet arbete i gruva med belopp svarande mot fondens minskning ej ske, men skall, där medlen tagits i anspråk för avskrivning eller nedskrivning, 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 investeringsfond, 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 till konjunkturinvesteringsfond eller investeringsfond 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 tre procent ränta för sex år.

Har skattskyldig tagit investeringsfond i anspråk i annan ordning än i 5 § 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 taxeringsförordningens 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 investeringsfond 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 fastställles 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 dagen efter den då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. Genom densamma upphäves förordningen den 20 juni 1941 (nr 433) om fortsatt rätt för svenskt aktiebolag och svensk ekonomisk förening att vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhets-skatt åtnjula avdrag för avsättning till konjunkturinvesteringsfond. Har när denna förordning träder i kraft fondavsättning gjorts enligt sistnämnda förordning, skall den anses utgöra avsättning enligt denna förordning.

Anvisning till 2 § 2 mom.

Minskning av dold reserv i varulager från utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939, till beskattningsårets utgång beräknas på följande sätt:

Med dold reserv i varulager vid utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939, förstås det belopp varmed lagrets verkliga värde vid nämnda tidpunkt visas hava överstigit dess bokförda värde vid samma tidpunkt. Det verkliga värdet av lagertillgång vid nämnda tidpunkt bestämmes till kostnaden för att då anskaffa tillgångar av ifrågavarande slag.

Minskning av dold reserv i varulager från utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939, till beskattningsårets utgång utgöres av skillnaden mellan å ena sidan det belopp, vartill den dolda reserven vid förstnämnda tidpunkt vid beräkning enligt ovan angivna grunder uppgått, och å andra sidan det belopp, varmed lagret vid beskattningsårets utgång var nedskrivet under det belopp som skulle utgjort anskaffningskostnad för detta lager, om det anskaffats vid det förstnämnda beskattningsårets utgång.

Har den skattskyldige taxerats till krigskonjunkturskatt och har vid nämnda taxering dold förkrigsreserv beräknats med hänsyn till förhållandena vid utgången av augusti 1939, skall lagervärdet och minskningen av dold reserv enligt denna förordning, i stället för enligt nu angivna grunder, fastställas med utgångspunkt från lagrets och reservens storlek vid nämnda tidpunkt enligt de för taxeringen till krigskonjunkturskatt stadgade grunder. Även där vid taxering till krigskonjunkturskatt förhållandena vid utgången av det beskattningsår som gått till ända närmast före den 1 september 1939 lagts till grund för beräkning av dold förkrigsreserv, kan den sålunda verkställda beräkningen i regel tillämpas även vid beräkning av reservminskning enligt denna förordning.

Bilaga 2.

Av delegerade för Sveriges industriförbund m. fl. upprättat förslag till
författningstext.

1 §.

Vid beräkning — — — nedan meddelas.

Rätt till — — — må, med nedan angivna undantag, äga — — — avsedda inventarier.

Skattskyldig, som utövar gruvdrift och vars räkenskaper befinnas förda med ordning och reda, må, ändock att sådan fri avskrivning icke av honom tillgodonjutes, medgivas avdrag på grund av avsättning till under 2 § 1 mom. b) omförmälda fond, i vilket fall fonden emellertid jämlikt denna förordning allenast må tagas i anspråk för förberedande arbete samt undersöknings- eller tillredningsarbete i gruva eller annan liknande fyndighet.

2 §

1 mom. Investeringsfonder som i denna förordning avses äro — — —
b) investeringsfond för inventarier, varulager och gruvarbete samt

— — —.
2 mom. Avsättning — — — må, utom i fall varom i 3 mom. förmåles, för visst beskattningsår ej överstiga, — — —,

b) i fråga om investeringsfond för inventarier, varulager och gruvarbete: tjugu procent — — —,

c) i fråga om investeringsfond för ersättande av förkrigslager:

ett belopp motsvarande minskning av dold reserv i varulager, beräknad i enlighet med den till detta författningsrum hörande anvisningen, med tillägg av 20 procent av den efter förkrigspris beräknade anskaffningskostnaden för lagerminskningen,

eller, — — — 20 procent av efter förkrigspris beräknad anskaffningskostnad för lagerminskningen med avdrag för det belopp, varmed reserven ökat, dock att — — — 80 procent av den enligt ovan angivna grunder beräknade anskaffningskostnaden för lagerminskningen samt att — — — beskattningsår.

3 mom. Efter framställning av den skattskyldige må beskattningsnämnd, där särskilda omständigheter därtill föranleda, för visst fall medgiva avdrag enligt 1 § för avsättning till investeringsfond för ersättande av förkrigslager med högre belopp än i 2 mom. sägs.

Då taxeringsnämnd till behandling förehaft dylik framställning, skall underrättelse därom av ordföranden i nämnden omedelbart tillställas landskamreraren, vilken i förekommande fall har att överlämna den till allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden.

4 mom. Har investeringsfond ej avsatts i balansräkningen för det beskattningsår, för vilket taxering verkställes år 1942, eller har sådan fond avsatts med mindre belopp än som sedermera visar sig hava varit önskvärt, må såsom avsättning godkännas skriftlig förklaring av den skattskyldige, att i räkenskaperna för det på samma beskattningsår närmast följande räkenskaps-

året överföring till investeringsfond skall göras från fond eller konto, som fanns vid nämnda beskattningsårs utgång och som kunde disponeras för det ändamål, vartill investeringsfonden jämlikt 4 § må tagas i anspråk.

(Se vidare anvisningen.)

3 §.

Investeringsfond för byggnader samt investeringsfond för inventarier, varulager och gruvarbete må — — — för vilka taxering verkställes åren 1943, 1944 och 1945 eller — — — i följd.

4 §.

Investeringsfonderna må jämlikt denna förordning tagas i anspråk under visst beskattningsår för allenast nedan angivna ändamål.

Investeringsfond för byggnader: för avskrivning å byggnader som uppförts under samma beskattningsår.

Investeringsfond för inventarier, varulager och gruvarbete: för avskrivning å maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier, nedskrivning å råvaror, hel- och halvfabrikat samt förberedande arbete och undersöknings- eller tillredningsarbete i gruva eller annan liknande fyndighet, skole lande därvid iakttagas,

dels att fonden icke må tagas i anspråk för avskrivning å inventarier och nedskrivning å varulager till större del än som motsvarar kostnaden för tillverkning eller anskaffning av dylika tillgångar under samma beskattningsår,

dels att tillgång, som av den skattskyldige förvärvats från annan rörelseidkare, vilken är med den skattskyldige förbunden i väsentlig ekonomisk intressegemenskap, må medräknas endast om tillgången jämväl tillverkats under beskattningsåret,

dels ock att i 1 § sista stycket omförmäld skattskyldig, som icke tillgodojuter fri avskrivning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier, jämlikt denna förordning må taga fonden i anspråk allenast för ändamål, som i nämnda författningsrum sägs.

Investeringsfond för ersättande av förkrigslager: för nedskrivning — — — beträffande investeringsfond för inventarier, varulager och gruvarbete, i den mån anskaffningen innefattar lagerökning under beskattningsåret.

Anvisning till 2 § 2 mom.

A. Minskning av dold reserv i varulager beräknas sålunda.

1:o) Såsom utgångspunkt vid beräkningen tages, utom i fall, varom i punkt 4 förmäles, den dolda reserven i varulagret vid utgången av det beskattningsår, som gick till ända närmast före den 1 september 1939. Denna dolda reserv utgör skillnaden mellan, å ena sidan, varulagrets värde, uppskattat till den kostnad som får antagas hava uppstått, om i lagret ingående tillgångar anskaffats vid nämnda tidpunkt (*förkrigspriset*) och, å andra sidan, lagrets bokförda värde vid samma tidpunkt.

2:o) Härafter beräknas den dolda reserven vid utgången av det beskattningsår, varom fråga är, till skillnaden mellan det dåvarande lagrets värde enligt *förkrigspris* och dess bokförda värde.

3:o) Det belopp, varmed den jämlikt punkt 1 beräknade dolda reserven må hava överstigit den som beräknats enligt punkt 2, upptages såsom minskning av dold reserv.

4:o) Har den skattskyldige etc. — — — reservminskning enligt denna förordning.

B. De grunder som här ovan angivits för beräkning av minskning av dold reserv i varulager skola tillämpas även vid beräkning av ökning därav.

C. Beräkningen av lagerminskning grundas *dels* på den lagerkvantitet som fanns vid utgången av det närmast före den 1 september 1939 tilläandagångna beskattningsåret eller, i fall som avses i punkt 4 här ovan, vid utgången av augusti 1939, *dels ock* på lagerkvantiteten vid utgången av det beskattningsår, varom fråga är.
