

Nr 306.

Av herr **Nordenson m. fl.**, i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till förordning om krigskonjunkturskatt för år 1946.

I en den 8 sistlidne mars dagtecknad proposition, nr 210, har Kungl. Maj:t framlagt förslag till förordning om krigskonjunkturskatt för år 1946, innefattande jämväl bestämmelser om krigskonjunkturskattens avveckling.

Motiven för krigskonjunkturskatten och erfarenheterna rörande dess tillämpning.

Fullständig enighet torde råda därom, att krigskonjunkturskatten nu bör avvecklas. Huvudmotiven för skattens införande voro icke av statsfinansiell utan av psykologisk och penningpolitisk natur. Man utgick ifrån att de flesta medborgargrupperna måste räkna med en sänkt levnadsstandard på grund av försämrade försörjningsmöjligheter till följd av kriget, och det syntes under sådana omständigheter icke försvarligt att låta enstaka medborgare erhålla fördelar tack vare den olycka för samhället, som kriget utgjorde. Av krigskonjunkturen framkallade oförtjänta merinkomster borde därför i möjligaste mån överföras till det allmänna. Härigenom avsåg man även att minska köpkraftöverskottet och främja stabiliseringen av penningvärdet. Vad man i främsta rummet åsyftade var att stävja osunt spekulationsintresse och till det allmänna indraga obehöriga vinster.

De erfarenheter, som under de gångna krigsåren vunnits, giva utan tvivel vid handen, att det med krigskonjunkturbeskattningen avsedda syftet att komma till rätta med befarade osunda tendenser inom affärslivet till huvudsaklig del uppnåtts genom en omfattande priskontroll och andra åtgärder från samhällets sida, men i allenast ytterst ringa grad genom krigskonjunkturbeskattningen. Däremot har konstaterats, att denna medfört för näringslivet och det allmänna ogynnsamma och för rättskänslan stötande verkningar.

Den största delen av krigskonjunkturskatten har härflutit *antingen* av en ur allmän synpunkt önskvärd mer- eller nyproduktion *eller ock* rent slumpvis belastat företag, vilka av en eller annan anledning råkat redovisa dåliga vinstresultat för jämförelseåren. Särskilt sistnämnda omständighet har i hög grad verkat stötande ur rättvisesynpunkt. Den som redan före krigsutbrottet haft tillfälle att växa sig stark, även om detta skett under mer eller mindre

direkt påverkan av krigsförberedelserna, får en jämförelsevis skonsam behandling, den som före krigsutbrottet varit svag, drabbas av den konfiskatoriska beskattningens hela tyngd. Man skall fåfängt försöka göra gällande gent emot vad ovan sagts, att detta utgör en svartmålning, även om krigskonjunkturskatteförordningarnas bestämmelser medgivit vissa justeringsmöjligheter vid jämförelseinkomstens beräkning och även om bestämmelserna rörande provisorisk påföring av krigskonjunkturskatt medfört vissa lättnader. Man kan nämligen ej bestrida det för rättskänslan stötande förhållandet att den, som haft tillgång till sakkunnigt biträde, i många fall kunnat undgå en alltför orättmätig beskattning, medan detta däremot icke varit möjligt för den, som icke haft tillgång till sådant biträde. De större och i viss utsträckning även de medelstora företagen få väl antagas hava kunnat utnyttja bestämmelserna rörande exempelvis provisorisk påföring av krigskonjunkturskatt. Övriga rörelseidkare torde däremot vid 1940 och 1941 års taxering endast undantagsvis ägt kännedom därom och förstått utnyttja dem. I 1942 års proposition anförde emellertid departementschefen, att det syntes angeläget att särskilt innebörden av den provisoriska skattepåföringen för kostnadsutjämning bringades till allmänhetens kännedom på sådant sätt att ej de små företagen, som saknade tillgång till taxeringsteknisk expertis, ginge miste om en förmån, som komme andra företag till del, och förklarade, att det skulle göras till föremål för ytterligare överväganden vad härutinnan kunde åtgöras. I samband med att de skattskyldiga tillställdes anmaning att inkomma med erinringar mot upprättade förslag till krigskonjunkturskattetaxeringar, överlämnades ock vid 1942 års taxering till den skattskyldige en stencilerad promemoria, innefattande en redogörelse för bestämmelserna rörande provisorisk påföring, dock enligt vad för oss uppgivits *endast i ungefär halva antalet län*. Vid de senare taxeringarna torde detta tillvägagångssätt något mera allmänt ha praktiserats. Med hänsyn till bestämmelsernas invecklade karaktär måste dock antagas, att åtskilliga av de skattskyldiga, vilka sålunda kunnat förvärva sig kännedom om berörda bestämmelser, likväl icke utan tillgång till taxeringsteknisk expertis haft möjlighet utnyttja dem. Och ett mycket stort antal skattskyldiga ha utan tvivel saknat all kännedom om ifrågavarande bestämmelser. Några andra åtgöranden i anledning av departementschefens uttalande än de ovan nämnda synas icke hava vidtagits. Man torde ock knappast kunna lasta de under krigsåren över hövan betungade taxeringstjänstemännen för att de icke vid sidan av taxeringsarbetet utövat en så effektiv upplysningsverksamhet rörande innebörden av de invecklade krigskonjunkturskatteförordningarna, som skulle hava erfordrats för att departementschefens ovan angivna önskemål blivit tillgodosedda.

Trots det arbete, som nedlagts å taxeringarna, har resultatet därav materiellt sett blivit allt mer otillfredsställande. Det ligger i sakens natur, att svå-

righeterna att avgöra, huruvida uppkomna merinkomster verkligen äro för-
anledda av kriget eller ej, öka i samma mån som jämförelse skall ske med
inkomstär, som ligga allt längre tillbaka i tiden. Med hänsyn till den utveck-
ling, som städse äger rum på det ekonomiska området, torde en jämförelse
med de inkomster, som intjänats för 7 à 8 år sedan, näppeligen tjäna till nå-
gon ledning vid bedömande av vad som skall anses utgöra ett företags nuva-
rande normala vinstmöjligheter. De felbedömningar, som sålunda äro ofrån-
komliga vid tillämpning av krigskonjunkturskatteförordningen, hur fullstän-
dig bevisning den skattskyldige än söker åvägabringa, framstå såsom desto
mer obilliga, som beskattningen givits konfiskatorisk karaktär. För övrigt ha
statsmakterna på grund av nödvändigheten att under krigsåren tillgodose
folkhushållet genom särskilda undantagsbestämmelser nödgats frångå den
princip, varå beskattningen är uppbyggd, nämligen att alla krigsvinster skola
drabbas därav. För att tillgodose bränsleförsörjningen måste uppenbara
krigsvinster från skogsbruket lämnas fria. Och för att få fram för folkför-
sörjningen och rikets försvarsberedskap nödvändiga produkter var det redan
år 1940 nödvändigt att bemyndiga Kungl. Maj:t att medgiva eftergift från
krigskonjunkturskatt, vilket bemyndigande kommit till vidsträckt använd-
ning.

De grundsatser vår skattelagstiftning i övrigt efter bästa förmåga söker
tillgodose — om ock detta dess värre icke i alla avseenden lyckas — äro prin-
ciperna om »skatt efter förmåga» och »en jämlik och rättvis taxering». Den
under de gångna krigsåren tillämpade krigskonjunkturbeskattningen har up-
penbarligen kommit långt från dessa bärande principer.

Av förarbetena till de olika krigskonjunkturskatteförordningarna framgår,
att lagstiftarna ingalunda varit främmande för att vissa däri inrymda be-
stämmelser komme att leda till orättvisa resultat de skattskyldiga emellan
och medföra icke avsedda obilliga verkningar. Vid upprepade tillfällen har
departementschefen såsom av den följande redogörelsen framgår hänvisat till
att rättelse i dylika fall kunde vinnas vid avräkningsförfarandet.

Principerna för avräkningsförfarandet. (Kvittning m. m.)

Med hänsyn till vad ovan anförts är det av särskilt intresse att undersöka
dels huruvida det i propositionen föreslagna avräkningsförfarandet står i
överensstämmelse med de vid krigskonjunkturbeskattningens tillkomst an-
givna grundläggande principerna för denna beskattning och de i övrigt be-
träffande avräkningsförfarandet vid olika tillfällen gjorda uttalandena, *dels*
ock huruvida rättvisekravet tillgodoses enligt de nu föreslagna bestämmel-
serna.

Beträffande de grundläggande principerna för krigskonjunkturbeskatt-
ningen anförde departementschefen (prop. nr 2/1940 s. 46), efter att ha er-

inrat om de olyckliga följderna av att under det förra världskriget fiktiva vinster blivit underkastade krigskonjunkturbesättning, att en huvudsynpunkt vid utformningen av den nu ifrågasatta nya krigskonjunkturskatten i belysning av dessa erfarenheter borde vara, att den komme att avse endast ökning av realinkomst och ej fiktiva vinster. Skatteberedningen har (bil. nr 2 till förenämnda prop. s. 17) uttryckligen angivit avräkningsförfarandet vara den form, varigenom denna huvudsynpunkt skulle tillgodoses. I särskilda fall skulle ock provisorisk påföring av krigskonjunkturskatt ifrågakomma. Departementschefen underströk ytterligare (s. 50), att förfarandet med provisorisk skattepåföring »avser att tjäna väsentligen samma syfte som det planerade avräkningsförfarandet», varefter han (s. 116) framhåller att »den föreslagna provisoriska skattepåföringen utgör ett led i anordningarna till förhindrande av att fiktiva vinster träffas av krigskonjunkturskatt». Första särskilda utskottet (nr 1/1940 s. 5) underströk med skärpa riktigheten av departementschefens förenämnda uttalanden. Utskottet uttalade sålunda (s. 4) sin anslutning till departementschefens principiella inställning »att en huvudsynpunkt vid utformningen av den ifrågasatta nya krigskonjunkturskatten i belysning av dessa erfarenheter (av krigskonjunkturskatten under föregående världskrig) bör vara att den komme att avse endast ökning av realinkomst och ej fiktiva vinster». Utskottet uttalade även sin tillfredsställelse över att denna synpunkt gjorts till en ledande grundsats vid förslagets utformning. Tanken att hänsyn borde tagas till en mera betydande försämring av penningvärdet, syntes vara en naturlig konsekvens av nämnda grundprincip. Att tillgodose samma synpunkt syftade likaså dels förslaget om provisorisk skattepåföring, dels ock tanken att genom ett avräkningsförfarande sedan läget stabiliserat sig efter krigets slut rätta till vad som brustit i den årliga beskattningen under kriget. I många fall kunde det ej vara möjligt att dessförinnan konstatera, huruvida fråga varit om fiktiva eller verkliga vinster. Utskottet anförde slutligen bl. a. (s. 5) att det enligt utskottets mening låge synnerlig vikt vid att denna beskattning, även om den enligt sakens natur måste göras mycket hög, anordnades så att ej näringslivet utsattes för större påfrestningar än som med hänsyn till omständigheterna vore ofrånkomligt.

Enligt det nu föreliggande förslaget till förordning om krigskonjunkturskatt för år 1946 har ock förutnämnda huvudprincip kommit till uttryck i förordningens grundläggande 1 §, där det stadgas, att beskattningen skall avse inkomstökning under tiden den 1 september 1939—den 31 december 1945. Krigsåren äro sålunda, såvitt krigskonjunkturskattetaxeringen angår, att anse såsom *en* beskattningsperiod. Endast härigenom blir det möjligt att, då vinstresultaten växlat under de olika år som ingå i krigsperioden så att vissa medfört merinkomst och andra inkomstminskning, få fram den verkliga merinkomsten under kriget (nettoinkomstökningen) och därigenom undvika beskattning av fiktiva vinster.

Enligt det föreliggande förslaget vinnes emellertid icke det resultat, som med ovannämnda jämväl i 1 § uttryckta huvudprincip avses, och detta beror bl. a. därpå att restitution av icke provisoriskt påförd krigskonjunkturskatt icke medgives i anledning av senare inträffad inkomstminskning.

Den provisoriska skattepåföringens karaktär och syfte.

I anledning härav må till en början erinras om den provisoriska skattepåföringens karaktär och syfte, sådant detta kommit till uttryck i förarbetena till de olika krigskonjunkturskatteförordningarna.

Rätten till provisorisk påföring av krigskonjunkturskatt för kostnadsutjämningsfond infördes första gången i 1941 års förordning. Skatteberedningen uttalade därvid (s. 24 i bil. till prop. nr 173/1941):

»Den provisoriska skattepåföringen innebär ett i viss form genomfört uppskov med den definitiva beskattningens fastställande. Den betingas därav, att ett konstaterande av vad som är fiktiva eller verkliga vinster ofta ej kan ske förrän efter krigets slut. Olika möjligheter kunna tänkas stå till buds för ett sådant uppskov, men metoden med provisorisk skattepåföring har efter ingående prövning ansetts i olika avseenden lämpligast.»

I propositionen nr 173/1941 s. 73 f. uttalar departementschefen, att i flera yttranden över skatteberedningens förslag framhållits önskvärdheten av att medgiva rätt att från inkomstökning under visst år avräkna inkomstminskning under ett annat, och uttalar i anslutning därtill:

»Jag vill i detta avseende, under vitsordande av det principiellt riktiga i ett sådant förfarande beträffande krigskonjunkturskatten, ånyo uttala, att möjligheterna härutinnan knappast kunna helt överskådas förrän i samband med avräkningsförfarandet efter krigets slut. Ett mycket betydelsefullt steg i fråga om utjämning mellan olika beskattningsår innebär emellertid förslaget om provisorisk skattepåföring i händelse av avsättning till s. k. kostnadsutjämningsfond. Mot denna anordning kan otvivelaktigt från statsfinansiella synpunkter framställas den anmärkningen, att tack vare densamma möjlighet till restitution torde öppnas beträffande en mycket avsevärd del av krigskonjunkturskatten. Då en utjämning sådan som den här föreslagna framstår såsom sakligt befogad, vill jag emellertid tillstyrka anordningen.»

Bevillningsutskottet (betänkande nr 20/1941 s. 8) konstaterar, att departementschefen vitsordat det principiellt riktiga i att medgiva rätt att från inkomstökning under visst år avräkna inkomstminskning under ett annat, samt instämmer (s. 9) i departementschefens uttalande om det berättigade i ett dylikt förfarande och understryker önskvärdheten av att det skall visa sig möjligt att genomföra ett sådant.

Genom 1942 års lagstiftning infördes bestämmelser om rätt till kvittning mellan merinkomst under sista beskattningsåret och inkomstminskning under tidigare beskattningsår, dock ej för det beskattningsår, som 1940 års taxering avsåg.

1942 års skatteberedning, i vars nedan återgivna yttrande vissa kursiveringar av oss verkställts, anförde:

»Under diskussionen om krigskonjunkturskatt har bl. a. också ifrågasatts, att *inkomstökning under ett år skall få kvittas mot inkomstminskning under ett annat*. Såväl chefen för finansdepartementet som bevillningsut-

skottet har *principiellt anslutit sig till en sådan tankegång i den formen, att om möjligt dylik kvittning skulle få ske vid det planerade avräkningsförfarandet efter krigets slut. Ett betydande steg i riktning mot möjliggörande av en kvittning redan under pågående krig togs emellertid sistlidet år genom införande av möjlighet till provisorisk skattepåföring genom avsättning till s. k. kostnadsutjämningsfond. Läget synes nu vara sådant, att ett ytterligare steg i samma riktning kan tagas genom medgivande av rätt att kvitta inkomstökning under beskattningsåret mot inkomstminskning under närmast föregående beskattningsår.»*

Skatteberedningens förslag, som godtogs av samtliga hörda myndigheter utom överståthållarämbetet, tillstyrktes av departementschefen.

Den av 1944 års allmänna skattekommitté gjorda sammanfattningen av de allmänna principer, kommittén funnit böra ligga till grund för avvecklingsförfarandet, giver vid handen, att kommittén till alla delar anslutit sig till ovanberörda uttalanden i förarbetena till krigskonjunkturskatteförordningarna. Kommittén anför, såsom ock i den föreliggande propositionen s. 78 återgives, följande:

»Slutavräkningen avser att klarlägga i vad mån vederbörande rörelseidkares inkomster påverkats av krigskonjunkturen. Man har alltså därvid att taga hänsyn till krigskonjunkturperioden i dess helhet. Det avgörande är icke om under det ena eller andra året uppkommit en ökning eller minskning av vinsten, utan är huruvida slutresultatet för hela denna period visar inkomstökning. Därest denna kan anses utgöra krigskonjunkturvinst, som förut icke tagits till beskattning, skall krigskonjunkturskatt påföras. Finnes i stället att någon beskattningsbar krigskonjunkturvinst icke uppkommit, ehuru skatt tidigare erlagts, eller att sådan vinst icke uppkommit i den omfattning, för vilken skatt erlagts, skall för mycket erlagd skatt restitueras. Någon skillnad synes härvid icke böra göras mellan sådana fall, då skatten påförts provisoriskt, och övriga fall.»

Vad kommittén anförut därom, att någon skillnad icke i förevarande avseende bör göras mellan provisoriskt och icke provisoriskt påförd krigskonjunkturskatt, överensstämmer ju helt med departementschefens eget uttalande 1940, att den provisoriska påföringen allenast utgör *ett led* i anordningarna att förhindra beskattning av fiktiva vinster och att sådan skattepåföring avser att tjäna väsentligen *samma syfte som avräkningsförfarandet*. Innebörden av dessa uttalanden kan uppenbarligen icke vara annan än att den, som erhållit provisorisk påföring, icke såsom eljest förutsättes bliva fallet behöver avvakta avräkningsförfarandet för erhållande av rättelse och restitution. Än tydligare kommer denna tankegång till uttryck i 1942 års skatteberednings ovan återgivna uttalande. Departementschefens påstående i den nu föreliggande propositionen, att det icke tidigare varit avsett att restitution av icke provisoriskt påförd skatt skulle äga rum, strider således icke blott mot vad skatteberedningen anförut utan även mot hans egna tidigare uttalanden.

Som stöd härför må ytterligare framhållas, att vid det till grund för restitutionen liggande kvittningsförfarandet mellan merinkomst och inkomstminskning har inkomstminskning under de fyra sista månaderna av år 1939 icke medgivits. När departementschefen, som förordar kvittning mellan inkomstminskning under år 1941 och merinkomst under 1942, avvisar ett yrkande om rätt att vid 1942 års taxering erhålla rätt till kvittning för inkomstminskning, uppkommen under förenämnda fyra månader, sker detta under hänvisning till att »möjligheten alltid återstår att reglera dylika fall genom det planerade avräkningsförfarandet efter krigets slut». (Prop. 287/1942 s. 105.) Tydligare synes knappast kunna uttryckas att en utsträckt kvittningsrätt förutsatts skola medgivas vid avräkningsförfarandet och att denna t. o. m. kan tänkas komma att avse inkomstminskning under de fyra månaderna under 1939, ehuru såsom departementschefen omedelbart dessförinnan framhållit (s. 105) »olika taxeringstekniska synpunkter» talade mot att likställa dylik inkomstminskning med sådan som uppkommit senare.

De ovanberörda uttalandena av departementschefen, riksdagens olika utskott och skatteberedningen kunna således enligt vår mening icke annorlunda förstås än såsom innebärande en utfästelse att vid avräkningsförfarandet kvittning kommer att medgivas för under krigskonjunkturskattens tillämpning uppkommen inkomstminskning, oberoende av under vilket år den uppkommit (på grund av praktiska svårigheter möjligen med undantag för de fyra månaderna 1939) med därav i förekommande fall följande rätt till restitution även av sådan krigskonjunkturskatt, som icke blivit provisoriskt påförd.

Förslaget att icke provisoriskt påförd krigskonjunkturskatt får restitueras vid avräkningsförfarandet strider mot tidigare uttalanden.

Därest fråga vore om en civilrättslig tvist mellan två parter, avseende exempelvis skyldighet för den ena parten att vid ett framtida avräkningsförfarande utgiva ersättning för inkomstminskning, som motparten visar sig ha fått vidkännas, och den mot vilken ersättningskravet riktades under tidigare förhandlingar mellan parterna gjort uttalande av liknande innebörd som den, departementschefen sålunda låtit komma till uttryck, synes tvivel knappast råda därom, att förpliktande utfästelser, ledande till betalningsskyldighet, ansåges föreligga.

Departementschefen medgiver emellertid nu, att »teoretiska» skäl kunna anföras till stöd för restitutionsrätt även i fall, då provisorisk påföring icke ägt rum. Verkliga innebörden av departementschefens medgivande belyses av följande exempel. Tre skattskyldiga rörelseidkare A, B och C, vilka för att förenkla exemplet förutsättas hava startat likartade rörelser den 1 januari 1944, redovisa följande merinkomster resp. inkomstminskningar:

Taxeringsår	1945		1946
A Merinkomst	20 000 kr. (Ej prov. påföring)	Inkomstminskning	20 000 kr.
B »	20 000 » (Prov. påföring)	»	20 000 »
C Inkomstminskning	20 000 »	Merinkomst	20 000 »

Verksamheten har sålunda icke för någon av de skattskyldiga resulterat i någon krigsvinst. B har överfört hela merinkomsten till kostnadsutjämningsfond och erhållit provisorisk påföring för hela beloppet. A nödgas erlägga krigskonjunkturskatt å 20 000 kronors merinkomst. B och C gå fria från krigskonjunkturskatt. A har icke på sätt i 1 § anges under tiden den 1 september 1939—den 31 december 1945 åtnjutit någon merinkomst. Den vinst för vilken A beskattas är till alla delar fiktiv, och den beskattning, för vilken A i motsats till B och C blir utsatt, tillfogar denne en uppenbar orätt. Det är således icke blott av »teoretiska» skäl som A bör berättigas till restitution. Det är tvärtom i allra högsta grad reella skäl som tala därför; de kunna t. o. m. vara av sådan reell betydelse att A:s fortsatta existens såsom rörelseidkare blir beroende därav, särskilt i det fall att han investerat upplånat kapital i rörelsen.

Det resultat, som enligt ovanstående exempel skulle uppkomma, framstår såsom desto mer stötande som anledningen till att A:s krigskonjunkturskatt icke blivit provisoriskt påförd måste antagas antingen hava varit den, att han icke förstått att använda sig av möjligheten att erhålla provisorisk påföring för kostnadsutjämningsfond, eller ock den, att hans ekonomiska ställning icke varit sådan, att han kunnat göra avsättning till kostnadsutjämningsfond eller å särskild bilaga redovisa därför erforderliga medel. En förutsättning härför är ju att den skattskyldige haft erforderligt överskott till förfogande för ändamålet i form av disponibel vinst eller tillgängliga fondmedel. Enligt det i propositionen framlagda förslaget bleve sålunda en skattskyldig med svag ekonomi hårdare beskattad än den, som är bättre lottad i ekonomiskt hänseende.

Lika orimligt torde resultatet av de i propositionen föreslagna bestämmelserna framträda, om man närmare undersöker förslagens verkningar i nedannämnda hänseende. Den omständigheten, att institutet provisorisk påföring för kostnadsutjämningsfond infördes först genom 1941 års lagstiftning, bör givetvis icke föranleda att en skattskyldig som taxerats år 1940, då provisorisk påföring för kostnadsutjämningsfond icke medgavs, försattes i sämre läge än en skattskyldig, som haft merinkomst taxerad år 1941, vilken blivit provisoriskt påförd. Att den provisoriska påföringen för kostnadsutjämningsfond infördes först år 1941 beror ju helt enkelt på att lagstiftarna själva icke tidigare med hänsyn till svårigheten att bemästra ifrågavarande beskattningssystem kommit underfund med denna metod att redan under krigskonjunkturskattens fortbestånd utan att avvakta avvecklingsförfarandet ernå en utjämnings mellan olika år.

Det senast sagda belyses av följande exempel (merinkomst = +, inkomstminskning = —):

Skattår	1940	1941	1942—45	1946
Skattskyldige A	+ 20 000 kr.	— 20 000 kr.	—	—
» B	—	+ 20 000 »	— 20 000 kr.	—
» C	—	— 20 000 »	—	+ 20 000 kr.

A har icke kunnat erhålla provisorisk påföring för kostnadsutjämning, vilket däremot var möjligt för B. Ingen av de skattskyldiga har under krigsperioden åtnjutit merinkomst, men A nödgas i motsats till B och C erlagga krigskonjunkturskatt för en merinkomst av 20 000 kronor.

Framhållas må, att de verkningar av den föreslagna lagstiftningen, som påvisats i de båda ovanstående mycket schematiska exemplen, i praktiken förekomma i ett otal variationer, men att det icke i någon av dessa torde framstå såsom mera försvarbart att vägra restitution i anledning av inkomstminskning än vad fallet är enligt ovanberörda exempel.

Innebörden av det skäl, departementschefen främst anför för att exempelvis den i det första fallet omnämnde rörelseidkaren A bör vägras restitution, är, att denne vid erläggandet under sista veckan av januari 1946 av den betydande krigskonjunkturskatten icke — trots inkomstminskningen under 1945 — »torde hava räknat med att det erlagda beloppet skulle kunna restitueras». Om så varit fallet, vilket icke är otänkbart, kan detta tydligen endast hava berott på två orsaker. *Antingen* har A saknat kännedom om den grundläggande principen för krigskonjunkturskattens utformning och departementschefens ovanberörda uttalanden i propositioner till krigskonjunkturskatteförordningarna, *eller ock* har han ägt kännedom därom, men likväl icke ansett sig kunna räkna med restitution. Att departementschefen skulle hava avsett att giva uttryck åt att det sistnämnda alternativet vore för handen, är uppenbarligen orimligt, eftersom detta skulle innebära att han själv hyste den uppfattningen, att de skattskyldiga icke satte tro till hans utfästelser. Återstår således allenast det förstnämnda alternativet.

Enligt vår mening kan dock såsom förut framhållits den omständigheten, att de rörelseidkare, vilka icke förskaffat sig ingående kännedom om krigskonjunkturskattens konstruktion och innehållet i förarbetena till de olika krigskonjunkturskatteförordningarna och av den anledningen icke ansett sig kunna räkna med restitution av krigskonjunkturskatt, icke skäligen åberopa till stöd för departementschefens ståndpunkt. Denna vår uppfattning bekräftas i åtskilliga uttalanden framför allt av bevillningsutskottet, vari med skärpa understruktits vikten av att de skattskyldiga icke bli föremål för en orättmätig beskattning av den anledningen, att de på grund av okunghet om skattelagstiftningen begå felaktigheter sig till nackdel i avlämnade självdeklarationer.

Vi finna jämväl departementschefens andra invändning mot restitutionsrätten »att beskattningsmyndigheterna skulle ställas inför omfattande och svårbemästrade uppgifter» icke hållbar. Den står icke i god överensstämmelse med den ofta uttalade grundsatsen att beskattningsmyndigheternas uppgift är att åsätta en »jämlig och rättvis taxering». Uppgiften att fastställa inkomstminskning, ledande till restitution, är enligt denna grundsats av identiskt samma betydelse som fastställande av merinkomst, därå krigskonjunkturskatt debiteras, och det är icke förenat med större svårigheter att fastställa inkomstminskning än merinkomst.

Slutligen tillägger departementschefen att konsekvensen av ifrågavarande restitutionsrätt torde fordra att motsvarande förmån beredes jämväl skattskyldiga som åtnjutit merinkomst av annan förvärvskälla än rörelse. I detta avseende dela vi departementschefens uppfattning. Ehuru sistnämnda utsträckning av restitutionsrätten synes bliva av jämförelsevis mycket ringa betydelse, torde dock i särskilda fall sådana omständigheter föreligga, att en dylik rätt bör stadgas. Då denna fråga emellertid synes böra bliva föremål för närmare utredning, torde vissa svårigheter uppstå att upptaga densamma till behandling i samband med det nu föreliggande författningsförslaget. Krigskonjunkturskatttaxering skall emellertid beträffande vissa skattskyldiga verkställas jämväl under 1947, och förslag till förordning här- om förutsättes skola avlämnas till nästkommande års riksdag. I samband därmed bör enligt vår mening jämväl framläggas förslag rörande rätt till restitution i sistberörda fall. Genom ett dylikt uppskov vinnes ock en fördelning av beskattningsmyndigheternas arbetsbörd.

Restitution i anledning av inkomstminskning bör sålunda enligt vår mening medgivas jämväl av krigskonjunkturskatt, som icke blivit provisoriskt påförd. Uppenbart är, att en skattskyldig icke bör komma i sämre läge av den anledningen, att viss del av skatten blivit provisoriskt påförd för exempelvis framtida nedskrivning av ersättningslager, men återanskaffning av lagret icke kunnat ske. Jämväl en sådan omarbetning av bestämmelserna rörande restitution synes således böra vidtagas, att även restitution av all provisoriskt påförd krigskonjunkturskatt kan ske i anledning av inkomstminskning.

Krigskonjunkturskatten är ett otjänligt instrument för tillgodoseende av det statsfinansiella behovet.

Med det skattetryck, varmed man har att räkna, framstår det enligt vår mening såsom angeläget att vid valet av de olika vägar som stå till buds för tillgodoseende av det statsfinansiella behovet i främsta rummet utnyttja sådana skatteformer, som förorsaka vårt näringsliv, varpå möjligheten till ekonomiskt framåtskridande och bibehållande

eller höjning av vår levnadsstandard ytterst beror, minsta möjliga skada. Vad vi inledningsvis anfört ådagalägger enligt vår mening, att krigskonjunkturbeskattningen såväl ur denna synpunkt som ur synpunkten av att i möjligaste mån avväga inkomstbeskattningen efter vars och ens skatteförmåga är ett mycket otjänligt instrument för tillgodoseende av det statsfinansiella behovet.

På grund härav bör det skattebelopp, som i samband med krigskonjunkturskattens avveckling skall uttagas, icke enligt vår mening i främsta rummet avvägas med hänsyn till att statskassan skall erhålla största möjliga tillskott. För departementschefen synes emellertid tillgodoseendet av detta önskemål ha blivit den dominerande faktorn. Det förefaller, som om det för honom framstått såsom mest angeläget att utnyttja alla möjligheter till skärpning av skattekommitténs förslag. Sålunda har beträffande de i förevarande avseende väsentligaste punkterna, nämligen fastställande av E-priset, utjämningsavdraget och skattesatserna, omarbetning av kommittéförslaget i skatteskarpanande riktning ägt rum.

Denna inställning till problemen, vilken icke blott i dessa utan jämväl i åtskilliga andra betydelsefulla avseenden kommit till uttryck i propositionen, står emellertid ej heller i god överensstämmelse med de principer, som vid krigskonjunkturbeskattningens införande ansågos böra läggas till grund för denna beskattning. Det främsta motivet för den hårda beskattningen av krigskonjunkturvinster var, såsom ovan anförts och jämväl av kommittén framhållits, en önskan att förebygga krigskonjunkturbetonade spekulationer, och dessa psykologiska moment äro ju nu icke längre för handen.

Utöver vad vi sålunda anfört få vi beträffande nedannämnda särskilda frågor ytterligare framhålla följande.

Fastställandet av efterkrigsprisnivån. (E-priset.)

Skattekommitténs uttalande, att stor försiktighet måste iakttagas vid prisnivåns bestämmande, är enligt vår mening värt synnerligt beaktande. Om den prisnivå, som lägges till grund för avräkningsförfarandet, kommer att ligga för högt, blir konsekvensen icke blott att fiktiva vinster, beräknade på grundval av för hög lagervärdering eller otillräckliga överprisavdrag, kunna drabbas av beskattningen. Härjämte uppkomma emellertid andra olyckliga följdverkningar, i första hand en ogynnsam inverkan på sunda bokföringsprinciper, vilka icke minst ur allmän synpunkt äro i hög grad önskvärda. Vidare skulle det starkt ökade arbete för beskattningsmyndigheterna, som en för hög prisnivå automatiskt skulle medföra, innebära ytterligare risker för taxeringsorganisationens effektivitet. Slutligen kan också en hög prisnivå såsom grund för E-priset komma att direkt motverka stats-

makternas penningpolitiska strävanden, i det att den skulle giva ytterligare näring åt farhågorna för en fortsatt försämring av penningvärdet.

Enligt departementschefens uppfattning kan den allmänna prisnivån för närvarande grovt sett sägas ligga cirka 50 % över förkrignivån. Vid beaktande av vissa av departementschefen angivna förhållanden, vilka tillsammans anses ägnade att väsentligt reducera möjligheterna till mera allmänna prisreduktioner under de närmaste efterkrigsåren, kan man enligt departementschefens mening knappast motivera, att E-prisnivån sättes lägre än 40 % över förkrignivån. Departementschefen håller nämligen före, att en reduktion av efterkrigsprisernas genomsnittsläge under den antagna E-prisnivån knappast kan tänkas komma till stånd annat än som resultat av en internationell depression.

Den »säkerhetsmarginal» — skillnaden mellan procentsatserna 50 och 40 — som departementschefen sålunda anser att ett E-pris av 140 skulle innebära, måste dock enligt vår mening anses vara så snävt tilltagen, att den är ägnad att väcka betänkligheter.

Till en början må framhållas den risk för snart inträffande prisfall, som synes föreligga beträffande vissa betydelsefulla varor, särskilt metaller och textilvaror. Och även om, såsom departementschefen framhåller, strävandena från olika länders sida att förebygga en allmän och djupgående depression förtjäna beaktande, bör man dock enligt vår mening räkna med möjligheten av att dessa strävanden icke — i varje fall icke i önskvärd omfattning — komma att leda till åsyftat resultat.

Utöver dessa skäl för iakttagande av försiktighet vid E-prisets fastställande må ytterligare framhållas att det till en början förutsattes, att med avräkningen skulle anstå till dess priserna efter kriget stabiliserats, och man synes därvid till en början hava byggt på antagandet, att dessa då i stort sett skulle hava nedgått till förkrignivån. I varje fall ha näringsidkarna bl. a. genom den medgivna rätten att nedskriva lagerökning till förkrigspris i stor utsträckning bibragts den uppfattningen, att beräkningen av de nybildade reserver, som skulle krigskonjunkturbeskattas, komme att baseras på förkrigsprisnivån. Den nu föreslagna uppvärderingen av lagerökningen till icke mindre än 140 % av denna nivå torde därför i regel komma att innebära en opåräknad och mycket kännbar extra belastning för många företag, vilka i varje fall icke torde hava räknat med högre E-pris än det av kommittén föreslagna. De merinkomster, som genom avräkningsförfarandet bliva beskattade, komma sannolikt att i betydande utsträckning helt eller huvudsakligen grundas å denna uppskrivning från förkrigspriset till E-pris. Hur prisutvecklingen än kommer att gestalta sig, måste en dylik uppskrivning till ett enligt den ena eller andra beräkningsgrunden fastställt E-pris, varigenom tidigare i överensstämmelse med god köpmannased och med beskattningsmyndigheternas fulla gillande verkställda nedskrivningar

återföras, uppenbarligen framstå såsom en osund affärsprincip. De merinkomster, som vid avräkningen framkomma och för vilka krigskonjunkturskatt enligt förslaget skall erläggas, kunna icke förväntas stå i normal relation till de genom affärshändelser influerna intäkterna. Icke minst på grund av berörda förhållanden måste ock likviditetssvårigheter ej sällan befaras uppstå vid skattens erläggande.

Om sålunda ett E-pris till i propositionen föreslagen höjd i och för sig är ägnat att väcka betänkligheter, accentueras dessa i hög grad därigenom, att de av kommittén föreslagna möjligheterna att, då särskilda förhållanden det påkalla, erhålla uppskov med taxeringens åsättande icke ens i den begränsade omfattning kommittén förordat vunnit beaktande.

De ovan framförda synpunkterna synas oss böra motivera, att frågan om E-prisets höjd tages under övervägande.

Utjämningsavdraget.

Enligt 3 § sista stycket skall — liksom ock i motsvarande författningsrum i tidigare krigskonjunkturskatteförordningar allt sedan år 1942 föreskrivits — genom särskilt *utjämningsavdrag* eller eljest i särskilt angiven ordning hänsyn tagas till höjning av den allmänna prisenivån och andra sådana ändringar av förhållandena från utgången av augusti 1939 till beskattningsårets slut, som ej beaktas genom eljest meddelade föreskrifter.

Tidigare uttalanden rörande hänsynstagande till penningvärdets fall och utjämningsavdraget.

För bedömande av utjämningsavdragets storlek är det av särskilt intresse att taga del av de uttalanden som gjorts i förarbetena till de olika krigskonjunkturskatteförordningarna beträffande detta avdrags karaktär och syfte. För vinnande av överskådlighet ha vi kursiverat vissa avsnitt av en del av de nedan återgivna uttalandena.

I den första »PM rörande krisskatt», som upprättades inom finansdepartementets skatteberedning och som utgjorde underlag för den första krigskonjunkturskatteförordningen, uttalades rörande beaktandet av penningvärdets försämringen vid en krigskonjunkturbeskattning bl. a. följande.

Sedan det till en början påpekats, att krigskonjunkturbeskattningen under förra världskriget vilade på ofullkomliga principer, som i hög grad bidrogo till att göra det då tillämpade begreppet »matematisk merinkomst» till ett mycket bristfälligt uttryck för merinkomst i egentlig mening, gjordes följande uttalande:

»Vid den inflatoriska prisutveckling, som under världskriget ägde rum, togs ingen hänsyn till penningvärdets försämring, utan skatten träffade i betydande grad belopp, som uttryckta i det vid krigsutbrottet gällande penningvärdet icke skulle utgjort merinkomster.»

Det framhölls vidare, att det sagda innebure, att stor omsorg syntes böra nedläggas på bestämmande av merinkomstens belopp. I annat sammanhang framhölls ytterligare:

»Ett villkor för att skatten i fråga ej skall komma att verka annorlunda än som avses torde enligt det förut anförda vara, att tillbörlig hänsyn toges till eventuell försämring av penningvärdet, så att skatten ej kommer att verka som en skatt på dylik försämring.»

Det konstateras, att *en jämförelse med viss annan inkomst uppenbarligen ej kan bli »rättvisande om den ej sker i samma penningvärde».*

Samtidigt framhålles, att någon större svårighet att taga skäligen hänsyn till försämring av penningvärdet vid krigskonjunkturbeskattningen icke föreligger, varefter fastslås, att »jämförelseinkomsten bör angivas i beskattningsårets penningvärde».

I den på promemorian baserade propositionen angående krigskonjunkturskatt för år 1940 framhöll departementschefen i anslutning till dessa uttalanden dels att förra krigets krigskonjunkturskatt »med den utveckling av speciella priser och det allmänna penningvärdet som inträdde» kom att drabba i realiteten fiktiva vinster och dels att han ville uttala sin anslutning till den i den remitterade promemorian intagna ståndpunkten att, därest en mera betydande försämring av penningvärdet skulle inträda, hänsyn till en sådan försämring borde tagas vid ifrågasatt beskattning. Som i annat sammanhang omnämmts anförde departementschefen härjämte:

»En *huvudsynpunkt* vid utformningen av den nu ifrågasatta nya krigskonjunkturskatten lär i belysning av dessa erfarenheter böra vara *att den kommer att avse endast ökning av realinkomst och ej fiktiva vinster.*»

Första särskilda utskottet gav såsom ock tidigare berörts vid frågans behandling uttryck åt sin tillfredsställelse över departementschefens uttalande, att endast verkliga inkomster och ej fiktiva vinster borde drabbas av ifrågasatt beskattning. I fråga om hänsyn till eventuell penningvärdeförsämring förklarade sig utskottet instämma i departementschefens uttalande och tillade:

»En dylik anordning synes vara en naturlig konsekvens av nämnda grundprincip», alltså grundprincipen att endast verkliga inkomster och ej fiktiva vinster böra drabbas av beskattningen.

I skatteberedningens PM angående krigskonjunkturskatt för år 1941 beröres frågan, huruvida tiden skulle anses mogen för att vid taxeringen taga hänsyn till inträdd ändring i det allmänna penningvärdet. Det framhålles emellertid dels att betydande taxeringstekniska svårigheter skulle uppstå vid ett sådant hänsynstagande och dels att det icke tillkomme skatteberedningen att taga någon ställning till ifrågasatt fråga. Förslaget innehöll därför inga särskilda bestämmelser i nu angivet avseende.

I propositionen till riksdagen framhåller departementschefen följande:

»Jag vidhåller min förut uttalade mening, att därest en mera betydande försämring av penningvärdet skulle inträda, hänsyn till en sådan bör tagas vid krigskonjunkturbeskattningen. Visst sådant hänsynstagande kan i själva verket *ifrågakomma ej blott vid en verklig försämring av penningvärdet, utan även där en av varuknapphet förorsakad allmän prisstegring ägt rum.*»

Därefter framhåller emellertid departementschefen, att han icke funnit skäl föreligga att för 1941 års skatt föreslå särskild anordning i anledning av nu nämnda förhållande. Av motiveringen kan utläsas att det närmast var

taxeringstekniska skäl, som dikterade detta ståndpunktstagande. Departementschefen påpekade nämligen, att det ur taxeringstekniska synpunkter helt visst vore önskvärt att undvika de komplikationer, som skulle bli en ofrånkomlig följd av ett sådant hänsynstagande, varefter framhölls, att ett visst beaktande av de nu framförda synpunkterna syntes kunna ske vid bestämmandet av det skattefria bottenavdragets storlek i anledning varav avdraget höjdes från föreslagna 2 000 kr. till 3 000 kr.

Bevillningsutskottet förklarade sig icke hava någon erinran mot departementschefens uttalande men tillade:

»Utskottet vill emellertid uttala den meningen, att, såvitt utskottet kan finna, *det ligger vikt vid att vederbörlig hänsyn till den allmänna prisstegringen tages vid utformningen av krigskonjunkturskatten för nästa år.*»

I skatteberedningens PM angående krigskonjunkturskatt för år 1942 behandlas frågan om hänsyn till penningvärdeförsämringen tämligen ingående. Efter att ha erinrat om tidigare uttalanden framhåller beredningen, att chefen för finansdepartementet under hand meddelat sådana direktiv, att vid utformningen hänsyn borde tagas till den allmänna prisstegringen. I anslutning härtill säges emellertid, att en huvudfråga därvid uppställer sig, *i vad mån* sådant hänsynstagande bör ske. Man söker därefter förebringa argument för att hänsyn bör tagas endast till en del av prisstegringen. Det framhålls, att en utgångspunkt för ställningstagandet synes böra vara ett fastställande av *i vad mån* skatten kunde tänkas komma att inkräkta aningen på den kapitalinvestering eller på den konsumtion, vartill pengarna skulle använts, om de fått behållas av den skattskyldige.

Beträffande frågan om eventuell disposition av vinstmedel för kapitalinvestering säges att »all rimlig hänsyn till sådan användning synes ha tagits genom gällande regler om rätt till nedskrivning av varulager till förkrigspris och avskrivning av inventarier till motsvarande prislivå». Genom att det stode den skattskyldige fritt att använda sin vinst till dylika investeringar under kriget, finge han den inträffade prisstegringen till fullo beaktad. Därefter följer emellertid ett uttalande, som är av stor vikt att beakta, då det gäller den konstruktion av avräkningsförfarandet efter kriget, som nu ifrågasättes. I promemorian framhålls:

»Den möjligheten att medlen i fråga skulle *först efter krigets slut* komma att användas för kapitalinvestering synes i detta sammanhang ej behöva för-
anleda särskilda åtgärder, *då det pris anskaffningen då skulle avse enligt den ifrågavarande lagstiftningens förutsättningar är förkrigspris.*»

Med denna motivering, alltså att användningen av medlen efter krigets slut bygger på förutsättningen om att kapitalinvesteringar då kunna ske till förkrigspris, kommer man fram till den slutsatsen, att hänsyn till prisstegringen behöver tagas endast i den mån krigskonjunkturskatten skulle komma att inkräkta på den skattskyldiges konsumtion. I detta hänseende framhålls bl. a. följande:

»Det kan uppenbarligen icke ifrågakomma, att på det område det här gäller beräkna den egentliga penningvärdeförsämringen till ett högre värde än man med denna utgångspunkt kommer att godtaga på arbetsmarknaden.»

Efter att med denna utgångspunkt ha gjort vissa beräkningar kommer man så fram till, att den prisstegring, för vilken kompensation bör beredas, skall beräknas till 15 %.

Departementschefen har i den på promemorian grundade propositionen

en ingående argumentering i frågan angående hänsyn till den allmänna prisstegringen sedan krigsutbrottet. Med tillämpning av i huvudsak samma tankegångar som återfinnas i promemorian framhålles, att i den mån vinstmedlen använts för investering under kriget i lager eller anläggningstillgångar, har skälig hänsyn till prisstegringen redan tagits. I den mån medlen sparats för att användas efter krigets slut, behöver hänsyn till prisstegringen icke tagas, enär utgångspunkten för beskattningen är att penningvärdet efter kriget skall vara i stort sett detsamma som före kriget. Om pengarna sparats men äro avsedda att komma till användning, medan ännu kriget varar och en eventuell ytterligare prisstegring sålunda kan komma att påverka värdet av de sparade medlen vid deras användning, anges den skattskyldige ha möjligheter att få prisstegringen beaktad genom den rätt till provisorisk skattepåföring, särskilt vid avsättning till kostnadsutjämningsfond, som medgivits. Med i huvudsak dessa utgångspunkter kommer departementschefen till slutsatsen, att i lagstiftningen om krigskonjunkturskatt prisstegringen är på ett tillfredsställande sätt beaktad vid olika fall av medelsanvändning för investering inom företaget.

Därefter kommer departementschefen då in på frågan om merinkomstens möjliga användning för konsumtion, för enskilt sparande eller för investering utom företaget. Det uttalas, att dessa olika användningssätt kunna anses resa ett och samma problem, nämligen hur penningvärdets förändringar böra beaktas, när merinkomsten disponeras av en enskild person. Därefter framhålles, att skatten inginge som ett led i en allmän ekonomisk politik, vilken bl. a. hade till riktpunkt att hålla inkomstvolymen i samhället oförändrad och förhindra uppkomsten av krigsvinster. Med huvudsakligen denna motivering söker departementschefen därefter göra hela frågan om hänsyn under krigsperioden till penningvärdets fall till en fråga av samma slag, som gäller enskilda inkomsttagare i övrigt. Härom uttalas nämligen:

»När hänsyn skall tagas till den inträdda prisstegringen genom att viss merinkomst undantages från beskattning och alltså tillåtes kvarstå orubbad, är det under sådana förhållanden naturligt att hävda, att detta hänsynstagande innefattar ett avsteg från vad som var grundtanken, vilket icke bör medgivas i vidare mån än som synes skäligt med tanke på att inkomsterna även inom de icke krigskonjunkturbeskattade områdena stigit.»

Därefter göres gällande, att en jämförelse med inkomstutvecklingen i övrigt egentligen borde leda till en lägre skattejustering än den av beredningen föreslagna av 15 %, enär den totala inkomstvolymen undergått en mindre höjning än arbetslönerna. Till stöd för en lägre procentsats anges jämväl tala, att om man eftersträvar ett hänsynstagande till den egentliga, av den försämrade försörjningen oberoende penningvärdeförsämring, som må föreligga, man torde ha att utgå från ett väsentligt lägre tal än skatteberedningen antagit. Departementschefen vill med andra ord göra gällande, att den dåvarande inflationistiska penningvärdeförsämringen var mindre än 15 %.

Av den anförda argumenteringen drager departementschefen härefter i likhet med bankofullmäktige den slutsatsen, att det skulle vara mindre lämpligt att till nu ifrågavarande område överföra ett eller annat slags kompensationsresonemang, »vilket emellertid sker så snart man vill anknyta en omräkning av merinkomsten till prisutvecklingen».

Slutligen förklarar sig departementschefen emellertid kunna »i huvudsak biträda det slut, till vilket skatteberedningen kommit», med följande motivering:

»Det kan icke bestridas, att, då en merinkomstbeskattning i allmänhet motiveras med att en viss förändring ägt rum i en rådande inkomstfördelning, motiven för densamma försvagas ju längre tid som förflyter från den tidpunkt, då förändringen skedde.»

Såväl i skatteberedningens promemoria som i departementschefens uttalanden i propositionen har sålunda mycken möda nedlagts på att söka bevisa, att vad som tidigare betecknats såsom »en huvudsynpunkt» vid skattens utformande, nämligen att en merinkomstberäkning måste baseras på i samma penningvärde uttryckta inkomster, i realiteten icke har något berättigande. Det torde vara tillräckligt med en hänvisning till skatteberedningens och departementschefens tidigare uttalanden för att kunna konstatera, att den sålunda förda argumenteringen i realiteten ligger helt på sidan om själva sakfrågan. Resultatet blev emellertid, att i förordningen infördes en bestämmelse om ett s. k. utjämningsavdrag på 15 0/0.

Vid utarbetandet av riktlinjerna för 1943 års krigskonjunkturskatt erhöi skatteberedningen bl. a. sådana direktiv, att »näringslivets berättigade krav på kompensation för ökade omkostnader borde visserligen ej eftersättas, men nya eftergifter, vilka kunde anses ha karaktären av kompensation för höjning av prisnivån, borde undvikas». Det tillades, att »därest icke denna grundsats iakttoges, motverkades de strävanden att åstadkomma likformighet i olika befolkningslagars ställning, som utgjorde en viktig förutsättning för nuvarande pris och lönepolitik».

Med dessa utgångspunkter hade skatteberedningen kommit till att någon höjning av utjämningsavdraget icke borde ifrågakomma och att ej heller någon överflyttning av avdraget från ett år till ett annat vid kvittning på grund av inkomstminskning kunde få ske. Dessa riktlinjer godtogos av departementschefen i propositionen och sedermera av riksdagen.

I 1944 och 1945 års propositioner eller utskottsutlåtanden återfinnas inga uttalanden av särskilt intresse i detta sammanhang. Den tidigare intagna ståndpunkten vidhålles nämligen.

Av den här ovan lämnade redogörelsen framgår oförtydligt, att statsmakterna gjort mycket kategoriska utfästelser gent emot de skattskyldiga, att en huvudsynpunkt vid krigskonjunkturbeskattningens utformning måste vara, att endast ökning av realinkomst och icke genom penningvärdeförsämring uppkomna inkomstökningar skulle bli föremål för beskattning. Grundprincipen skulle uppenbarligen vara, att jämförelsen mellan förkrigsinkomsten och beskattningsårets inkomst skulle ske i samma penningvärde.

Departementschefens uttalande i föreliggande proposition rörande utjämningsavdraget strider mot vad han tidigare anfört.

I den nu föreliggande propositionen slutligen framlägger departementschefen ännu en helt ny och i tidigare uttalanden rörande utjämningsavdraget aldrig utformad motivering för detta avdrag, en motivering, som dessutom står i direkt strid mot vad i 3 § sista stycket sägs och som i än högre grad än 1942 års motivering ligger på sidan om vad frågan i realiteten gäller.

Efter att inledningsvis ha framhållit att han redan tidigare tagit bestämt

avstånd från tanken, att avsikten med utjämningsavdraget skulle varit att därigenom giva full kompensation för höjning av den allmänna prisnivån och att det vore olämpligt att till ifrågavarande område överföra ett eller annat slags kompensationsresonemang, uttalar departementschefen, att införandet av ett särskilt utjämningsavdrag bestämts av andra grunder. Det anges, att avdraget är

»att uppfatta huvudsakligen såsom ett komplement till jämförelseinkomsten, avsett dels att kompensera för sådan utveckling av den skattskyldiges verksamhet sedan krigsutbrottet, som varit möjlig om krigsförhållandena icke förelegat men vars sannolikhet icke kan direkt påvisas, dels ock att bidra till en utjämning mellan sådana skattskyldiga, som av olika anledningar hava särskilt låg jämförelseinkomst, och dem vilka tack vare en gynnsam förkrigskonjunktur kommit upp i en mycket hög sådan».

Häremot kan erinras, att här icke är fråga om att giva företagarna någon kompensation för höjning av prisnivån. Vad det gäller är endast att icke belasta företagarna med en extra, andra inkomsttagare icke drabbande beskattning av konfiskatorisk karaktär i annan mån än det kan antagas, att kriget tillfört dem vinster, som icke eljest skulle ha uppkommit. Det gäller med andra ord att utforma reglerna så att denna beskattning i enlighet med de principer, på vilka den grundas, endast drabbar ökning av den reala inkomsten och icke rent fiktiva vinster.

I den mån utjämningsavdraget dessutom, på sätt departementschefen uttalar, skulle vara avsett att ge kompensation för icke påvisbar naturlig utveckling, skulle ju detta logiskt leda icke till en minskning av det på penningvärdets fall baserade avdraget utan tvärtom till en ökning av detta. Uttalet innebär ju, att den reala inkomsten under det år varom fråga är kan vara större än en jämförelse av densamma med förkrigsinkomsten, båda mätta i samma penningvärde, skulle giva anledning antaga.

Vad angår det sista ledet i departementschefens motivering eller att utjämningsavdraget skulle vara avsett att åstadkomma en utjämning mellan dem, som haft låg jämförelseinkomst, och dem, som haft en god förkrigsinkomst, är det visserligen riktigt, att utjämningsavdraget, då det infördes, fick en sådan utformning, att penningvärdeförsämringen blev mindre beaktad för dem, som haft en i förhållande till det egna kapitalet särskilt stor förkrigsinkomst, än för andra. Men dels innebär detta, på sätt förut framhållits, en avvikelse från den grundläggande utgångspunkten för beskattningen, och dels baserades utjämningsavdraget då på antaganden i fråga om efterkrigsprisnivån, som numera visat sig felaktiga.

Sammanfattningsvis kan, med stöd av vad i det föregående framhållits, rörande motiveringen för utjämningsavdraget och dess storlek konstateras följande.

1:o) I den ifrågavarande extrabeskattningsens karaktär ligger, alldeles oav-

sett alla uttalanden vid dess tillkomst, att den är försvarbar endast i den mån den drabbar sådan ökning i den *real*a vinsten, som kan anses hava uppkommit på grund av krigsförhållandena, alltså endast sådan ökning, som framkommer vid en jämförelse i samma penningvärde.

2:o) I den promemoria, över vilken myndigheter och näringsorganisationer hade att yttra sig och som låg till grund för skattens införande, poängterades denna grundförutsättning för beskattningen mycket starkt. Såväl departementschefen som riksdagen bekräftade sedermera uttryckligen, att de skattskyldiga hade att bedöma beskattningen från denna utgångspunkt och att de kunde räkna med att en mera väsentlig försämring av penningvärdet skulle komma att kompenseras.

3:o) När utjämningsavdraget sedermera första gången infördes, skedde visserligen så till vida en avvikelse från grundprincipen, att jämförelsen mellan förkrigsinkomsten och beskattningsårets inkomst icke fullt ut baserades på samma penningvärde. Men den av skatteberedningen anförda och till grund för propositionen liggande motiveringen för denna avvikelse fasthöll dock alltjämt vid utgångspunkten, ehuru vissa *då* föreliggande skäl ansågos motivera en viss modifikation. Motivet var tvåfaldigt. I den mån mervinst användes till nyinvesteringar, alltså i form av lagerökning eller ökade anläggningstillgångar, tilläts en nedskrivning av dessa till förkrigspris. Och i den mån mervinsten sparades, utgick man från att medlen skulle kunna framdeles investeras eller konsumeras på basis av en efterkrigsprisnivå, som ungefärligen motsvarade förkrigstidens. Den skattskyldige ansågs på dessa vägar få den utlovade kompensationen.

I *nuvarande* läge leder denna motivering uppenbarligen direkt till att avdraget bör fastställas till samma nivå, som gäller för det antagna efterkrigspriset. Medel, som använts till nyinvesteringar i lager eller anläggningstillgångar, få enligt propositionen icke nedskrivas lägre än till efterkrigspriset. Och i fråga om medel som sparats är genom antagandet, att efterkrigspriset icke kommer att sjunka under 140 % av förkrigsnivån, fastslaget, att dessa sparade medel icke, vare sig de komma att användas för investering eller konsumtion, ha en större köpkraft än som motsvarar efterkrigspriset.

4:o) Departementschefen framförde vid utjämningsavdragets införande en delvis annan motivering än skatteberedningen, en motivering, som innebar, att hänsyn till prisstegringen vid krigskonjunkturbeskattningen vore motiverad endast i samma mån som inkomsterna inom icke krigskonjunkturbeskattade områden stigit. Även om denna motivering, på sätt förut framhållits, står i direkt strid både med beskattningens grundförutsättning att icke beskatta fiktiva vinster och med departementschefens och riksdagens tidigare direkta utfästelser, leder dock även denna motivering, tillämpad på *nuvarande* förhållanden, till ungefär samma resultat som nyss sagts. De stora inkomsttagargrupperna i samhället ha nämligen numera i stort sett nått en

kompensation för prisstegringen som uppgår till 40 %, alltså ungefär samma kompensation, som en tillämpning av det antagna efterkrigspriset på utjämningsavdraget skulle leda till.

1944 års allmänna skattekommitté, som framhåller att situationen, då departementschefen bestämt tog avstånd från en höjning av utjämningsavdraget, var annorlunda än nu, har således utan tvivel goda skäl för sin ståndpunkt att man genom att beräkna efterkrigsnivån till 125 % av förkrigsprisnivån fastslagit en däremot svarande försämring av penningvärdet och att det vid sådant förhållande måste framstå såsom en logisk konsekvens härav, att utjämningsavdraget, som jämväl bör stå i relation till penningvärdets fall, fastställes till motsvarande tal eller 25 %; särskilt som här är fråga om utjämningsavdragets beräkning vid exakt samma tidpunkt, då E-priset antages vara 125.

Slutligen må anmärkas, att departementschefen i den nu föreliggande propositionen i så hög grad brister i logiken, att han icke ens fullföljer den tankegång, enligt vilken han år 1942 kom till det resultatet att utjämningsavdraget *då* borde begränsas till 15 %. Av de i 1942 års förordning meddelade bestämmelserna rörande beräkning av avdrag för överpris och merkostnad liksom ock av förarbetena till sistnämnda förordning framgår, att procentsatsen 125 däri angavs uttrycka då gällande prisnivås relation till förkrigspriset liksom procentsatsen 140 i den föreliggande propositionen avser att giva uttryck för den nuvarande prisnivås relation till detta pris. Med hänsyn härtill är ju den logiska konsekvensen av departementschefens ståndpunktstagande i 1942 års proposition, att utjämningsavdraget vid avräkningen bör förhålla sig till det enligt 1942 års förordning medgivna avdraget som 40 till 25 och således beräknas till $\frac{40 \times 15}{25}$ eller 24 %.

Jämlikt den av oss förebragta utredningen måste emellertid anses ådaga-lagt, att om E-priset på sätt i propositionen föreslås bestämmas till 140 % av förkrigspriset, utjämningsavdraget bör beräknas efter 40 %.

Skatteskalan.

Den progressiva skatteskalan bör icke bibehållas vid avräkningsförfarandet.

Departementschefen föreslår, att krigskonjunkturskattens grundbelopp jämväl vid avräkningen skall beräknas enligt den hittills gällande, beträffande merinkomst av rörelse progressiva skalan, vilken stiger från 50 till 70 % av den beskattningsbara merinkomsten, ehuru kommittén med stöd av en utförlig motivering funnit starka skäl tala för att i detta sammanhang utesluta progressionen och låta skatten utgå efter en fix procentsats av 50.

Såsom kommittén framhållit skulle nämligen bibehållandet av den nuva-

rande progressionen även vid den slutliga avräkningen tydligtvis komma att mycket hårt belasta åtskilliga skattskyldiga, som i överensstämmelse med vad som torde hava avsetts konsoliderat sin ställning genom försiktiga lagervärderingar och därmed kommit att uppskjuta krigskonjunkturbeskattningen. Progressionen liksom ock vissa bestämmelser rörande utnyttjandet av utjämningsavdraget m. m. skulle för dessa skattskyldiga medföra, att av dem komme att i samband med avräkningen uttagas en krigskonjunkturskatt, som till beloppet vore väsentligt större än vad fallet blivit, om de uppkomna vinsterna tagits till beskattning varje särskilt år.

När departementschefen avvisar kommitténs förslag sker detta under åberopande av, att det torde vara bäst överensstämmande med krigskonjunkturskattens konstruktion, att den tidigare tillämpade skatteskalan tillämpas jämväl vid slutavräkningen. Något skäl varför så skulle vara fallet anföres emellertid icke. Däremot tillägger departementschefen att det icke heller ur rättvisesynpunkt synes tillfredsställande om sådana skattskyldiga, som begagnat sig av möjligheten att uppskjuta beskattningen, skulle särskilt gynnas genom en i samband med slutavräkningen vidtagen skattesänkning. Det kan således icke enligt departementschefens mening ur rättvisesynpunkt tolereras, att vissa skattskyldiga i samband med avräkningen skulle kunna få sin slutliga skattebörd bestämd till lägre belopp än vad fallet varit, om det vid avräkningen beskattade beloppet fördelats å flera år, men han finner tydligen icke något stötande i att för åtskilliga lojala skattskyldiga, som utnyttjat de av statsmakterna anvisade möjligheterna för uppskov med beskattningen, på sätt kommittén anfört i efterhand införa en enligt dess uppfattning icke tänkbar extra straffskatt. En sådan skulle framstå såsom desto mer stötande, som den, enligt vad inhämtade upplysningar synas giva vid handen, i främsta rummet torde komma att drabba de mindre rörelseidkarna.

En högre procentsats vid avräkningstillfället än 50 för grundbeloppets beräkning kan icke enligt vår mening försvaras.

Uppbördsförordningens bestämmelse om eftergift av vissa skatter sättes enligt propositionen ur kraft, såvitt de kk-beskattade angår.

Krigskonjunkturskatten har enligt de fr. o. m. 1941 gällande krigskonjunkturskatteförordningarna beräknats på det sätt att från grundbeloppet avdragits det belopp, varmed den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten, värnskatten och den särskilda skatten å förmögenhet skulle hava minskats, om krigskonjunkturskattens grundbelopp avdragits från det till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade beloppet. I stället för viss del av krigskonjunkturskattens grundbelopp har den skattskyldige sålunda haft att erlagga inkomst- och förmögenhetsskatt och värnskatt samt i vissa fall särskild skatt

å förmögenhet, från vilken vi dock för att förenkla framställningen anse oss kunna i detta sammanhang bortse. Krigskonjunkturskatten kan sålunda sägas ha konstruerats såsom ett tillägg till den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten och värnsskatten. Enligt 1940 års förordning var konstruktionen den motsatta. Den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten nedsattes med det belopp, som belöpte å krigskonjunkturskattens grundbelopp. Den sammanlagda skattebördan blev densamma i båda fallen. *Krigskonjunkturskatten, den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten och värnsskatten ha sålunda alltid infogats i varandra, så att summan av dessa skatter i samband med taxeringen till krigskonjunkturskatt reglerats såsom en enhet.*

I enlighet härmed har nettobeloppet av den krigskonjunkturskatt, den skattskyldige haft att erlägga, utgått efter en lägre procentsats än den, enligt vilken krigskonjunkturskattens grundbelopp beräknats. För fysiska personer har på grund av den statliga inkomst- och förmögenhetsskattens och värnsskattens progressivitet denna reduktion varierat, för aktiebolag och ekonomiska föreningar, vilka haft att erlägga dessa skatter efter en proportionell skattesats å sammanlagt 32 0/0, har krigskonjunkturskattens nettobelopp utgjort 34, 40,8 och 47,6 0/0 av merinkomsten, motsvarande ett grundbelopp, beräknat efter resp. 50, 60 och 70 0/0.

Jämlikt uppbördsförordningens övergångsbestämmelser uttages ej, på sätt departementschefen anført, den statliga inkomst- och förmögenhetsskatt samt den särskilda skatt å förmögenhet, som skulle hava utgått på grund av 1946 års taxering, till den del nämnda skatter enligt äldre bestämmelser skolat erläggas efter den 1 januari 1947. Värnsskatt avses överhuvud icke skola utgå på grundval av 1946 års taxering. Annan ordinarie statsskatt kommer sålunda icke att utgå på grund av 1946 års taxering än den del av inkomst- och förmögenhetsskatten samt den särskilda förmögenhetsskatten, som skall erläggas vid uppbörden i november 1946. För bolagen och därmed likställda kommer sålunda ordinarie statsskatt på grundval av 1946 års taxering att utgå efter 10 i stället för 32 0/0. Den eftergift som sålunda meddelats de skattskyldiga utgör följaktligen för bolagens del 22 0/0 av den år 1946 taxerade inkomsten, medan den för fysiska personer på grund av beskattningens progressivitet är underkastad starka variationer.

Vid lösningen av det problem, som i följd av uppbördsförordningens ifrågavarande övergångsbestämmelser uppkommer, då det gäller att fastställa nettobeloppet av den krigskonjunkturskatt, som bör utgå på grundval av 1946 års taxering till sådan skatt, torde den enda tänkbara utgångspunkten vara, att bestämmelserna rörande eftergift av vissa ordinarie statsskatter skola medföra exakt samma verkningar för de krigskonjunkturbeskattade skattskyldiga som för dem, vilka icke drabbas av krigskonjunkturskatt. I den mån eftergiften kan anses innebära en skattelättnad bör givetvis m. a. o. de krigskonjunkturbeskattade komma i åtnjutande av samma lättnad i den

sammanlagda skattebördan som övriga skattskyldiga, varken mer eller mindre.

En närmare analys av vad berörda eftergift innebär och verkningarna därav är därför i detta sammanhang erforderlig. Anledningen till eftergiften är ju att de skattskyldiga icke rimligen ansetts kunna erlagga två års skatter, beräknade efter de särskilt beträffande statsskatterna höga skattesatser, som för närvarande gälla. Det är på grund härav, som beloppet av de skatter, vilka bl. a. under år 1947 skola erläggas, blivit föremål för särskild reglering. Verkningarna av eftergiften ställa sig olika i olika inkomstkombinationer. Om den skattskyldige, exempelvis ett bolag, under år 1945 haft en inkomst av 100 000 kronor, skulle enligt det gamla uppbördssystemet ordinarie statsskatter under år 1947 hava erlagts med 22 %. Antag att bolaget jämväl under år 1947 uppbär en inkomst av 100 000 kronor och att skattesatserna äro oförändrade. Bolaget får då under år 1947 erlagga exakt samma skattebelopp som om eftergiften icke skett. I stället för skatt efter 22 % på 1945 års inkomst med 22 000 kronor erlägges samma belopp såsom skatt å inkomsten under år 1947. Om bolaget under år 1947 skulle ha större inkomst än under 1945 kommer det att trots eftergiften få erlagga större skattebelopp under år 1947 än om uppbördssystemet icke kommit till stånd, vilket emellertid med hänsyn till den högre inkomsten vid tiden för skattens erläggande icke ansetts ägnat att föranleda betänkligheter. Allenast för det fall, att bolaget under år 1947 icke skulle ha någon inkomst eller ha lägre inkomst än under 1945, kommer det att under år 1947 erlagga ett lägre skattebelopp än som skulle hava erlagts enligt det äldre uppbördssystemet.

De 22 %, som eftergiften avser, komma följaktligen alltid att av bolaget ändock erläggas under år 1947 för den händelse icke inkomsten nedgår. Det är sålunda endast i sistnämnda fall, som eftergiften kan anses innebära någon lättnad för de skattskyldiga. Och att få till stånd skatteuttag i förhållande till den aktuella inkomsten, var ju ett av de främsta motiven för den genomgripande uppbördssystemet. Det finnes intet som helst sakligt skäl varför icke det nya uppbördssystemets ivrigt eftertraktade verkningar i berörda hänseende skulle sättas ur kraft beträffande just de skattskyldiga, som förutom de ordinarie statsskatterna bliva belastade med krigskonjunkturskatt.

Om på sätt deptschefen föreslår ett bolag, som år 1946 taxeras till krigskonjunkturskatt, skulle berättigas att från krigskonjunkturskattens grundbelopp avdraga allenast de efter 10 % utgående statsskatter, som skola erläggas under 1946, komme krigskonjunkturskattens nettobelopp att utgå efter 45, 54 och 63 %. Under förutsättning att inkomsten under år 1947 icke nedgått i förhållande till inkomsten under 1945, kommer det krigskonjunkturbeskattade bolaget således att under år 1947 nödgas å en inkomst, motsvarande översta skiktet av merinkomsten, erlagga krigskonjunkturskatt

med 63 0/0 och ordinarie statsskatter med 32 0/0 eller förutom kommunala skatter statsskatter med sammanlagt 95 0/0. Om uppbořdsreformen icke kommit till stånd skulle motsvarande sammanlagda procentsats hava utgjort $47,6 + 32 = 79,6$. Framhållas må, att om ovanstående beräkningar avsett en fysisk person i de inkomstlägen, som huvudsakligen torde komma att drabbas av krigskonjunkturbeskattning, hade den sammanlagda skatteprocenten blivit väsentligt högre, och enbart statsskatterna skulle då ha överstigit 100 procent.

Det är sålunda uppenbart, att det i propositionen framlagda förslaget till lösning av förevarande fråga skulle innebära, att uppbořdsreformens övergångsbestämmelser icke beträffande sådana skattskyldiga, vilka drabbas av krigskonjunkturskatt, skulle medföra samma lättnad i den sammanlagda skatteböřda, den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten, värnskatten och krigskonjunkturskatten representera som den, vilken kommer övriga skattskyldiga till del. Likställighet i berörda avseende torde endast kunna vinnas därigenom, att från krigskonjunkturskattens grundbelopp avdrag medgives för de belopp, varmed statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, värnskatt och särskild skatt å förmögenhet, debiterade enligt de under 1945 gällande grunderna, skulle hava minskats, om krigskonjunkturskattens grundbelopp avdragits från det till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade beloppet och det därefter återstående beloppet utgjort taxerat belopp.

Mot ett dylikt beräkningssätt kan den invändningen tänkas bliva framställd, att avdrag därigenom skulle medgivas för skatter, vilka på grund av förenämnda övergångsbestämmelser icke komma att erläggas. Av vad vi ovan anført framgår emellertid, att invändningen på sin höjd i rent formellt hänseende kan försvaras, men att den saknar varje sakligt underlag. De skatter, vilka förmenas icke komma att erläggas under år 1947, bliva, under förutsättning att inkomsten icke sistnämnda år nedgår i förhållande till inkomståret 1945, likväl erlagda under år 1947. Och skulle en sådan nedgång av inkomsten inträda, innebär beräkningssättet allenast *ett nödvändigt komplement till uppbořdsförordningens bestämmelser om eftergift av vissa skatter*, vilka bestämmelser eljest komme att sättas ur kraft, såvitt krigskonjunkturbeskattade skattskyldiga angår. Ett sådant förfarande skulle ju innebära att innevarande års riksdag beträffande dessa skattskyldiga återtoge den eftergift beträffande ordinarie statsskatter, 1945 års höstriksdag i samband med övergången till det nya uppbořdssystemet i vissa fall berett de skattskyldiga. I korthet uttryckt bleve ju situationen den, att statsmakterna skulle i stället för de skatter, beträffande vilka eftergift meddelats, uttaga motsvarande belopp i form av förhöjd krigskonjunkturskatt.

Vi hava här ovan icke tagit hänsyn till sådana skatter, vilka jämlikt punkt 3 av övergångsbestämmelserna till uppbořdsförordningen kunna komma att

påföras i samband med 1948 års taxering. Dessa böra självfallet utgå oavkortade, därest det av oss förordade beräkningssättet vinner tillämpning. Lika uppenbart torde vara, att de icke böra debiteras å ett belopp, motsvarande krigskonjunkturskattens grundbelopp, för den händelse departementschefens förslag i nu förevarande del mot förmodan skulle av riksdagen antagas.

Merinkomstberäkningen.

Enligt propositionen drabbas de företagare, som under krigsåren sökt öka produktionen, av en extra straffbeskattning.

Kommittén framhöll (s. 68) att ett särskilt spörsmål uppkomme rörande värdesättning av vid beskattningsårets utgång inneliggande lager, därest under krigsåren ett företag utvidgat sin kapacitet och därmed även måste utöka normallagret utöver vad som var fallet före kriget. Om skattskyldig kunde med bärande sannolikhetsskäl styrka detta förhållande ävensom att den ökade kapaciteten vore en följd av företagets naturliga utveckling och komme att kunna utnyttjas även under fredstid, borde enligt vad kommittén ytterligare framhåller en viss jämkning av reglerna rörande varuvärderingen kunna anses motiverad. Den lagerökning, som motsvarade ökning av normallager under angivna förhållanden, skulle då icke behöva värderas lika högt som lagerökning i övrigt. Givetvis hade för nedskrivning av den lagerökning, varom här vore fråga, använts icke krigskonjunkturbeskattade vinstmedel, och företaget kunde dessutom vid tidigare taxeringar till krigskonjunkturskatt hava kommit i åtnjutande av avdrag för naturlig utveckling, men kommittén funne likväl billighetsskäl tala för att i vissa fall ett avsteg gjordes från principen att alla under kriget uppkomna vinster skulle beskattas. Ett strängt fasthållande vid nämnda princip syntes nämligen i nu berörda fall medföra, att skattskyldig kunde komma i sämre läge än om krigsförhållandena icke förelegat, trots att han kunde hava erhållit avdrag för naturlig utveckling. Om t. ex. ett företag, som före kriget arbetat med ett lager till värde av 200 000 kronor, vore stätt i utveckling, öppnade filialer etc., kunde vid avräkningstillfället ett lager till ett värde av 300 000 kronor vara nödvändigt för att företaget skulle kunna arbeta. För ett företag däremot, som utbyggts t. ex. för ett speciellt ändamål under kriget, skulle de vanliga reglerna gälla. Vid tillämpningen av det föreslagna särskilda medgivandet syntes dock lagerökningen i fråga aldrig böra få nedskrivnas lägre än till förkrigspris, försåvitt sådan längre gående nedskrivning icke vore enligt därom gällande bestämmelser på grund av prisfall e. d. medgiven jämväl för annat slag av lagerökning.

Kommittén anför vidare (s. 94) rörande denna fråga, att en bestämd för-

utsättning för undantagsstadgandets tillämpning vore, att den skattskyldige verkligen *visar*, att för den utvidgade rörelsen fordras större normallager än tidigare. I den mån det gäller äldre företag, som utvidgat sin verksamhet genom att taga upp nya tillverkningar, försäljning av nya varuslag, öppna nya filialer e. d., torde, framhåller kommittén, några större svårigheter att förebringa sådan bevisning icke föreligga; det senast sagda bör även gälla i sådana fall, där utvidgningen av verksamheten skett genom bildande av dotterbolag e. d. Om det däremot gäller ökad produktion av tidigare tillverkade produkter eller ökad omsättning av tidigare försålda produkter, måste uppenbarligen stora krav ställas på bevisningen.

Departementschefen erinrar, att förslaget i denna del mött kritik i åtskilliga remissyttranden och att därvid framhållits att för nedskrivning av ifrågavarande lagerökning använts icke krigskonjunkturbeskattade vinstmedel, varför nedskrivningen principiellt icke borde godtagas vid slutavräkningen. Vidare hade framhållits att det skulle stöta på synnerligen stora svårigheter att i det enskilda fallet fastställa normallagrets rätta storlek. Departementschefen finner för sin del, i likhet med ovanberörda remissinstanser, såväl principiella som praktiska skäl tala mot tanken att lagervärderingen skulle röna inverkan av det förhållandet att den skattskyldige utvidgat sin rörelse under kriget. Hänsyn till en dylik kapacitetsutvidgning borde i likhet med vad hittills gällt tagas genom att avdrag i förekommande fall medgäves från den uppskattade merinkomsten med ett belopp, motsvarande den del av inkomstökningen som icke vore hänförlig till krigskonjunkturen. Enahanda skäl talade mot ett avsteg från huvudprincipen för värdering av lager, då fråga vore om nystartade företag.

Den ifrågavarande, av kommittén föreslagna uppmjukningen av bestämmelserna rörande lagervärderingen är emellertid enligt vår mening nödvändig för undanröjande av obilliga och för de därav berörda företagens fortsatta bestånd ödesdigra verkningar av krigskonjunkturbeskattningen. För såväl nystartade företag som äldre företag, vilka utvidgat sin kapacitet, gäller utan tvivel, att om kriget icke utbrutit utan företagen under 7 à 8 år bedrivit den nystartade, respektive utvidgade rörelsen under normala förhållanden, viss nedskrivning av det nyförvärvade lager, som är erforderligt för rörelsens normala bedrivande, skulle hava företagits, i den mån resultatet av rörelsen medgivit detta. Än större behov av sådan nedskrivning föreligger under onormala tider med labilt prisläge. Eftersom varje rörelse, den må avse produktion eller handel, för sitt fortsatta bestånd kräver att viss av rörelsens omfattning betingad varukvantitet städse hålles i lager, skulle en underlåtenhet att verkställa nedskrivning till någorlunda betryggande värden av en dylik varukvantitet, ehuru vinstresultatet medgivit detta, icke vara affärsmässigt försvarbar. Krigskonjunkturbeskattningen kommer emellertid att omöjliggöra en sådan nedskrivning, därest den av kom-

mittén föreslagna undantagsbestämmelsen för här avsedda fall icke godtages, och de företag, denna bestämmelse avser att skydda, skulle utan tvivel komma i väsentligt sämre läge än om kriget icke utbrutit. Ett nystartat företags förkrigslager är ju lika med 0. Hur skall en rörelse kunna upprätthållas, om det kapital som erfordras för bibehållande av lagertillgångar, oundgängligen nödvändiga för fortsatt drift, genom krigskonjunkturbeskattningen till avsevärd del konfiskeras? Det av departementschefen åsyftade avdraget för normal utveckling, som merendels beräknas enligt schablonmässiga regler, utgör intet tillförlitligt skydd för en dylik konfiskation. De belopp, som enligt berörda regler i allmänhet medgivnas, lämna intet utrymme för vad som erfordras för verkställande av dessa nödvändiga lagernedskrivningar.

En uppmjukning av bestämmelserna rörande lagervärdering är sålunda påkallad för förhindrande av att nystartade företag och företag med ökad kapacitet skola komma i väsentligt sämre ställning än andra företag och jämväl i väsentligt sämre läge än om kriget icke utbrutit.

Ur allmän politisk synpunkt måste det ock anses föga välbetänkt att, såsom fallet blir därest propositionen i denna del godtages, införa en särskild straffbeskattning å här ifrågavarande företag. Från statsmakternas sida, särskilt genom försörjningskommissionerna, har under krigsåren bedrivits en intensiv propaganda för ökad produktion för tillgodoseende av folkhushållets behov. Om icke denna propaganda burit frukt, skulle statsmakterna ställts inför svårigheter, som sannolikt varit oöverbärliga, då det gällt att under krigsåren hålla nöden borta eller inom rimliga gränser. De rörelseidkare, som icke minst i det allmännas intresse hörsammat dessa uppmaningar till produktionsökning, skulle enligt propositionen nu belönas för sin beredvillighet att gagna folkförsörjningen genom en skärpt krigskonjunkturbeskattning — allt medan å ett speciellt område därav, nämligen bränsleförsörjningen, uppenbara krigsvinster helt hava fritagits från krigskonjunkturskatt för att icke yxan skulle bli liggande.

Vi anse därför, att ovanberörda av kommittén föreslagna välmotiverade bestämmelse bör införas i anvisningarna till 4 §.

Stadgandet rörande lagervärderingen i 4 § p. 4 e) är irrationellt och medför obilliga verkningar.

Jämväl i ett annat avseende är en ändring av de i propositionen föreslagna reglerna rörande merinkomstberäkningen enligt vår mening väl motiverad. Vi syfta härvid på stadgandet i anvisningarna till 4 § p. 4 e). Stadgandet innefattar en specialbestämmelse i skatteskräpande riktning, avsedd att gälla för varvsindustrien, byggnadsentreprenadverksamhet och under vissa förutsättningar för en del av verkstadsindustrien.

Enligt kommittéförslaget skulle motsvarande bestämmelse allenast avse varvsindustrien. Kommittén föreslog nämligen ett stadgande, enligt vilket kostnader, nedlagda å av annan beställt fartyg, avtalat att levereras till visst pris, vid inkomstuppskattningen ej skulle få upptagas till lägre belopp än som kunde anses därå belöpa av den likvid, som kunde beräknas inflyta i anledning av beställningen.

Vad först varvsnäringen angår har denna på grund av fartygsprisernas fluktuationer utan tvivel visat sig vara en av de mest konjunkturkänsliga verksamhetsgrenarna. Dess livsbetingelser äro helt beroende av förhållandena å det internationella sjöfarts- och skeppsbyggnadsområdet. Knappast inom någon annan industriell verksamhet ha företagen haft att räkna med så häftiga och djupgående konjunktursvängningar som inom varvsindustrien. Så har varit fallet även då den ekonomiska utvecklingen icke rubbas av omfattande krigsoperationer med åtföljande stegrad efterfrågan å tonnage. Betydande vinstfluktuationer inom denna näringsgren uppstå enligt vad erfarenheten givit vid handen helt oberoende av krig och därav föranledda förhållanden, ehuru väl dessa fluktuationer under stora krig bliva i särskilt hög grad framträdande.

På grund av allmänt kända omständigheter har under det senaste världskriget världsmarknadens behov av tonnage av alla slag varit och är alltjämt praktiskt taget omätligt. Trots den av krigsförhållandena föranledda tonnagesförstörelsen kommer på grund av den nuvarande forcerade fartygsproduktionen ett betydande överskott av tonnage å världsmarknaden uppenbarligen att föreligga vid den tidpunkt, då situationen å sjöfartsområdet framdeles åter medger ett fritt utnyttjande av tonnaget i det civila transportväsendets tjänst. Detta kommer givetvis att hårt drabba varvsindustrien, för vilken förlust eller i varje fall betydande inkomstminskningar då måste befaras. De merinkomster, som tillförts denna näringsgren, ha uppstått därigenom att under krigsperioden ett abnormt stort behov av nytt tonnage måst tillgodoses under en begränsad tidsperiod. Dessa merinkomster utgöra sålunda till betydande del i realiteten intet annat än vinster, vilka under någorlunda normala förhållanden skulle ha intjänats under en längre följd av år.

För varvens del framstår därför en konfiskatorisk beskattning av de under kriget förvärvade merinkomsterna såsom särskilt obillig. Såväl på grund härav som med hänsyn till önskvärldheten ur allmän synpunkt av att varvens motståndskraft under den depressionsperiod för varvsindustrien, som torde komma att inträda, icke undergrävas, synas starka skäl föreligga att beträffande denna näringsgren iakttaga särskild försiktighet vid utformningen av reglerna för avräkningsförfarandet. Detta skulle ock stå i god överensstämmelse med de tendenser, som framträtt i utlandet. Sålunda har enligt uppgift särskilda skattelättnader beviljats varvsindustrien i England.

På sätt kommittén anfört skulle det vara föga skäligt att beträffande leverantörer av beställda fartyg uppställa någon särskild värderingsregel, om de i betänkanDET återgivna erfarenheterna från tiden efter föregående världskrig kunde befaras komma att nu upprepas. Kommittén anser emellertid att förhållandena för närvarande i väsentlig grad avvika från vad händelsen var under nyssberörda tidigare depressionstid, beroende icke minst på att beställarna nu på ett helt annat sätt än tidigare konsoliderat sin ekonomiska ställning samt att riskerna för annullerandet av ingångna kontrakt därigenom väsentligt förminskats.

Det sagda torde i huvudsak äga sin riktighet såvitt svenska beställare angår. Ett mycket stort antal av de fartygsbeställningar, de svenska varven under de närmaste åren avse att effektuera, har emellertid gjorts av utländska företag. Svårigheten att bedöma såväl den politiska som den ekonomiska utvecklingen gör att riskerna å dessa kontrakt måste anses vara väsentligt större än vad en bedömning av desamma enbart med hänsyn till beställarens vid taxeringstillfället antagna solvens skulle motivera. Icke minst betydelsefullt för denna riskbedömning är den inverkan på prisutvecklingen på tonnage, som kan bli följden av det viss tid efter krigets slut väntade tonnageöverskottet, den politik med hänsyn till handelssjöfarten, USA kan komma att föra, och de redan nu manifesterade tendenserna från engelsk sida att på olika sätt stödja landets varvsindustri. Dessa omständigheter göra, att de föreliggande fartygsbeställningarna kunna komma att få avvecklas under villkor, som icke kunna inom den förutsatta taxeringsperioden överblickas.

Med hänsyn till, å ena sidan, nyss berörda risker och, å andra sidan, den särställning varvsnäringen av ovan angivna orsaker måste anses intaga i krigskonjunkturskattelhänseende är den ifrågavarande skatteskräpande specialbestämmelsen enligt vår mening ägnad att väcka starka betänkligheter. I vart fall synes ett förtydligande av kommitténs förslag böra ske. Kommitténs avsikt torde nämligen icke ha varit att genom ifrågavarande speciella undantagsstadgande sätta ur kraft den för lagervärdering grundläggande principen, att förkrigspriset alltid får nedskrivas till samma prisnivå som före kriget och normal lagerökning till förkrigspris.

Vad härefter angår den av departementschefen föreslagna utvidgningen av ifrågavarande bestämmelse till andra verksamhetsgrenar än varvsnäringen synes förslaget även i denna del vila på mycket löslig grund. Motiveringen för denna utvidgning i förhållande till kommitténs förslag är synnerligen knapphändig. En byggnadsentreprenör, som förbundet sig att för visst belopp uppföra en byggnad, har ju under det bygget pågår och intill dess entreprenörens ansvarighetstid utgått i allmänhet icke möjlighet att bedöma, huruvida byggnadsföretaget för honom kommer att resultera i vinst eller förlust. Att dylika företag icke sällan resultera i betydande förluster

torde vara väl bekant. Den eventuella vinst, som kan uppstå, kan icke fastställas, förrän mellanhavandet med byggherren blivit slutgiltigt reglerat. Kommittén framhöll att det i regel skulle möta betydande svårigheter att så att säga individualisera de tillgångar, som anskaffats eller bearbetats just för en viss beställares räkning, och tillade att så länge detta vore fallet intet utrymme funnes för ifrågavarande specialregel. Under det att kommittén på grund härav begränsat bestämmelsens tillämplighetsområde till den speciella rörelse, för vilken densamma har sin största och egentliga betydelse, nämligen varvsindustrien, föreslår departementschefen att den skall gälla jämväl beträffande skattskyldig, vilken bedriver verksamhet som till väsentlig del består i tillverkning på beställning av maskiner, transportmedel, krigsmateriel eller andra verkstadsprodukter. I fråga om dessa skattskyldiga skall bestämmelsen endast gälla i den mån förskottsbetalning mottagits. Den gränsdragning, som sålunda skett för bestämmelsens tillämplighetsområde, måste anses såsom synnerligen irrationell. Huruvida förskottsbetalning av beställaren eller annan form för verksamhetens finansiering kommer till användning i det särskilda fallet är beroende på ett flertal omständigheter. Understundom kan förskottsformen vara den billigaste och lämpligaste finansieringsformen, i andra fall någon annan metod för anskaffande av driftkapital. Icke sällan torde förskottsmetoden ha kommit till användning allenast av den anledningen, att det producerande företaget hellre redovisat viss del av sina passivposter såsom leverantörsskulder e. d. än såsom exempelvis skulder till banker, eller helt enkelt av den anledningen, att förskott sedvanemässigt förekommer inom den ifrågavarande verksamhetsgrenen. Det kan icke vara rimligt att grunda skattes kärpning på dylika tillfälliga omständigheter.

Om ifrågavarande bestämmelser i anvisningarna till 4 § p. 4 e) överhuvudtaget anses böra bibehållas, synes i allt fall anledning icke föreligga att giva den annat innehåll än kommittén avsett eller således att kostnader, nedlagda å av annan beställt fartyg, icke må, i den mån de belöpa å tillgångar, vilka icke ingå i förkrigslager eller i normal lagerökning, belingad av ökad kapacitet, vid inkomstst uppskattningen upptagas till lägre värde än som motsvarar de verkliga kostnader, vilka vid beskattningsårets utgång nedlagts å fartyget.

Taxeringsförfarandet.

Kommittén föreslog, att avvecklingen av krigskonjunkturskatten skulle ske per den 31 december 1944 och således för de flesta skattskyldiga äga rum år 1945. För bl. a. skattskyldiga med räkenskapsår, omfattande delar av åren 1944 och 1945, vore det dock nödvändigt att uppskjuta den slutliga avräkningen till år 1946.

Beträffande vissa rörelsegrenar, bl. a. rederinäringen, framhöll kommittén, att ej ens under år 1946 en slutavräkning torde kunna ske. Med hänsyn till svårigheten att inom angiven tid fastställa, efter vilka grunder avräkningen borde äga rum, föreslog skattekommittén, att ett centralt organ — förslagsvis centrala krigskonjunkturskattenämnden — skulle erhålla be- myndigande att beträffande vissa näringsgrenar eller eventuellt visst be- stämt näringsföretag medgiva, att uppskov finge äga rum med den slutliga taxeringen och avräkningen under ytterligare högst tre år; i det antagna fallet skulle således slutavräkningen i detta fall kunna uppskjutas till senast år 1949.

I propositionen föreslås i fråga om skattskyldiga, vilkas räkenskapsår ut- går den 31 december 1945 eller senare, dock före den 1 mars 1946, att taxe- ringen skall vara avslutad senast den 30 juni 1947.

Departementschefen (s. 88) har i anslutning till detta förslag anført att beträffande flertalet skattskyldiga skall vid avräkningen hänsyn icke tagas till förhållanden, som inträffa efter den 31 december 1945, utom då fråga är om prisfall å den 31 december 1945 befintliga tillgångar. Eftersom den föreslagna tidpunkten för taxeringens avslutande infölle ett och ett halvt år efter sistnämnda dag, har departementschefen ansett tillräcklig hänsyn hava tagits till möjligheten av prisfall å dylika tillgångar. Departements- chefen har emellertid även uttalat, att en viss tvekan kunde råda, huruvida den i propositionen föreslagna tidsfristen för taxeringens avslutande den 30 juni 1947 vore till fyllest för de rederier, vilka under kriget förlorat fartyg utan att hava kunnat anskaffa ersättning för desamma. Då förslaget inne- bure att dessa skattskyldiga skulle kunna erhålla avdrag för överpris å så- dana kontrakt å fartygsköp, som slutits före den 1 april 1947, syntes emel- lertid enligt departementschefens uppfattning tillräcklig anledning icke före- liggga att beträffande de ifrågavarande rederierna utsträcka tiden för avräk- ningens avslutande längre än nyss sagts.

I sitt yttrande över kommitténs förslag har Sveriges redareförening fram- hållit, att det vore önskvärt med en förlängning av tidsfristen för taxeringens avslutande med hänsyn till de svårigheter, som kunde förväntas uppkomma för smärre tramprederier att inom den av kommittén föreslagna tiden an- skaffa erforderligt ersättningstonnage.

Under kriget hava de svenska rederierna förlorat en mycket stor del av sin förkrigsflotta. På grund av den långa tid, varven kräva för leverans av nybeställda fartyg — de svenska varven äro i regel sysselsatta med nybe- ställningar till år 1949 eller 1950 — kunna rederierna för närvarande ej er- hålla nytt ersättningstonnage. Den omständigheten, att anskaffningskost- naderna för nya fartyg avsevärt stigit, har medfört att vissa rederier, sär- skilt tramprederierna, vilka ej haft tillgång till erforderliga medel, ej kunnat anskaffa ersättningstonnage. Från utlandet eller svenska linjerederier sak-

na tramprederierna, i motsats till vad tidigare varit brukligt, möjlighet att inköpa tonnage. Man måste räkna med att priserna för nybyggnad av tramp-tonnage ett flertal år bliva så höga, att detta gör det omöjligt för rederierna att inom den i propositionen föreslagna tiden beställa nya fartyg. Enligt vår mening är det därför nödvändigt att rederierna medgivas rätt att begära uppskov med slutavräkningen under en tid av ytterligare tre år från den 1 april 1947 samt att centrala krigskonjunkturskattenämnden erhåller bemyndigande att bevilja sådant uppskov.

Under återopande av vad ovan anförts hemställs,

att riksdagen för sin del måtte besluta ändrad lydelse av det i proposition nr 210 framlagda förslaget till förordning om krigskonjunkturskatt för år 1946 i huvudsaklig överensstämmelse med bifogade författningsförslag.

Stockholm den 25 april 1946.

Harald Nordenson.

Ernst Wehtje.

Lennart Bondeson.

Ivar Ekströmer.

Ivar Anderson.

Förslag

till

förordning om krigskonjunkturskatt för år 1946.

Häri genom förordnas som följer:

4 §.

6 mom. Utjämningsavdrag fastställles för varje förvärvskälla för sig, såvitt den skattskyldige är fysisk person, till *fjrtio* procent av jämförelseinkomsten, och

såvitt den skattskyldige är juridisk person, om jämförelseinkomsten ej överstiger 50 000 kronor, till *fjrtio* procent av denna och, om jämförelseinkomsten är högre, till *fjrtio* procent av den del av jämförelseinkomsten, som ej överstiger tolv procent av genomsnittligt eget kapital i förvärvskällan under andra förkrigsinkomståret — eller, såvitt angår skattskyldig som börjat bedriva ifrågavarande rörelse först efter andra förkrigsinkomstårets utgång, under första verksamhetsåret — men minst 20 000 kronor,

dock för såväl fysisk som juridisk person till minst *fjrtio* procent av den merinkomst av förvärvskällan som återstår efter tillämpning av 4 mom.

Om kostnadsutjämningsfond — — — i anspråk.

7 mom. Vad i — — — annan egendom.

(Se vidare anvisningarna.)

5 §.

2 mom. Det fastställles — — — i 1 §. Det sålunda fastställda beloppet minskat med utjämningsavdrag som i 3 § sista stycket sägs, utgörande *fjrtio* procent av jämförelseinkomsten, upptages såsom *taxerad merinkomst*.

(Se vidare anvisningarna.)

6 §.

Beträffande under — — — 1 §. så ock
b) intäkt i andra — — — för handen.

Såsom *taxerad merinkomst* skall dock i intel fall upptagas högre belopp än det, varmed inkomst av tjänst och av tillfällig förvärvsverksamhet, med undantag av realisationsvinst och lotterivinst samt belopp som erhållits genom restitution av allmänna skatter, för beskattningsåret överstiger mot-

svarande jämförelseinkomst med tillägg av ett belopp svarande mot utjämningsavdrag som i 3 § sista stycket sägs, utgörande *fyrtio* procent av jämförelseinkomsten.

(Se vidare anvisningarna.)

7 §.

Beträffande *realisationsvinst* — — — omförmälas i 1 §. Det sålunda framkomna beloppet, minskat med avdrag som stadgas i andra stycket samt med utjämningsavdrag som i 3 § sista stycket sägs, utgörande *fyrtio* procent av beloppet, upptages såsom *taxerad merinkomst*.

Vid fastställande — — — skäligt belopp.

(Se vidare anvisningarna.)

Beräkning av krigskonjunkturskatt.

9 §.

1 mom. För krigskonjunkturskatten fastställs ett *grundbelopp*. Detta skall utgöra *50 procent av den beskattningsbara merinkomsten*.

Avser beskattningsåret — — — kronor, bortfaller.

2 mom. *Krigskonjunkturskatten skall utgöra det enligt 1 mom. fastställda grundbeloppet efter avdrag av de belopp, varmed statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, värnsskatt och särskild skatt å förmögenhet, debiterade enligt de under år 1945 gällande grunderna, skulle hava minskats, om krigskonjunkturskattens grundbelopp avdragits från det till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade beloppet och det därefter återstående beloppet utgjort taxerat belopp.*

Restitution av krigskonjunkturskatt.

11 §.

1 mom. Restitution av — — — skattepåföring erhållits.

2 mom. Restitution av — — — ur riksbanken.

3 mom. Vid tillämpning — — — avsedda omkostnader.

4 mom. *Har av skattskyldig bedriven rörelse under något eller några av beskattningsåren 1940—1945 vid tillämpning av de för respektive beskattningsår gällande bestämmelserna utvisat inkomstminskning, må efter därom hos prövningsnämnd gjord framställning restitution av krigskonjunkturskatt, som påförts vid 1940—1945 års taxeringar, medgivnas, om och i den mån inkomstminskningen ej uppkommit oberoende av förhållanden, som omförmälas i 1 §.*

*der beskattningsåret 1945, skall i första hand avdragas å inkomst från an-
Inkomstminskning, som uppstått i till rörelse hänförlig förvärvskälla un-*

nan eller andra förvärvskällor under samma år enligt bestämmelserna i denna förordning och får således endast med därefter eventuellt återstående belopp tagas i beräkning för åtnjutande av restitution.

Inkomstminskning, som uppkommit under beskattningsåren 1940—1944 må tagas i beräkning för åtnjutande av restitution allenast i den mån avdrag därför ej tidigare utnyttjats.

Till inkomstminskning må ej hänföras utjämningsavdrag. Vid bestämmande av huruvida avdrag för inkomstminskning skall anses hava utnyttjats vid tidigare års taxeringar skall bortses från det i 8 § omförmälda avdraget å 3 000 kronor.

Restitution, som i första stycket sägs, skall avse det belopp, varmed skatten för respektive beskattningsår skulle hava minskats, om avdrag för ovan omförmäld inkomstminskning skett vid den beskattningsbara merinkomstens fastställande. Inkomstminskning skall i första hand utnyttjas det år den beskattningsbara merinkomsten i förhållande till jämförelseinkomsten är störst och därefter övriga år enligt samma grund. Om två år utvisa lika stora beskattningsbara merinkomster, skall avdrag i första hand utnyttjas å det äldre av åren.

5 mom. Har omständighet, varå framställning om restitution av krigskonjunkturskatt som påförts provisoriskt vid 1940—1945 års taxeringar skall grundas, icke inträffat före de i 1 och 2 mom. angivna tidpunkterna, men före taxeringens avslutande, skall beträffande restitution av sådan skatt de i 4 mom. givna bestämmelserna äga motsvarande tillämpning, om och i den mån skattskyldig visar att sådan omständighet inträffat eller av honom bedriven rörelse under beskattningsåret utvisat inkomstminskning, som ej uppkommit, oberoende av förhållanden, vilka omförmälas i 1 §.

6 mom. Beträffande förfarandet — — — andra stycket.

(Se vidare anvisningarna.)

12 §.

Å erlagd, provisoriskt — — — enligt 11 § 1 mom. c. eller 5 mom.

17 §.

Taxering verkställs — — — för beskattningsåret. Frågor om rätt till restitution av påförd krigskonjunkturskatt skola handläggas av prövningsnämnd.

19 §.

2 mom. Prövningsnämnden skall — — — den 31 mars 1947.

Därest i 21 § här nedan omförmälda nämnd därtill lämnar medgivande, må beträffande skattskyldig som bedriver rederirörelse taxeringen uppskjutas ytterligare, dock att taxering senast skall verkställas år 1950.

3 mom. Sedan prövningsnämnden — — — Kungl. Maj:t.

4 mom. Till envar — — — december 1946.

21 §.

Kungl. Maj:t förordnar — — — denna förordning.

Nämnden skall — — — en suppleant.

Nämnden är — — — äro tillstädes.

Nämnden må — — — av sakkunniga.

Beträffande nämndens — — — motsvarande tillämpning.

Om nämndens befogethet att i visst fall medgiva uppskov med taxering stadgas i 19 §.

24 §.

1 mom. Beträffande besvär över taxering till krigskonjunkturskatt så ock över beslut rörande restitution av sådan skatt skola — — — taxeringsintendent.

2 mom. Därest — — — tillämpning.

Eftertaxering.

26 §.

1 mom. Har skattskyldig — — — 1 § sägs.

2 mom. Därest eftertaxering — — — prövningsnämndens protokoll.

3 mom. Har genom uppgifter, som lämnats av skattskyldig till ledning för taxering till krigskonjunkturskatt, föranletts, att i 11 § omförmäld restitution av sådan skatt felaktigt ägt rum, skall vad i 1 och 2 mom. härövan stadgas äga motsvarande tillämpning.

Anvisningar.

till 4 §.

4. Vid uppskattning av — — — därtill föranleda.

a) Har vid — — — vid inkomstst uppskattningen.

b) Lager av — — — av förkrigs lagret.

Beträffande värdesättning — — — nedan stadgas.

Om den — — — icke tagas.

Har skattskyldig — — — beskattningsårets utgång.

I de fall — — — åter inträda.

Om den — — — sistnämnda tidpunkt.

Har den — — — beskattningsårets utgång.

Om av skattskyldig bedriven rörelse under kriget mera avsevärt utvidgats

och den skattskyldige kan visa att för den sålunda utvidgade rörelsen fordras större lager än som vid utgången av sista förkrigsinkomståret ansågs vara nödvändigt för driften med rörelsens dåvarande kapacitet, må lagerökning, som visas vara normal med hänsyn till rörelsens ökade kapacitet, upptagas till förkrigspris.

Kostnader, nedlagda å av annan beställt fartyg, må, i den mån de belöpa å tillgångar, vilka icke ingå i förkrigslager eller i sådan normal lagerökning, som i dttonde stycket här ovan avses, vid inkomstuppskattningen ej upptagas till lägre värde än som motsvarar de verkliga kostnader, som vid beskattningsårets utgång nedlagts å fartyget.

- c) Om lagret — — — lägre belopp.
- d) Som lager — — — motsvarar lagerminskningen.
- e) Avdrag för — — — skick försäljas.
- f) Vid tillämpning — — — beskattningsårets utgång.
- g) Har vid — — — uppskattade merinkomsten.
- h) Har skattskyldig — — — vid inkomstberäkningen.
- i) För värdeminskning — — — kontraherade fartyget.
- j) Om tillgång — — — onormalt låga.
- k) Har avdrag — — — vid inkomstuppskattningen.
- l) Beträffande rörelse — — — synes skäligt.
- m) Avdrag för — — — pensioneringen avser.
- n) Rörelseidkare, som — — — till driftsbidrag.
- o) Huru vid — — — här nedan.
- 5. Vid uppskattning — — — dylika fonder.
- 6. I rörelseinkomsten — — — ekonomiska föreningar.
- 7. Därest vid — — — skolat utgöras.
- 8. Vid beräkning — — — för förvärvskällan.
- 9. a) För vartdera — — — särskilt maskinvärde.
- 10. Vid fastställande — — — mån jämkas.
- 11. Vid beräkning — — — finnes skälig.
- 12. a) Såsom *dold* — — — gällande värde.
 Det verkliga — — — sistnämnda tidpunkt.
 Med tillgångs — — — denna tidpunkt.
 Minskning av — — — taxeringar avsågo.

Skulle däremot — — — taxeringar avsågo. Härvid skall dock iakttagas *dels* att i fall, som i tredje och fjärde styckena i punkt 4 b) här ovan avses, hänsyn i stället skall tagas till det belopp, varmed lagerökningen vid beskattningsårets utgång var nedskrivnen under anskaffningskostnaden vid beskattningsårets utgång respektive vid taxeringens avslutande, *dels ock* att i fall som avses i *nionde stycket i punkt 4 b)* här ovan hänsyn i stället skall tagas till det belopp, varmed de i sistnämnda punkt angivna tillgångarna voro nedskrivna under de verkliga kostnaderna.

- b) Vid beräkning — — — nämnda tidpunkt.
13. Vad angår — — — i 1 §.
14. När Kungl. Maj:t — — — sådan verksamhet.
15. Beträffande *handelsbolag* — — — 3 000 kronor.
16. I de fall — — — räknat i förkrigspris. Vidare skall, i fall som i *nionde stycket punkt 4 b)* här ovan avses — — — nyssnämnda vinstberäkning.

till 5 §.

1. Beträffande inkomst — — — vara för handen. Tillika iakttages att medgivande av utjämningsavdrag med *fyrtio* procent å jämförelseinkomsten påverkar den taxerade merinkomstens storlek.
2. Vid bestämmande — — — ånyo medgivas.
3. Såsom *jämförelseinkomst* — — — därtill föranleda.
4. Ränta å — — — i fastigheten.