

Nr 21.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till lag om ändrad lydelse av anvisningarna till 29 och 41 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

I en den 16 januari 1948 dagtecknad, till bevillningsutskottet hänvisad proposition, nr 42, har Kungl. Maj:t, under återopande av propositionen bilagt utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för samma dag, föreslagit riksdagen att antaga följande vid propositionen fogade

Förslag

till

**lag om ändrad lydelse av anvisningarna till 29 och 41 §§
kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).**

Härigenom förordnas, *dels* att till punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 skall fogas ett nytt stycke av nedan angiven lydelse, *dels ock* att punkt 1 av anvisningarna till 41 § samma lag¹ skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

*Nuvarande lydelse:***Anvisningar**

till 29 §.

4. Aktiebolag, ekonomisk — — — undgå taxering.

Den omständigheten — — — senare år.

Har före — — — tillgodoräknats honom.

*Föreslagen lydelse:***Anvisningar**

till 29 §.

4. Aktiebolag, ekonomisk — — — undgå taxering.

Den omständigheten — — — senare år.

Har före — — — tillgodoräknats honom.

Angående avdrag för nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt stadgas i punkt 1 av anvisningarna till 41 §.

¹ Senaste lydelse av punkt 4 av anvisningarna till 29 §, se 1938:368 samt av punkt 1 av anvisningarna till 41 §, se 1945:778.

Nuvarande lydelse:

till 41 §.

1. Inkomst av — — — och skulder.

För skattskyldig, som haft ordnad bokföring, skall beräkningen av inkomst av rörelse ske på grundval av hans bokföring, med iakttagande dock av följande. Därest vinstresultatet påverkats därav, att bland intäkter upptagits sådana intäkter, vilka icke skola beskattas såsom inkomst, eller uteslutits intäkt, som skolat medräknas, eller bland utgifter avförts sådana poster, för vilka vid inkomstberäkningen avdrag icke får ske, skall företagas erforderlig justering av det bokföringsmässiga vinstresultatet till överensstämmelse med en inkomstberäkning enligt de i denna lag stadgade grunder. Den i räkenskaperna gjorda värdesättningen å tillgångar, avsedda för omsättning eller förbrukning i rörelse — såsom lager av råvaror, halv- och helfabrikat, handelslager, penningförvaltande företags och försäkringsföretags placeringar av förvaltade medel i aktier, obligationer, lånefordringar m. m. — skall endast om särskilda omständigheter därtill föranleda frångås vid inkomstberäkningen. Nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av dylika tillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt må godkännas endast i den mån det visas, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras eller av den skattskyldige i oförändrat eller förädlat skick försäljes.

Föreslagen lydelse:

till 41 §.

1. Inkomst av — — — och skulder.

För skattskyldig, som haft ordnad bokföring, skall beräkningen av inkomst av rörelse ske på grundval av hans bokföring, med iakttagande dock av följande. Därest vinstresultatet påverkats därav, att bland intäkter upptagits sådana intäkter, vilka icke skola beskattas såsom inkomst, eller uteslutits intäkt, som skolat medräknas, eller bland utgifter avförts sådana poster, för vilka vid inkomstberäkningen avdrag icke får ske, skall företagas erforderlig justering av det bokföringsmässiga vinstresultatet till överensstämmelse med en inkomstberäkning enligt de i denna lag stadgade grunder. Den i räkenskaperna gjorda värdesättningen å tillgångar, avsedda för omsättning eller förbrukning i rörelse — såsom lager av råvaror, halv- och helfabrikat, handelslager, penningförvaltande företags och försäkringsföretags placeringar av förvaltade medel i aktier, obligationer, lånefordringar m. m. — skall endast om särskilda omständigheter därtill föranleda frångås vid inkomstberäkningen. Nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av dylika tillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt må godkännas endast i den mån det visas, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras eller av den skattskyldige i oförändrat eller förädlat skick försäljes. *Beträffande värdet å rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk av-*

Nuvarande lydelse:

Föreslagen lydelse:

sedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt må nedskrivning av värdet därå godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras.

Vad här — — — årets inkomst.
Om beskattningsmyndighet, — —
— till beskattning.
Motsvarande gäller — — — års in-
komstberäkning.

Vad här — — — årets inkomst.
Om beskattningsmyndighet, — —
— till beskattning.
Motsvarande gäller — — — års in-
komstberäkning.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och skall äga tillämpning jämväl med avseende å det beskattningsår, för vilket taxering av beskattningsnämnd i första instans verkställs år 1948. Utan hinder av vad i denna lag stadgas må dock godkännas sådan nedskrivning av värdet å rättighet till leverans av fartyg, som skattskyldig verkställt jämlikt förordningarna om krigskonjunkturskatt för åren 1946 och 1947.

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i propositionen framlagda förslaget, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till ovannämnda statsrådsprotokoll.

I propositionen föreslås viss begränsning av rätten till avdrag vid taxering för nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt. Sålunda föreslås att nedskrivning må godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras.

Enligt gällande bestämmelser må från bruttointäkt av rörelse jämlikt 29 § kommunalskattelagen avdrag göras för värdeminskning genom slitning, utrangering eller eljest av rörelseidkaren tillhöriga maskiner och andra inventarier. Av punkt 3 a. av anvisningarna till nämnda paragraf framgår, att kostnader för anskaffande av maskiner och andra för stadig-

varande bruk avsedda inventarier i regel skola avdragas genom årliga värdeminskningsavdrag. Enligt punkt 4 av samma anvisningar må emellertid aktiebolag, ekonomisk förening, ömsesidigt försäkringsbolag eller sparbank berättigas åtnjuta avdrag för värdeminskning å anläggningstillgångar av ifrågavarande slag i enlighet med de i räkenskaperna gjorda avskrivningarna (s. k. fri avskrivning).

Slutligen må erinras om stadgandet i 41 § kommunalskattelagen enligt vilket inkomst av rörelse skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder, i den mån dessa icke stå i strid med särskilda bestämmelser i nämnda lag.

Under senare år har till diskussion upptagits frågan, huruvida gällande lagbestämmelser kunde anses medgiva rätt för de skattskyldiga att vid beräkningen av inkomst av rörelse tillgodoföra sig avdrag för nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av tillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt.

Vad först angår nedskrivning av *leveranskontrakt å lager av varor, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m.*, må erinras därom att — sedan regeringsrätten genom utslag den 11 juni 1945 tagit ställning till denna fråga och därvid funnit rätt till avdrag för sådan nedskrivning föreligga i praktiskt taget samma utsträckning som om det gällt redan levererade lagertillgångar — 1945 års riksdag vid dess höstsession beslutat sådan ändring i anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen, att nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av dylika tillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt finge vid taxeringen godkännas endast i den mån det visades, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understeg det kontraherade priset, eller det gjordes sannolikt, att dylikt prisfall komme att inträffa innan tillgångarna levererades eller av den skattskyldige i oförändrat eller förädlat skick försålles. I fråga om förarbetena till denna lagstiftning torde här allenast få hänvisas till vad i proposition nr 377 och i bevillningsutskottets betänkande nr 64 anförts.

Vad beträffar spørsmålet om avdrag för nedskrivning av *leveranskontrakt å maskiner och andra inventarier* har regeringsrätten nyligen avkunnat ett utslag av prejudicerande betydelse (regeringsrättens utslag den 26 september 1947 på besvär av Rederiaktiebolaget Poseidon). Ifrågavarande rederiaktiebolag, som åtnjöt rätt till fri avskrivning, förklarades nämligen berättigat till avdrag för i räkenskaperna verkställd nedskrivning av värdet å bolagets rätt till leverans av ett fartyg. (Ett av de i beslutet deltagande fyra regeringsråden var från beslutet skiljaktigt och fann bolaget vara berättigat till avdrag allenast med belopp, som kunde antagas svara mot skäligen befarad nedgång i värdet å bolagets rätt till leverans av fartyget i fråga.) Innebörden av detta regeringsrättens utslag torde vara den, att i anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen medgiven rätt till fri avskrivning å maskiner och inventarier skall utan inskränkning anses innefatta jämväl rätt till fri avskrivning av värdet å rättighet till leverans av dylika tillgångar.

Sedan departementschefen under hand uppdragit åt allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden, förste taxeringsrevisorn *Ernst Annell*, att utreda frågan om eventuell begränsning av rätten att vid inkomstberäkningen njuta avdrag för nedskrivning å beställda maskiner och andra inventarier, har Annell upprättat och till departementschefen överlämnat en den 10 november 1947 dagtecknad *promemoria rörande begränsning av rätten till avskrivning på beställda maskiner och andra inventarier*.

Över promemorian ha, efter remiss, yttranden avgivits av *kammarrätten, kommerskollegium* (med överlämnande av yttranden från *handelskammarna i Stockholm, Göteborg och Malmö* samt från *Sveriges köpmannaförbund*), *överståthållarämbetet* (med överlämnande av ett av *taxeringsintendenten E. Hjohlman* avgivet yttrande), *länsstyrelserna i Uppsala, Östergötlands, Kristianstads, Hallands, Göteborgs och Bohus, Värmlands, Västmanlands, Gävleborgs, Jämtlands och Norrbottens län, taxeringsnämndsordförandenas riksförbund, Sveriges industriförbund* samt *Sveriges redareförening*. Dessutom har i anledning av promemorian en skrift inkommit från *Svenska tidningsutgivareföreningen*.

Beträffande innehållet i nämnda promemoria och de däröver avgivna yttrandena tillåter sig utskottet hänvisa till propositionen (s. 7—24).

Vad angår *departementschefens* motivering för det i den föreliggande propositionen framlagda förslaget får utskottet likaledes hänvisa till propositionen (s. 24—29).

I en till utskottet inkommen *skrift* från Sveriges redareförening ha erinringar i skilda avseenden framförts mot det i propositionen framlagda förslaget. Därjämte har Svenska tidningsutgivareföreningen till utskottet ingivit en avskrift av den skrivelse, som föreningen i anledning av Annells promemoria tillställt departementschefen.

Sveriges redareförening har anfört bl. a., att enligt den praxis, som beskattningsnämnderna hittills tillämpat, rederierna i regel medgivits avdrag för nedskrivning å kontraherade fartyg till deras förkrigsvärde, och därvid hade icke fordrats annan bevisning av den skattskyldige än om storleken av kontraktssumman samt om förkrigsvärdet av det nybeställda fartyget. I propositionen hade departementschefen förordat, att rätten till avdrag för kontraktsrisk skulle omfatta — utöver vad i Annells promemoria föreslagits — jämväl rätt till avdrag för vid balansdagen beräkneligt prisfall å det kontraherade inventariet. Departementschefen hade därvid framhållit, att överprisavdraget i detta fall skulle medgivas, i huvudsaklig överensstämmelse med hittills gällande praxis hos beskattningsnämnderna, vilken stode i god överensstämmelse med ett av styrelsen för Föreningen Auktoriserade revisorer gjort uttalande, att leveranskontrakt å tonnage skapade ett mot överpriset svarande avskrivningsbehov. Enligt föreningens mening överensstämde författningsförslaget i denna del icke med departementschefens

förenämnda uttalande, i följd varav risk föreläge för att bestämmelserna kunde komma att tillämpas på annat sätt än som därmed avsåges. För att undvika onödiga tvister angående stadgandets innebörd och med hänsyn till vikten av att rederiföretagen på förhand ägde kännedom om i vilken omfattning de skulle äga tillgodonjuta avdrag för prisfallsrisken å kontraherat tonnage, erfordrades ändring i förslaget i berörda hänseende. Ett klarläggande uttalande erfordrades därjämte beträffande det fall, att, om ett rederiföretags vinstresultat för det beskattningsår kontrakt tecknats om ett nytt fartyg ej medgäve avdrag för nedskrivning med hela beloppet för prisfallsrisken, rederiet skulle äga rätt tillgodonjuta återstoden av avdraget under de därefter följande åren. Då leveranstiden för nya fartyg vore mycket lång samt det kunde befaras, att fartygsvärdena kunde komma att nedgå under förkrigsvärdena och sålunda prisfallsrisken bleve större än den, som ursprungligen beräknats, borde skattskyldig, som kunde visa att ett större avdrag erfordrades för att täcka sagda risk, äga rätt att under leveranstiden erhålla sådan jämkning i det tidigare beviljade avdraget, att hela prisfallsrisken blivit täckt, då fartyget levererades. Föreningen kunde ej biträda departementschefens uppfattning att några allvarliga invändningar ej kunde riktas mot att de nya bestämmelserna tillämpades vid 1948 års taxering. Såsom exempel kunde nämnas ett rederi, som för några år sedan tecknat kontrakt om ett nybygge, vilket ännu ej levererats, och därvid i sina räkenskaper för samma år verkställt nedskrivning för kontraktsrisken men ej utnyttjat eller kunnat utnyttja avdraget härför vid tidigare års taxeringar. Det måste då anses synnerligen obilligt, om avdraget till följd av den föreslagna bestämmelsen om ikraftträdandet ej kunde erhållas vid 1948 års taxering. Förslaget innebure vidare, att ett rederi, som redan i början av år 1947 tecknat kontrakt om ett nytt fartyg och därvid i sina kalkyler om möjligheten att bära merkostnaderna för fartyget räknat med att rederiet liksom hittills skulle äga rätt till avdrag för den affärsmässiga risken å det kontraherade fartyget, betoges denna rätt. Ett sådant rederi kunde till följd av sagda föreskrift komma att försättas i en brydsam ekonomisk belägenhet. Bestämmelsen komme även att bliva tillämplig å ett rederi med räkenskapsår exempelvis för tiden den $\frac{1}{7}$, 1946— $\frac{30}{100}$, 1947, i vilket fall taxeringen skulle verkställas först år 1948, medan avskrivningen i räkenskaperna redan gjorts under år 1947, innan förslaget till de nya bestämmelserna varit känt.

Svenska tidningsutgivareföreningen har i ovannämnda skrivelse till Kungl. Maj:t uttalat, att föreningen i allt väsentligt instämde i vad Sveriges industriförbund m. fl. näringsorganisationer anfört i gemensamt remissyttrande över Annelis promemoria. Den svenska tidningspressen vore för anskaffande av erforderliga maskiner för sättning, stereotypning och tryckning så gott som helt hänvisad till import från Storbritannien och Förenta staterna. Den inhemska maskintillverkningen kunde endast fylla en ringa del av den grafiska branschens behov. Alltsedan år 1939 hade det i stort

sett varit omöjligt för tidningsföretagen att importera erforderliga maskiner. Detta hade helt naturligt medfört en onormalt stor nedslitning av den befintliga maskinparken. Ett stort antal tidningsföretag hade under årens lopp tecknat leveranskontrakt på rotationspressar, snällpressar och sättmaskiner m. m., men det vore endast en ringa del av dessa avtal, som kunnat fullföljas. I stor utsträckning hade företagens leveransavtal uppgjorts under en helt annan ekonomisk synvinkel än den nu rådande. Ända till för något år sedan hade tidningsföretagen all anledning att räkna med att de närmaste åren skulle medföra ett normalt ekonomiskt framåtskridande, innebärande större upplagor, ökad annonsering, återgång till och ökning av förkrigstidens textformat. Med dessa utgångspunkter hade leveranskontrakt träffats om import av maskiner till sådana värden, som i nu rådande situation kunde beräknas bli långt ifrån räntabla. Härav framginge, att tidningsföretagen med hänsyn till de närmaste årens väntade konjunkturer måste räkna med begränsade möjligheter att verkställa önskvärda avskrivningar på de beställda maskinerna, sedan de levererats. Däremot torde det ändrade konjunkturläget icke i nämnvärd utsträckning ha påverkat tidningsföretagens rörelseresultat för 1947. Med hänsyn härtill skulle det för ett flertal tidningsföretag vara angeläget att redan nu göra avskrivningar på kontraherade men ännu ej levererade maskiner och åtnjuta avdrag härför vid taxering. Maskinerna vore nödvändiga, men deras värde för tidningsföretagen kunde icke sägas bli detsamma som då de beställdes. Därmed vore dock icke sagt, att marknadsvärdet i och för sig avsevärt nedgått under det avtalade priset och att avdragsrätt sålunda skulle föreligga även enligt det nu framlagda lagförslaget. Ett bifall i oförändrat skick till förslaget skulle i viss mån medföra retroaktiva verkningar, eftersom ett flertal företag med fri avskrivningsrätt i 1947 års bokslut i förlitande på giltigheten av regeringsrättens utslag i målet rörande Rederiaktiebolaget Poseidon verkställt avskrivningar å leveranskontrakt. På grund av det tidigare ovissa rättsläget hade företagen hittills i regel underlåtit detta, även om det ur bokföringssynpunkt eljest skulle ha varit berättigat. Det måste därför anses skäligt om avdrag härför finge åtnjutas vid 1948 års taxering. Om den föreslagna lagändringen skulle godkännas, måste föreningen i allt fall avstyrka, att den skulle vinna tillämpning även vid taxeringen under 1948.

Utskottets yttrande.

I den ifrågavarande propositionen föreslås införande av bestämmelser, enligt vilka nedskrivning av leveranskontrakt å maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier skall vid inkomsttaxeringen godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras. Detta förslag har närmast föranletts av ett av rege-

ringsrätten den 26 september 1947 meddelat utslag, varigenom rätten till fri avskrivning å inventarier förklarats gälla jämväl med avseende å leveranskontrakt å beställda inventarier. Propositionen innebär sålunda, att i författningstexten skall uttryckligen fastslås, att rätten till fri avskrivning omfattar endast levererade maskiner och andra inventarier. Beträffande kontraherade tillgångar skall i stället, såsom framgår av vad ovan nämnts, avdrag medgivas för nedskrivning till följd av under leveranstiden inträffat prisfall eller uppkommen risk för prisfall å de beställda tillgångarna. Förslaget överensstämmer i huvudsak med den reglering, som vid 1945 års riksdag under dess höstsession beslöts i fråga om leveranskontrakt å varor. Medan rätten till fri avskrivning tillkommer endast aktiebolag, ekonomiska föreningar, ömsesidiga försäkringsbolag och sparbanker, skall den föreslagna avdragsrätten gälla för alla rörelseidkare med ordnad bokföring. Den nya lagstiftningen föreslås skola äga tillämpning redan med avseende å årets taxering.

Den föreliggande propositionen berör sålunda frågan om omfattningen av det område, inom vilket rätt till fri avskrivning å inventarier skall vara medgiven. Då vidare i den av förste taxeringsrevisorn Ernst Annell upprättade promemorian, vilken legat till grund för propositionen, en redogörelse lämnats för de hittills vunna erfarenheterna av den fria avskrivningsrätten, anser sig utskottet till en början böra i korthet erinra om de synpunkter, som tillmättes avgörande betydelse vid införandet av denna rätt i vår skattelagstiftning.

Förslag till bestämmelser rörande rätt till fri avskrivning å inventarier utarbetades av 1936 års skattekommitté, vilken därvid anförde bl. a. följande. Inom kommittén hade gjorts gällande i viss mån olika meningar angående denna fråga. Å ena sidan hade, under beaktande av vad som anförts av kammarrätten och vissa andra myndigheter, yppats en viss tveksamhet rörande lämpligheten att överhuvud gå längre än till en uppmjukning av då gällande regler om rätt till avdrag vid beskattningen för avskrivning å inventarier. Å andra sidan hade ansetts, att möjligheten till fria avskrivningar vore av så stor vikt för näringslivet och dess motståndskraft under dåliga konjunkturer, att en fri avskrivningsrätt borde medgivas åtminstone i viss utsträckning. Vid prövningen av de skäl, som åberopats för den ena och den andra synpunkten, hade kommittén, under konstaterande av svårigheten att helt undanröja anledningarna till anmärkningar mot förslaget, enats om att en i huvudsak fri avskrivning skulle medgivas beträffande inventarier och liknande tillgångar i rörelse, såvitt avsåge aktiebolag och ekonomiska föreningar m. fl. affärsdrivande juridiska personer. Begagnades fri avskrivningsrätt, skulle denna bindas vid räkenskaperna även därutinnan att avdrag ej medgaves med större belopp än som skett i dessa. Kommittén fann det emellertid ej tillrådligt att i de fall, då fri avskrivning i princip medgaves, göra denna ovillkorlig. Med den allmänna ståndpunkt kommittén intagit till frågan om rätt till fri avskrivning borde en viss försiktighet med dess införande iakttagas.

Kommittén erinrade därvid om att beträffande varulager enligt gällande lagstiftning i räkenskaperna skedd värdesättning i regel väl skulle godkännas, men att den kunde frångås, därest särskilda omständigheter därtill för-
anledde. Detta undantagsstadgande hade tolkats så, att räkenskapernas lagervärdering kunde vid taxeringen frångås, därest den visades strida mot god köpmannased. En dylik tämligen vag formulering vore i och för sig mindre lämplig. I brist på erfarenheter rörande de olika anledningar, som kunde göra en korrigerig av böckernas avskrivningar önskvärd, vore det emellertid utomordentligt svårt att finna en mera preciserad avfattning av en bestämmelse, avsedd att sättas i myndigheternas hand som ett vapen mot missbruk av den fria avskrivningsrätten. Kommittén föreslog därför, att ett inskränkande stadgande av samma innebörd som beträffande varulager infördes, och ville endast framhålla, att även om det i allmänhet vore svårt att bedöma vad som vore att hänföra till god köpmannased eller ej, det dock i vissa fall kunde vara uppenbart, att man brutit mot sunt affärsbruk; i dylika fall borde undantagsstadgandet kunna tillämpas. Måhända kunde — yttrade kommittén — sedan några års erfarenhet vunnits, anledning föreligga att söka finna en mera preciserad bestämmelse.

I propositionen nr 258 till 1938 års riksdag med förslag till omläggning av den direkta statsbeskattningen hade bestämmelserna om den fria avskrivningsrätten i huvudsak den lydelse, som blev av riksdagen antagen och som fortfarande gäller. Det uttalades sålunda i punkt 4) första stycket av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen, att fri avskrivning må tillgodonjutas endast där tillfredsställande utredning föreligger om vad som återstår i beskattningsavseende oavskrivet av anskaffningsvärdet å ifrågavarande tillgångar samt dessa ävensom avskrivningar å desamma i den skattskyldiges räkenskaper och i företedd utredning redovisas på sådant sätt, att trygghet föreligger att vid avyttring av tillgångarna framdeles möjligen uppkommande vinster ej skola undgå taxering. I anslutning härtill fanns i propositionen ett stadgande, enligt vilket, om den skattskyldige uppfyller dessa betingelser, rätt att tillgodonjuta fri avskrivning icke må förvägras honom, såvida ej särskilda förhållanden i avseende å den skattskyldiges rörelse därtill föranleda. Detta stadgande hade liknande syfte, som den av skattekommittén föreslagna inskränkningen i den fria avskrivningsrätten.

På förslag av bevillningsutskottet utslöts emellertid sistnämnda stadgande ur författningstexten. Utskottet ansåg nämligen, att detsamma vore till sin innebörd oklart och kunde tänkas föranleda taxeringsmyndigheterna att i otid vägra avdrag för i räkenskaperna gjorda avskrivningar. Det uttryckliga framhållandet, att räkenskaperna kunde frångås, hade bundits vid villkor av så vag innebörd, att nämnderna rent av kunde frestas framkonstruera särskilda omständigheter för att motivera en från deras synpunkt önskvärd ökning av skatteunderlaget. Då utskottet stannat för att låta den ifrågavarande punkten helt utgå, hade beaktats, att anvisningspunkten i övrigt ej medgäve en alldeles ovillkorlig fri avskrivningsrätt,

även om de formella villkoren för sådan rätt vore för handen, enär enligt densamma den skattskyldige »må berättigas» till fri avskrivning. Följaktligen bortföle ej — yttrade utskottet — om punkten i fråga utginge, den möjlighet att ingripa mot missbruk, som propositionens formulering avsåge att upprätthålla.

Av vad nu anförts framgår att vid tillkomsten av 1938 års skattelagstiftning en viss försiktighet eftersträvats vid utformningen av bestämmelserna om den fria avskrivningsrätten. Man ville förhindra, att avdrag medgives i sådana fall, där nedskrivningen kan betraktas såsom ett missbruk av denna rätt. I Anells promemoria har uttalats, att den fria avskrivningen visserligen varit ägnad att i stor utsträckning bidra till en konsolidering inom näringslivet, men att densamma likväl så ofta utnyttjats till överdrift, att vissa därav föranledda olägenheter fått väsentlig betydelse. I remissyttrandena från de hörda myndigheterna ha dessa uttalanden i allmänhet lämnats utan erinran, varjämte i några yttranden uttalandena ytterligare understrukt.

Utskottet vill för sin del betona, att någon anledning till tvivelsmål i fråga om önskvärdheten och lämpligheten av den fria avskrivningsrättens bibehållande i vår skattelagstiftning i och för sig icke förefinnes. Vad som nu förekommit synes emellertid utskottet giva vid handen, att de av 1936 års skattekommitté gjorda uttalandena rörande behovet av en uttrycklig bestämmelse till förhindrande av överdrifter vid utnyttjandet av den fria avskrivningsrätten hade goda skäl för sig. Ehuru utskottet givetvis icke för egen del har möjlighet att närmare bedöma, huru reglerna om den fria avskrivningsrätten tillämpats av taxeringsmyndigheterna, förefaller det utskottet, som om denna rätt vid tillämpningen ansetts vara ovillkorlig, så snart de formella betingelserna härför äro för handen. Såsom framgår av vad ovan nämnts var detta vid tillkomsten av den fria avskrivningsrätten icke åsyftat. Enligt utskottets mening skulle det fördenskull vara önskvärt, om en mera preciserad bestämmelse till förhindrande av överdrifter i ifrågavarande hänseende kunde erhållas. Införandet av en sådan bestämmelse skulle i själva verket icke innebära annat än ett återställande av den fria avskrivningsrätten till den omfattning, som från början varit avsedd. I likhet med departementschefen och på av honom anförda skäl anser sig emellertid utskottet icke böra ifrågasätta, att åtgärder för närvarande skola vidtagas i sådan riktning. Så till vida har emellertid denna fråga aktualitet även i den nuvarande situationen, att det icke kan anses tillrådligt att medgiva en utvidgning av området för den fria avskrivningsrätten utöver det enligt hitillsvarande praxis anvisade.

Då den fria avskrivningsrätten år 1938 infördes i vår skattelagstiftning, berördes över huvud taget icke frågan om avdrag för nedskrivning å leveranskontrakt. Sedan regeringsrätten genom ett under år 1945 meddelat utslag förklarar en rörelseidkare berättigad att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för nedskrivning av leveranskontrakt å varulager, antogos vid sam-

ma års höstriksdag bestämmelser innebärande en begränsning av denna avdragsrätt, vilka bestämmelser i huvudsak voro av samma innehåll, som de nu beträffande leveranskontrakt å inventarier föreslagna reglerna. Att bestämmelser i sistnämnda hänseende icke redan år 1945 blevo genomförda berodde, såsom av departementschefen framhållits, därpå att därvid icke räknats med att den fria avskrivningsrätten skulle kunna anses omfatta även leveranskontrakt å inventarier. I propositionen nr 263 till 1944 års riksdag med förslag till vissa ändringar av då gällande bestämmelser angående investeringsfonder m. m. hade sålunda departementschefen beträffande frågan om en eventuell rätt till nedskrivning av leveranskontrakt å fartyg anfört, att det enligt hans mening icke borde ifrågakomma att utan direkt stöd av författningarna i avskrivningshänseende i och för sig likställa fartyg med leveranskontrakt å fartyg. Då det genom regeringsrättens utslag den 26 september 1947 visat sig, att denna förutsättning icke är för handen, kan enligt utskottets mening ett ställningstagande till detta spörsmål icke undgås.

Frågan om tolkningen av nu gällande bestämmelser i ifrågavarande hänseende lämnar utskottet helt åsido. Utskottet vill endast konstatera, att, såsom ovan nämnts, spörsmålet om avdrag för nedskrivning å leveranskontrakt icke berörts vid tillkomsten av gällande bestämmelser. Enligt den praxis, som före meddelandet av sistnämnda regeringsrättsutslag tillämpats av vederbörande beskattningsnämnder, har, såvitt utskottet kunnat finna, den fria avskrivningsrätten å inventarier icke ansetts omfatta jämväl leveranskontrakt å inventarier. Regeringsrättsutslaget måste fördenskull anses innebära, att i realiteten ökade avskrivningsmöjligheter vid beskattningen komma att medgivas därav berörda skattskyldiga.

Då en begränsning av avdragsrätten för nedskrivningar genomförts med avseende å leveranskontrakt å varulager, ligger det utan tvivel nära till hands, att en motsvarande begränsning sker beträffande leveranskontrakt å inventarier. Till stöd för en vidsträcktare avdragsrätt i fråga om de sistnämnda leveranskontrakten skulle dock kunna anföras, att leveranstiderna för beställda inventarier för närvarande i allmänhet äro betydligt längre än under mera normala förhållanden. Det skulle kunna göras gällande, att med hänsyn härtill ett genomförande av likställighet i ifrågavarande avseende mellan leveranskontrakt å inventarier och leveranskontrakt å varulager åtminstone för närvarande icke borde ske.

Utskottet vill häremot anföras, att enligt förslaget avdrag skall medgivas för beräkneligt prisfall under leveranstiden å det beställda inventariet samt att beställaren har möjlighet att, sedan leveransen skett, med begagnande av rätten till fri avskrivning — om sådan rätt tillkommer honom — göra de ytterligare avskrivningar, som kunna finnas påkallade. Vad angår nedskrivning å leveranskontrakt är den skattskyldige beviskyldig för att nedskrivningen är befogad, och det ankommer alltså på honom att göra sannolikt, att prisfall eller prisfallsrisk föreligger.

Det kan naturligen icke förnekas, att, om vid tillämpningen stränga krav komma att uppställas på den skattskyldiges bevisning i detta hänseende,

detta kan medföra olägenheter för den skattskyldige. Utskottet vill emellertid erinra om vad departementschefen anfört rörande de krav, som ur bevisningssynpunkt rimligen böra uppställas för erhållande av avdrag för befarad kontraktstrisk. Departementschefen har därvid framhållit att ett fullgörande av beviskyldigheten icke borde vara särskilt betungande i tider, då på grund av leveranssvårigheter, varuknapphet o. dyl. kontraktspriserna vore särskilt höga, eller i tider, som kännetecknades av fallande konjunkturen. Beskattningsmyndigheterna saknade då anledning att, så länge avdragsyrkandet hölles inom skäliga gränser, påfordra en mera ingående bevisning i det särskilda fallet. Vidare syntes det departementschefen klart att när det gällde företag av särskilt konjunkturkänsligt slag — vartill väl främst rederierna torde höra — anledning torde finnas att ställa kraven på beviskyldighetens fullgörande lägre än eljest. Vad gällde beställningsartiklar, beträffande vilka marknadspriser saknades, kunde — yttrade departementschefen — beviskyldigheten bliva svårare att fullgöra. I brist på annan utredning torde dock en viss ledning kunna erhållas av den allmänna prisutvecklingen.

Utskottet vill understryka vad departementschefen sålunda anfört samt i anslutning härtill framhålla följande. Det torde kunna antagas, att — framför allt med hänsyn till önskvärheten av att avdragen för prisfallsrisk för inventarier av samma slag hos olika beskattningsmyndigheter beräknas efter någorlunda enhetliga grunder — särskilda anvisningar i detta hänseende komma att i en eller annan form lämnas till ledning vid taxeringen. Utskottet förutsätter, att vid upprättandet av dessa anvisningar liksom även vid själva taxeringen skälig hänsyn tages till att på grund av de nuvarande labila förhållandena prisutvecklingen även för den närmaste framtiden är svår att överblicka. Det bör härvid även beaktas, att risken för prisfall givetvis är större vid längre leveranstider än vid kortare. Då de nya bestämmelserna enligt propositionen skola tillämpas redan vid innevarande års taxering, vilket förslag av utskottet såsom framgår av det följande lämnats utan erinran, synes det utskottet särskilt önskvärt, att vid samma taxering taxeringsmyndigheterna visa tillmötesgående mot rimliga önskemål från de skattskyldigas sida.

I anledning av vad Sveriges redareförening i den till utskottet inkomna skriften anfört får utskottet framhålla, att, om ett rederiföretags vinstresultat för det beskattningsår, då kontrakt tecknats om ett nytt fartyg, ej tillåter att avdrag göres för nedskrivning med prisfallsriskens hela belopp, rederiet enligt utskottets mening är oförhindrat att äga tillgodonjuta återstoden av avdraget under vilket som helst av de därefter följande åren av leveranstiden. Den omständigheten, att rederiet till äventyrs underlåtit att under leveranstiden tillgodoföra sig avdrag för inträffat prisfall eller för prisfallsrisk, skall givetvis ej heller betaga rederiet möjligheten att, sedan leveransen skett, vid begagnandet av rätten till fri avskrivning erhålla avdrag för det prisfallet eller prisfallsrisken motsvarande beloppet. Det torde även vara uppenbart, att, om det under leveranstiden, sedan avdrag för

prisfall eller prisfallsrisk medgivits, visar sig att prisfallet eller prisfallsrisken blivit större än som ursprungligen beräknats, något hinder icke bör föreligga för den skattskyldige att senare under leveranstiden erhålla det ytterligare avdrag, som kan anses påkallat.

Inom utskottet har uppkommit fråga, huruvida enligt de föreslagna bestämmelserna avdrag skall kunna medgivas för det fall att exempelvis en maskin, varå kontrakt om framdeles leverans tecknats, under leveranstiden på grund av teknikens utveckling blir omodern och fördenskull mindre användbar för beställaren, när leveransen slutligen sker. Enligt utskottets mening bör i sådant fall något hinder icke möta att avdrag under leveranstiden medgives för prisfall eller prisfallsrisk. Om beställaren skulle vilja överlåta kontraktet å en maskin, som ej längre står på toppen av modern teknik, torde det nämligen icke kunna antagas, att han därvid skulle till fullo erhålla det av honom utfästa priset.

I Svenska tidningsutgivareföreningens skrivelse har framhållits, att tidningsföretagen på grund av de närmaste årens väntade konjunkturer måste räkna med begränsade möjligheter att verkställa önskvärda avskrivningar på beställda maskiner, sedan dessa levererats. Med hänsyn härtill skulle det för ett flertal tidningsföretag vara angeläget att redan nu göra nedskrivningar på kontraherade men ännu ej levererade maskiner samt att härför åtnjuta avdrag vid taxeringen. Utskottet kan icke förorda, att avdrag medgives — förutom för prisfall eller prisfallsrisk — jämväl på grund av väntade sämre vinstmöjligheter. En av sådan anledning önskvärd ytterligare avskrivning synes utskottet böra för såväl tidningsföretagen som andra skattskyldiga få anstå till dess leveransen skett.

Såsom ovan nämnts äro de föreslagna bestämmelserna avsedda att träda i kraft redan vid årets taxering. Med hänsyn till att de nya bestämmelserna i princip torde kunna anses överensstämma med den praxis, som tillämpats före regeringsrättens den 26 september 1947 meddelade utslag, samt att vid framläggandet av den nu ifrågavarande propositionen i riksdagen endast en kort tid förflutit efter att detta utslag blivit av därav berörda skattskyldiga mera allmänt känt, finner utskottet ej anledning motsätta sig den föreslagna tiden för ikraftträdandet.

Utskottet tillstyrker sålunda bifall till den föreliggande propositionen.

Utskottets hemställan.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att riksdagen måtte, med bifall till Kungl. Maj:ts förevarande proposition nr 42, antaga vid propositionen fogat förslag till lag om ändrad lydelse av anvisningarna till 29 och 41 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

Stockholm den 11 mars 1948.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar Wahlmark, Sjödahl, Ekman, Velande, Heüman, Wehtje, Franzon, Ramberg, Näsgård och Petrén samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Hagberg i Malmö, Björklund, Falk, Olson i Göteborg, Sundström, Kristensson*, Andersson i Dunker, Bladh och Larsson i Luttra.

* Icke närvarande vid justering av betänkandet.

Reservation

av herrar *Velande, Wehtje, Näsgård, Petrén, Hagberg* i Malmö, *Olson* i Göteborg, *Andersson* i Dunker och *Larsson* i Luttra, vilka ansett att utskottets yttrande och hemställan bort erhålla följande lydelse:

»I den ifrågavarande propositionen — — — (= utskottet s. 7 rad 7 nedifrån—s. 10 rad 5 uppfifrån) — — — avsåge att upprätthålla.

Då den fria avskrivningsrätten — — — (= utskottet s. 10 rad 5 nedifrån—s. 11 rad 3 uppfifrån) — — — inventarier föreslagna reglerna.

Utskottet vill för sin del betona, att någon anledning till tvivelsmål i fråga om önskvärdheten och lämpligheten av den fria avskrivningsrättens bibehållande i vår skattelagstiftning icke förefinnes. Då emellertid en begränsning av avdragsrätten — — — (= utskottet s. 11 rad 20 nedifrån—s. 12 rad 28 uppfifrån) — — — leveranstider än vid kortare.

I anledning av — — — (= utskottet s. 12 rad 12 nedifrån—s. 13 rad 10 nedifrån) — — — till dess leveransen skett.

Såsom ovan nämnts, föreslås i propositionen, att de nya bestämmelserna skola tillämpas redan vid årets taxering. Förslaget i denna del kan utskottet icke biträda. Vid en ekonomisk lagstiftning av förevarande art bör den principen gälla, att lagstiftningen icke förlänas retroaktiv verkan. Ett eftersättande av denna princip i förevarande fall är ägnat att väcka desto större betänkligheter, som vid tiden för framläggandet av förevarande proposition ett stort antal företag upprättat sina bokslut för det senaste räkenskapsåret, och ha dessa bokslut i många fall även blivit fastställda av vederbörande bolagsstämma. För sådana företag, som, i förlitande på att nedskrivning å leveranskontrakt i överensstämmelse med regeringsrättens utslag vore medgiven, verkställt dylika nedskrivningar i räkenskaperna, skulle en tillämpning redan vid årets taxering av bestämmelserna i fråga framstå såsom synnerligen obillig. Utskottet förordar fördenskull, att dagen för ikraftträdandet fastställs till den 1 januari 1949, varigenom de nya bestämmelserna alltså bliva tillämpliga från och med beskattningsåret 1948 eller motsvarande räkenskapsår.

Utskottets hemställan.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att riksdagen måtte, med förklarande att Kungl. Maj:ts proposition nr 42 icke kunnat av riksdagen oförändrad bifallas, antaga det vid propositionen fogade förslaget till lag om ändrad lydelse av anvisningarna till 29 och 41 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) med den ändringen, att bestämmelserna om ikraftträdandet skola erhålla följande lydelse:

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1949. Utan hinder av vad i denna lag stadgas må dock godkännas sådan nedskrivning av värdet å rättighet till leverans av fartyg, som skattskyldig verkställt jämlikt förordningarna om krigskonjunkturskatt för åren 1946 och 1947.»