

Nr 124

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning om avskrivning å vissa oljelagringsanläggningar, m. m.; given Stockholms slott den 14 mars 1958.

Kungl. Maj:t vill härmed, under återopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till

- 1) förordning om avskrivning å vissa oljelagringsanläggningar, m. m.; samt
- 2) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

GUSTAF ADOLF

G. E. Sträng

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att kostnad, som rörelseidkare haft för uppförande av skyddad anläggning för lagring av olja, skall vid inkomsttaxeringen få avskrivas på fem år. Vidare föreslås att ränte- och amorteringsfritt lån av statsmedel, som beviljas rörelseidkare för bestridande av kostnader för oljelagringsanläggningar, skall upptagas som intäkt med en femtedel per år från och med året efter det, då lånet erhållits. Beredskapslager av olja, som rörelseidkare är skyldig hålla, föreslås i propositionen få vid inkomsttaxeringen värderas enligt särskilda regler.

Vidare föreslås att kostnaden för vissa utrustningsdetaljer i skyddsrum skall få vid inkomsttaxeringen avdragas på en gång som omkostnad.

Förslag

till

förordning om avskrivning å vissa oljelagringsanläggningar, m. m.

Häri genom förordnas som följer.

Om avskrivning å vissa oljelagringsanläggningar

1 §.

1 mom. Skattskyldig, som under de beskattningsår för vilka taxering i första instans verkställes åren 1959—1966 för stadigvarande bruk i rörelse färdigställer anläggning i bergum för lagring av mineralolja eller annan anläggning för lagring av mineralolja, som innefattar skäligt skydd mot förstöring genom bombanfall eller beskjutning, äger att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för avskrivning å anskaffningskostnaden för anläggningen på sätt nedan i 2 § stadgas. Avdrag för avskrivning som nu sagts medges endast om anläggningen har en volym av minst 1 000 m³ och anläggningen godkänts av riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap.

Skattskyldig, som före beskattningsåret 1958 färdigställt anläggning, som i första stycket sägs, äger att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för avskrivning av det i beskattningshänseende återstående oavskrivna värdet av anskaffningskostnaden för anläggningen (*restvärdet*) på sätt nedan i 2 § stadgas, under förutsättning att tillfredsställande utredning om restvärdet kan företes.

I anskaffningskostnaden för anläggning, som i första eller andra stycket avses, må icke inräknas kostnader för anskaffning av mark eller för anläggande av tillfartsvägar, körplaner o. dyl.

2 mom. Det åligger riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap att på ansökan av skattskyldig pröva, huruvida anläggning, som i 1 mom. avses, kan godkännas som skyddad anläggning samt att — om så är förhållandet — utfärda intyg härom. I intyget skall jämväl angivas anläggningens volym, tidpunkten för dess färdigställande ävensom uppgifter, som äro erforderliga för dess identifiering.

2 §.

Skattskyldig, som beträffande viss anläggning företer intyg, varom i 1 § 2 mom. stadgas, äger åtnjuta avdrag för avskrivning å anskaffningskostnaden eller i förekommande fall restvärdet med en femtedel för år räknat från och med beskattningsåret 1958 eller — om anläggningen färdigställts senare — från och med det beskattningsår, då anläggningen färdigställts. Har skattskyldig ej utnyttjat på visst beskattningsår belöpande avdrag, må han tillgodoräkna sig resterande avdrag ett senare år.

Avdrag, som i första stycket sägs, må dock medgivas endast om anskaffningskostnaden för anläggningen förts för sig som tillgång i den skattskyldiges räkenskaper och motsvarande avskrivning gjorts i räkenskaperna för beskattningsåret.

3 §.

Om skattskyldig, som enligt bestämmelserna i 2 § erhållit avdrag för avskrivning av viss anläggning, inom tio år från utgången av det beskattningsår, då anläggningen färdigställts, avyttrar densamma, skall beloppet av återvunna värdeminskningsavdrag till den del detsamma överstiger skattepliktig vinst vid avyttringen upptagas såsom intäkt av rörelse för det beskattningsår, varunder försäljningen ägt rum. Med skattepliktig vinst förstås därvid dels skattepliktig realisationsvinst vid taxeringen till statlig inkomstskatt dels ock belopp varmed köpeskillingen för i anläggningen ingående fasta maskiner, som vid fastighetstaxering åsatts särskilt maskinvärde, överstiger det i beskattningshänseende gällande värdet av dessa maskiner.

Om statliga lån för oljelagring

4 §.

Ränte- och amorteringsfritt lån av statsmedel, som utgår till rörelseidkare på grund av lagringsskyldighet enligt förordningen den 31 maj 1957 (nr 343) om oljelagring m. m., skall utgöra skattepliktig intäkt för låntagaren på sätt i 5 § stadgas.

Om lånet avser såväl anläggning för oskyddad lagring som lager skall lånet vid inkomsttaxeringen anses till sex tiondelar belöpa å anläggningen (*anläggningslån för oskyddad lagring*) och till fyra tiondelar å lagret (*lagerlån*). Särskilt lån, som utgår till den som ålagts verkställa skyddad lagring, skall vid inkomsttaxeringen i sin helhet anses belöpa å anläggningen (*anläggningslån för skyddad lagring*).

5 §.

1 mom. Anläggningslån skall upptagas till beskattning enligt den skattskyldiges bestämmande, dock med minst en femtedel för år räknat från och med beskattningsåret efter det, då lånet erhållits. Om skattskyldig visar, att han har aktuella planer på att uppföra sådan anläggning, som i 1 § 1 mom. första stycket sägs, må dock anläggningslån för skyddad lagring i stället upptagas till beskattning med minst en femtedel för år räknat från och med det beskattningsår anläggningen, som lånet avser, är färdig.

Har skattskyldig för visst beskattningsår upptagit lån eller del av lån till beskattning utan att skyldighet därtill förelegat, må belopp, som enligt bestämmelserna i första stycket skall upptagas till beskattning ett senare år, i motsvarande mån minskas. Anläggningslån skall dock beskattas senast det beskattningsår, då lånet i sin helhet avskrivits från statens sida.

2 mom. Lagerlån skall, utom i fall som i andra stycket sägs, upptagas till beskattning enligt den skattskyldiges bestämmande, dock senast det beskattningsår, då bestämmelserna i 7 § upphöra att gälla.

Om summan av de lagerlån, som den skattskyldige erhållit och vilka vid beskattningsårets utgång icke uppgivits till beskattning (*obeskattade lager-*

lån) överstiger värdet av den skattskyldiges lager av mineraloljor, beräknat till det lägsta av lagrets anskaffnings- och återanskaffningsvärden, skall överskjutande del av lagerlånen upptagas till beskattning. Utan hinder av vad nu sagts må dock lagerlån kvarstå obeskattade under den tid, för vilken skattskyldig erhållit dispens helt eller delvis från lagringsskyldigheten, under förutsättning dels att dispensen medgivits på grund av att den skattskyldiges lager av mineraloljor minskats genom eldsvåda eller därmed jämförlig, av hans åtgöranden oberoende anledning, dels ock att den skattskyldiges lager av mineraloljor vid inkomsttaxeringen värderats till det lägsta av lagrets anskaffnings- och återanskaffningsvärden.

6 §.

Om lån som i 4 § avses återbetalas, skall återbetalningen i första hand anses avse lagerlån. Återbetalas lån med större belopp än som vid beskattningsårets ingång kvarstått obeskattat, äger den skattskyldige åtnjuta avdrag vid inkomsttaxeringen för överskjutande belopp.

Om värdering av lager

7 §.

1 mom. Beträffande rörelseidkare, som erhållit lagerlån och som fullgjort sin lagringsskyldighet, skall i fråga om värderingen av lager vid inkomsttaxeringen följande gälla.

Den i räkenskaperna gjorda värdesättningen av den lagermängd av mineraloljor, som den skattskyldige vid beskattningsårets utgång är skyldig hålla i lager, med frånräknande i förekommande fall av den kvantitet varmed enligt då föreliggande beslut denna lagermängd framdeles må nedgå (*tvångslagret*) skall godkännas vid inkomsttaxeringen, dock att värdet — utom i fall där lagerlån vid dispens kvarstå obeskattade enligt 5 § 2 mom. andra stycket — icke må understiga summan av de obeskattade lagerlånen. Om sistnämnda summa överstiger värdet av tvångslagret, beräknat till det lägsta av tvångslagrets anskaffnings- och återanskaffningsvärden, skall i fråga om värderingen av lagret i stället gälla vad nedan i 2 mom. andra stycket stadgas.

Beträffande lagret i övrigt skola kommunalskattelagens bestämmelser äga tillämpning, dock att vad i punkt 1. sjätte stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen sägs om värdering med hänsyn tagen till medeltalet av värdena å lagren vid utgången av de två närmast föregående beskattningsåren icke skall gälla.

Ha erhållna lagerlån beskattats äger den skattskyldige, om en lägre värdesättning å lagret därigenom erhålles, för lagret i dess helhet tillämpa kommunalskattelagens bestämmelser för värdering av varulager.

2 mom. Beträffande rörelseidkare, som har obeskattade lagerlån och som icke fullgjort sin lagringsskyldighet, skall i fråga om värdering av lager vid inkomsttaxeringen följande gälla.

En lagermängd av mineraloljor, som — värderad till det lägsta av denna lagermängds anskaffnings- och återanskaffningsvärden — motsvarar det sammanlagda beloppet av obeskattade lagerlån, må — utom i fall där lagerlån vid dispens kvarstå obeskattade enligt 5 § 2 mom. andra stycket — vid inkomsttaxeringen icke upptagas till lägre värde än nämnda belopp. Beträf-

fande lagret i övrigt skola kommunalskattelagens bestämmelser äga tillämpning, dock att vad i punkt 1. sjätte stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen sägs om värdering med hänsyn tagen till medeltalet av värdena å lagren vid utgången av de två närmast föregående beskattningsåren icke skall gälla.

3 mom. Det åligger riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap att utfärda intyg utvisande den lagermängd, som enligt vad i 1 mom. sägs skall anses utgöra skattskyldigs tvångslager, samt huruvida den skattskyldige fullgjort sin lagringsskyldighet. Sådant intyg skall riksnämnden senast den 1 april under taxeringsåret tillställa dels den skattskyldige dels ock länsstyrelsen för att överlämnas till den taxeringsnämnd, som har att taxera den skattskyldige till statlig inkomstskatt.

8 §.

Kungl. Maj:t äger utfärda för tillämpning av denna förordning erforderliga föreskrifter.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1959 och skall tillämpas första gången i fråga om 1959 års taxering.

Förslag

till

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

Härigenom förordnas, att 22 § 1 mom., 25 § 1 mom. och 29 § 1 mom. kommunalskattelagen den 28 september 1928¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

22 §.

22 §.

1 mom. Från bruttointäkten — — — — — såsom för:
 allt, som — — — — — mera sådant;
 värdeminskning, som — — — — — äro underkastade;
 undantagsförmåner, pensioner, — — — — — å fastigheten;
 arrende, som — — — — — av fastigheten;
 ränta å — — — — — använt kapital;
 speciella skatter eller avgifter till det allmänna. speciella skatter eller avgifter till det allmänna;

anskaffning och insättning av sådana utrustningsdetaljer i skyddsrum, vilka endast hava värde ur civilförsvarssynpunkt, såsom speciella dörrar, luckor och karmar för dessa, inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, luftrenare och tillhörande fördelningsledningar.

Har skog — — — — — tidigare medgivits.
 Har växande — — — — — gällande ingångsvärde.
 Hemmavarande barn, — — — — — tillhöra arbetspersonalen.
 Har sambruksförening — — — — — nämnda gottgörelse.

25 §.

25 §.

1 mom. Från bruttointäkten — — — — — såsom för:
 brandförsäkring, reparation — — — — — av byggnader;
 vicevärd, portvakt, — — — — — såsom sådan;
 pensioner, periodiska — — — — — å fastigheten;
 värdeminskning, som — — — — — är underkastad;
 värdeminskning genom — — — — — till fastigheten;
 ränta å lånat, i fastigheten nedlagt kapital samt tomträttsavgäld eller liknande avgäld. ränta å lånat, i fastigheten nedlagt kapital samt tomträttsavgäld eller liknande avgäld;

¹ Senaste lydelse av 22 § 1 mom. se 1951:438, av 25 § 1 mom. se 1954:51 samt av 29 § 1 mom. se 1957:72.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

anskaffning och insättning av sådana utrustningsdetaljer i skyddsrum, vilka endast hava värde ur civilförsvarssynpunkt, såsom speciella dörrar, luckor och karmar för dessa, inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, luftrenare och tillhörande fördelningsledningar.

29 §.

29 §.

<p>1 mom. Från bruttointäkten — — — — — bland annat: hyra för — — — — — i rörelsen; kostnad för — — — — — vid fusionstillfället; avlöningar, pensioner, — — — — — i rörelsen; kostnad för — — — — — och dylikt; värdeminskning genom — — — — — av tillgången; värdeminskning å — — — — — liknande rättighet; värdeminskning genom — — — — — är underkastad; värdeminskning å — — — — — deras tillgodogörande; ränta å — — — — — för rörelsen; kostnad för — — — — — jämförlig verksamhet; speciella för — — — — — det allmänna; förlust, som uppstått i rörelsen och ej är att hänföra till kapitalförlust.</p>	<p>förlust, som uppstått i rörelsen och ej är att hänföra till kapitalförlust; <i>kostnad för anskaffning och insättning av sådana utrustningsdetaljer i skyddsrum, vilka endast hava värde ur civilförsvarssynpunkt, såsom speciella dörrar, luckor och karmar för dessa, inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, luftrenare och tillhörande fördelningsledningar.</i></p>
---	--

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling; dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1958 års taxering samt i fråga om eftertaxering för år 1958 eller tidigare år.

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t
Konungen i statsrådet å Stockholms slott den 14 mars
1958.*

Närvarande:

Statsministern ERLANDER, ministern för utrikes ärendena UNDÉN, statsråden NILSSON, STRÄNG, ANDERSSON, LINDELL, LINDSTRÖM, LANGE, LINDHOLM, KLING, SKOGLUND, EDENMAN, NETZÉN, KJELLIN, JOHANSSON.

Efter gemensam beredning med cheferna för handels- och inrikesdepartementen anmäler chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, fråga rörande *avskrivning i beskattningshänseende å oljelagringsanläggningar m. m.* samt anför därvid följande.

Inledning

I proposition nr 144 till 1957 års riksdag framlades ett program för ökad lagring av mineraloljor under femårsperioden 1958—1962. Propositionsförslaget grundade sig på ett av 1955 års oljelagringskommitté den 21 december 1956 avgivet betänkande med förslag i ämnet (SOU 1957: 4). I anledning av propositionen avgavs utlåtande av andra lagutskottet (nr 34/1957) samt betänkande av bevillningsutskottet (nr 45/1957). Riksdagen antog i huvudsaklig överensstämmelse med i propositionen framlagda förslag *dels* en förordning om oljelagring m. m. *dels ock* en förordning om oljeavgift m. m. Båda förordningarna har utfärdats den 31 maj 1957 (nr 343 och 344). Med stöd av bestämmelser i dessa förordningar har Kungl. Maj:t samma dag utfärdat kungörelse med vissa bestämmelser rörande beredskapslagring av olja (nr 345).

Även tidigare har vissa lagringsbestämmelser funnits. Dessa återfinnes i förordningen den 10 juni 1938 (nr 367) angående handel med vissa mineraloljor. Enligt denna förordning skulle den, som importerade olja för försäljning i oförändrat skick här i landet, vara skyldig att — i den mån Kungl. Maj:t förordnade härom — under hela året hålla lager av sådan olja. Lagret skulle uppgå till viss procentuell andel av den olja vederbörande sålt under nästföregående kalenderår. Samma skyldighet åvilade den, som köpte raffinerad olja från svenskt oljeraffinaderi för försäljning inom landet, liksom också de inhemska raffinaderierna för den olja de sålde direkt till förbrukare inom landet. Med stöd av förordningen utfärdade Kungl. Maj:t bestämmelser angående den lagringsprocent, som skulle gälla; senast genom kungörelse den 20 december 1946 (nr 792). Enligt sistnämnda kungörelse skulle

lagringsprocenten för motorbrännolja och pannbrännolja vara 15 procent samt för bensin och fotogen 25 procent. Lagringsskyldighet enligt 1938 års förordning förelåg endast för oljehandeln och raffinaderierna. Kungl. Maj:t kunde föreskriva lagringsskyldighet även för den, som i större omfattning införde olja för annat ändamål än försäljning eller raffinering, exempelvis för egen förbrukning. Denna möjlighet utnyttjades dock inte.

1957 års förordning om oljelagring innebär en avsevärd ökning av lagringsskyldigheten för oljehandeln och oljeraffinaderierna. Därtill kommer att enligt 1957 års förordning lagringsskyldighet även åligger den, som importerar olja för egen förbrukning, samt vissa större förbrukare av eldningsolja. Medgivande kan lämnas lagringsskyldig att i stället för eldningsolja lagra annat bränsle.

Enligt 1938 års förordning förelåg inte någon skyldighet att förvara lager i bombskyddade anläggningar. Det förutsattes emellertid vid förordningens tillkomst, att sådana skulle utföras i statlig regi för att sedan kunna uthyras till vederbörande företag. Betydande anslag av statsmedel har också beviljats för att få till stånd en utbyggnad i förevarande hänseende. För att stimulera till kommunala och enskilda initiativ utfärdades den 20 februari 1948 en kungörelse (nr 73) angående statsbidrag till uppförande av bombsäkra cisternanläggningar för flytande bränslen. Statsbidrag har så gott som utslutande lämnats till kommuner.

I 1957 års förordning om oljelagring m. m. stadgas bl. a. att Kungl. Maj:t äger, enligt grunder som riksdagen godkänt, beträffande olja av visst slag förordna, att bestämd del av lagret skall förvaras i bergtrum eller på annat sätt, som innefattar skäligt skydd mot förstöring genom bombanfall eller beskjutning. Denna skyldighet kommer — enligt vad i förarbetena till förordningen framhålles — i praktiken endast att åvila oljehandeln och icke storkonsumenterna.

Beträffande kostnaderna för att genomföra programmet enligt 1957 års förordning framhöll vederbörande departementschef i prop. nr 144 till 1957 års riksdag bl. a. följande.

Kommittén har, såsom tidigare nämnts, beräknat kostnaderna för lagringsprogrammet under perioden 1958—1962 till 600 milj. kronor, varvid utgångspunkten varit prisläget hösten 1956 före Suez-krisen. Under remissbehandlingen har gjorts gällande, att detta belopp är för lågt beräknat och att merkostnader uppstår för lagerutbyggnad för rent kommersiella behov, för investeringar i hamnar o. s. v. Del är givetvis svårt att förutse prisutvecklingen och närmare beräkna kostnaderna. Det bör emellertid framhållas, att åtskilliga investeringar för utbyggnad av oljedistributionen under de närmaste åren föranledes av den starkt ökande konsumtionen och icke direkt sammanhänger med den nu föreslagna lagringen. De av kommittén beräknade byggnadskostnaderna synes vidare inkludera även vissa kostnader för rörledningar och andra gemensamma anordningar. Den av kommittén angivna totalkostnaden för programmet torde därför kunna godtagas.

Kommittén har beräknat, att av de sammanlagda kostnaderna 500 milj. kronor — eller 100 milj. kronor om året — kommer att falla på oljehandeln och resterande 100 milj. kronor på storkonsumenterna. Beträffande finan-

sieringen av oljehandelns del av programmet har kommittén förutsatt att branschen själv svarar för 40 milj. kronor om året. Ett sådant bidrag synes mig rimligt särskilt med hänsyn till att huvuddelen av beloppet eller cirka 25 milj. kronor representerar ett mer eller mindre automatiskt kapitaltillskott, vilket branschen skulle fått vidkännas redan vid en fortsatt tillämpning av de nuvarande lagringsbestämmelserna.

Det förordades vidare, att det resterande kapitalbehovet, 60 procent — mot 40 procent enligt kommitténs förslag — av den sammanlagda kostnaden, skulle uttagas via priserna. Det ansågs lämpligast att pristilläggen tillfördes statsverket genom beskattning. Förslag i skattefrågan förelades riksdagen i proposition nr 175 till 1957 års riksdag. I nämnda proposition framlagt förslag till förordning om allmän energiskatt antogs av riksdagen. Förordningen utfärdades den 31 maj 1957 (nr 262).

För utbyggnad av lagringsanläggningar förordades i departementsförslaget, att det årligen borde anvisas 72 milj. kronor — därav för oljehandelns del 60 milj. kronor och för storkonsumenterna 12 milj. kronor — å ett särskilt anslag under fonden för låneunderstöd. Eftersom lagringsprogrammet avsågs skola träda i kraft först med ingången av år 1958 förutsattes att erforderliga medel torde få äskas å tilläggsstat för budgetåret 1957/58. Nämnda anslag skulle härutöver tillföras ett belopp motsvarande vad som kunde inflyta i oljeavgifter. Sådana avgifter skall enligt förordningen den 31 maj 1957 (nr 344) om oljeavgift m. m. erläggas av lagringsskyldig som erhåller dispens från skyldigheten eller som försummar densamma. De allmänna riktlinjer, som borde vara vägledande för bidragsgivningen, angavs i propositionen sålunda.

Från anslaget bör till lagerhallarna utgå ränte- och amorteringsfria lån, vilka successivt avskrivs under en tid av tjuvu år. Det synes nödvändigt att använda låneformen för att kunna kräva återbetalning om lagringsskyldigheten icke fullgöres, om lagerhallaren säljer anläggningen etc. Det torde få ankomma på tillsynsmyndigheten att efter hörande av oljelagringsrådet besluta om utbetalning av lån. Sådana synes kunna beviljas efter generella grunder. För skyddade anläggningar erfordras därvid självfallet högre belopp än för ovanjordscisterner. De närmare grunderna för långivningen torde få bestämmas av Kungl. Maj:t efter förslag från tillsynsmyndigheten och efter hörande av berörda grupper inom näringslivet.

Andra lagutskottet framhöll i sitt utlåtande nr 34 år 1957 med anledning av ifrågavarande proposition att utskottet anslöt sig till de i propositionen skisserade riktlinjerna för lagringsprogrammets finansiering. Därvid framhölls dock att utskottet förutsatte, att därest de kostnadskalkyler, vilka bildade underlag för i propositionen redovisade beräkningar av de belopp, som skulle anvisas av skattemedel för utbyggnad av lagringsanläggningar, till följd av prisstegringar eller andra oförutsedda omständigheter skulle visa sig i väsentlig mån understiga de verkliga uppkommande kostnaderna, en anslagsmässig ökning av lånebeloppen skedde, så att den avsedda proportionella fördelningen av lagringskostnaderna mellan staten och de lagringsskyldiga bibehölls.

Riksdagen godkände i propositionen förordade riktlinjer rörande beredskapslagring av olja.

Enligt förordningen om allmän energiskatt skall dylik skatt erläggas till staten för bl. a. bensin, motorsprit, motorbrännolja och pannbrännolja. Den som inom riket producerar skattepliktigt flytande bränsle är skyldig att hos kontrollstyrelsen vara registrerad som producent av dylikt bränsle. Om någon i större omfattning återförsäljer eller i egen rörelse förbrukar skattepliktigt bränsle eller håller sådant bränsle i lager må han efter ansökan registreras hos kontrollstyrelsen såsom återförsäljare eller förbrukare av dylikt bränsle. Skatten skall erläggas av den som är registrerad. Införes bränsle till riket av annan än den som är registrerad skall dock skatten erläggas av den som inför bränslet. Skattskyldighet inträder för den som är registrerad, då bränsle av honom levereras till icke registrerad köpare eller tages i anspråk för annat ändamål än försäljning och för den som, utan att vara registrerad, inför bränsle till riket, vid införseln.

Den som är registrerad behöver således inte erlägga energiskatt för bränsle som han har i lager. Först vid försäljningen eller förbrukningen skall skatten erläggas.

Vid tillkomsten av 1938 års förordning angående handel med vissa mineraloljor ifrågasattes inte någon ändring av då gällande avskrivnings- och värderingsregler beträffande oljelagringsanläggningar och värdering av oljelager vid inkomsttaxeringen. Lagrings skyldigheten enligt 1938 års förordning var dock avsevärt lindrigare än enligt 1957 års förordning, och förstnämnda förordning förutsatte vidare att staten skulle svara för merkostnaden för bombskyddade anläggningar. År 1938 kunde oljebolagen erhålla rätt till fri avskrivning å maskiner och inventarier. Såväl avskrivningsregler som lagervärderingsregler har skärpts genom de år 1955 genomförda ändringarna beträffande företagsbeskattningen.

1955 års oljelagringskommitté anförde i sitt betänkande angående avskrivningsreglerna bl. a. följande.

För plåtbeklädnad, pumpar, rörledningar och dylikt medges enligt nuvarande skatteregler avskrivning med 20 procent, d. v. s. på 5 år. För själva lagringsutrymmet i berg torde emellertid i praxis endast medges avskrivning med 2 procent om året. Det är självfallet av största intresse för vårt land, att så stor del som möjligt av oljelagren förvaras i skyddade anläggningar. Det är därför angeläget att valet mellan ovanjordsanläggningar och skyddade anläggningar icke i alltför hög grad påverkas av skattetekniska bedömanden.

Om större likställdhet kunde erhållas i fråga om rätten till avskrivningar av å ena sidan i berg nedsprängda lagringsutrymmen och andra skyddade anläggningar samt å andra sidan ovanjordsanläggningar kan man förvänta en större benägenhet att frivilligt ordna skyddade utrymmen. En uppmjukning av de ur skattesynpunkt nu tillämpade avskrivningsprinciperna beträffande skyddade oljelagringsutrymmen framstår därför ur de synpunkter, kommittén företräder, som starkt befogad.

Ett flertal myndigheter och organisationer har i sina yttranden över oljelagringskommitténs betänkande understrukt angelägenheten av att lättnader kommer till stånd i fråga om avskrivningsreglerna för oljelagringsanläggningar. En uppmjukning borde ske så att inte valet mellan skyddad eller oskyddad lagring påverkades av skattetekniska överväganden.

I propositionen uttalade vederbörande departementschef, att en uppmjukning av avskrivningsreglerna syntes böra övervägas med hänsyn till den skyddade lagringen. Större likställighet torde sålunda i avskrivningshänseende böra eftersträvas mellan å ena sidan skyddade utrymmen och å andra sidan ovanjordsanläggningar. Denna fråga fick upptagas till prövning i annat sammanhang.

Genom beslut den 27 juni 1957 förordnade Kungl. Maj:t *byråchefen S. V. Lundell* att verkställa utredning och inkomma med förslag angående avskrivning i beskattningshänseende å oljelagringsanläggningar och vissa därmed sammanhängande spørsmål. För att tagas i beaktande vid utredningsuppdragets fullgörande överlämnades genom Kungl. Maj:ts beslut den 5 juli 1957 till utredningsmannen en av 1953 års civilförvarsutredning gjord framställning om upptagande till övervägande av önskemål om viss skattelättnad för industriens investeringar för civilförvarsändamål.

I en den 26 oktober 1957 avlämnad promemoria har utredningsmannen framlagt *förslag till lagstiftning angående avskrivning i beskattningshänseende å vissa oljelagrings- och skyddsrumsanläggningar*. Vid promemorian fogade författningsförslag torde som *Bihang* få fogas vid statsrådsprotokollet för denna dag.

Över promemorian har, efter remiss, yttranden avgivits av kammarrätten, riksskattenämnden, civilförvarsstyrelsen, riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap, överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Stockholms, Malmöhus och Göteborgs och Bohus län, allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden, Sveriges industriförbund, Kooperativa förbundet, Svenska petroleum institutet, Sveriges fastighetsägareförbund samt Hyresgästernas sparkasse- och byggnadsföreningars riksförbund.

Promemorian

I. Oljelagringsanläggningar

Gällande avskrivningsregler

I promemorian konstateras, att i skattelagarna inte finnes några speciella bestämmelser om avskrivning å oljelagringsanläggningar. De vanliga reglerna för avskrivning å maskiner och andra inventarier samt byggnader gäller för dylika anläggningar. En ovanjordsanläggning för oljelagring är i beskattningshänseende regelmässigt att hänföra till byggnad. I byggnadskostnaden inräknas i princip kostnaden för cisternen med därtill hörande ledningar och sådana pumpanordningar, som inte utgör lösa maskiner,

ävensom kostnaden för det fundament, varå cisternen vilar. Vid beräkning av värdeminskningsskatt på byggnad vid inkomsttaxeringen skall emellertid (andra stycket punkt 7 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen) i byggnads värde ej inräknas värdet å fasta maskiner och andra till byggnaden hörande inventarier, för vilka särskilt maskinvärde redovisats vid fastighetstaxeringen. Tillgångar av sistnämnda slag får avskrivas enligt de regler som gäller för lösa maskiner och andra för stadigvarande bruk i rörelsen avsedda inventarier. Enligt särskilt stadgande i punkt 5 av anvisningarna till 10 § kommunalskattelagen kan beträffande förvaringscistern för eldfarliga oljor, som är att betrakta såsom byggnad, byggnadsvärdet i sin helhet böra betecknas som särskilt maskinvärde.

Beträffande ovanjordsanläggning gäller därför i avskrivningshänseende, att cisternen med därtill hörande ledningar och pumpanordningar får avskrivas enligt de regler som gäller för inventarier, vilket innebär att — om företaget tillämpar s. k. räknenskapsenlig avskrivning, vilket torde vara regel — denna del av byggnadskostnaden får helt avskrivas på fem år. Kostnaden för den övriga delen av anläggningen d. v. s. fundamentet får avskrivas enligt reglerna för byggnad. Avdraget bestämmes till viss procent av värdet beroende på den tid anläggningen anses kunna utnyttjas. I regel torde en högre avskrivningsprocent än 1 å 2 procent icke godkännas.

Kostnader för anläggande av tillfartsvägar, körplaner etc., som har samband med anläggningen, är överhuvud icke avdragsgilla vid taxeringen. Endast kostnaden för underhållet får avdragas.

Då fråga är om en ovanjordsanläggning torde kostnaden för cisternen med ledningar och pumpanordningar vara den väsentligaste. Då denna kostnad får avskrivas på fem år, torde avskrivningsreglerna få anses tillfredsställande för företagen.

I princip är avskrivningsreglerna desamma för en lagringsanläggning i berg under förutsättning att anläggningen i beskattningshänseende är att anse såsom byggnad. Man torde kunna utgå från att detta i regel är fallet. Kostnaden för cisternen, därest sådan förekommer, med tillhörande ledningar och pumpanordningar etc. får, i den mån dessa tillgångar vid fastighetstaxeringen åsättes särskilt maskinvärde, avskrivas enligt reglerna för lösa inventarier, medan återstoden av byggnadskostnaden får avskrivas med i regel 1 eller högst 2 procent om året. Även här gäller att kostnaden för anläggande av tillfartsvägar, körplan etc. överhuvud icke får avdragas.

Då fråga är om lagringsanläggning i berg eller annan form av skyddad lagring, torde i regel kostnaden för den del av »byggnaden», som inte åsättes särskilt maskinvärde vid fastighetstaxeringen, vara avsevärd och ojämförligt mycket större än när fråga är om en ovanjordsanläggning av samma storleksordning. Någon extra avskrivning (överprisavdrag el. dyl.) av den anledningen att den ena formen av anläggningar är avsevärt dyrare att uppföra än den andra kan enligt nu gällande beskattningsregler icke medgivas.

Tidigare framkomna yrkanden och förslag om speciella avskrivningsregler

I promemorian erinras om — som även i det föregående framhållits — att ett flertal myndigheter och organisationer i sina yttranden över oljelagringskommitténs betänkande understrukit angelägenheten av att lättnader komme till stånd i fråga om avskrivningsreglerna för oljelagringsanläggningar. En uppmjukning borde ske så att inte valet mellan skyddad eller oskyddad lagring påverkades av skattetekniska överväganden. Sveriges industriförbund förordade därjämte, att lagerägare befriades från skyldighet att vid sin lagervärdering upptaga något värde för ifrågavarande oljelager eller motsvarande lager av fossilt bränsle, eftersom detta representerade en fast tillgång, vartill lagerhållarna saknade fri dispositionsrätt. Genom en dylik bestämmelse skulle tillkomsten av erforderliga bränslelager ytterligare underlättas. Svenska petroleuminstitutet framhöll att det borde fastslås att samtliga petroleumprodukter i beskattningshänseende skulle räknas som »rå- och stapelvaror» med därav följande friare värderingsregler.

Riksskattenämnden angav i sitt yttrande hur bestämmelser om lättnader i beskattningshänseende eventuellt kunde utformas. Nämnden anförde.

Närmast till hands torde ligga att föreskriva avdragsrätt, såsom överprisavdrag, för den merkostnad för lagringsanläggningen, som åsamkas ett företag i det fall att skyddad lagring tvångsvis föreskrives. Här uppkommer emellertid en del problem. Sålunda bör merkostnaden kunna fastställas på sådant sätt att tvister icke skola behöva uppkomma beträffande beräkningen av densamma. Lämpligen torde tillsynsmyndigheten därför böra yttra sig i frågan. Eventuellt bör ifrågavarande avdrag medgivas först efter dispens av Kungl. Maj:t. Merkostnaden torde stundom vara så stor att avdraget icke kan utnyttjas på en gång. Det bör därför finnas möjlighet för företaget att få fördela kostnaden på flera år. Överprisavdraget bör vidare i sin helhet anses belöpa å den del av byggnadsvärdet, som inte inbegripes i särskilt maskinvärde. — — —

Vill man undvika ett dispensförfarande och samtidigt slippa svårigheterna med fördelningen av byggnadskostnaderna på fasta maskiner och på annan del av anläggningen, skulle de speciella reglerna kunna utformas så, att hela anläggningskostnaden fick avskrivas på förslagsvis tio år. Såsom förutsättning härför borde dock krävas att kostnaderna för anläggningar, som skulle få avskrivas enligt dessa regler, fördes för sig i företagets räkenskaper. Huruvida dessutom borde krävas överensstämmelse mellan avskrivningar i räkenskaperna och avskrivningar vid inkomsttaxeringen och huruvida avdrag, som ett år inte kunnat utnyttjas, skulle få åtnjutas ett senare år eller ej är frågor, till vilka ställning får tagas vid den slutliga utformningen av bestämmelserna.

Om eventuella specialbestämmelser på detta område utformas enligt något av de alternativ, som här angivits, kan det bli nödvändigt att beträffande de anläggningar, det här är fråga om, ändra reglerna för beskattning av vinster vid försäljning liksom även reglerna för beskattning av försäkringsersättningar. Hela ersättningen vid försäljning eller vid brand etc. bör måhända vara skattepliktig intäkt av rörelse på sätt fallet nu är för maskiner och andra inventarier. — — —

— — — I det föregående har endast berörts avskrivningsreglerna beträffande byggnader och maskiner. Emellertid innebär kommitténs förslag att företagen i beredskapssyfte tvingas hålla större lager av olja än som krä-

ves för den löpande driften. Kostnaderna att hålla detta beredskapslager äro betydande och kunna föranleda svårigheter vid finansieringen. Även om gällande lagervärderingsregler medge en betydande nedskrivning vid inkomsttaxeringen skulle därför kunna ifrågasättas en än längre gående nedvärdering av den del av lagret, som är att anse som beredskapslager. Sådana bestämmelser torde emellertid föranleda praktiska svårigheter och torde bl. a. förutsätta, att tillsynsmyndigheterna fastställde storleken av beredskapslagret å balansdagen. Huruvida dylika bestämmelser det oaktat må anses påkallade undandraget sig riksskattenämndens bedömande.

Riksskattenämnden vill slutligen inte underlåta att framhålla, att specialregler av det slag nämnden här antytt äro ur de synpunkter nämnden främst har att företräda, nämligen taxeringssynpunkterna, icke önskvärda. Dylika specialbestämmelser försvåra taxeringsarbetet och stå i strid mot önskemålet om ett förenklat taxeringsförfarande. Frågan är alltså om behovet av specialregler ur andra synpunkter är så stort att taxeringssynpunkterna måste få vika.

Utredningsmannens förslag

I promemorian konstateras, att oljelagringskommittén beräknat kostnaderna för uppförande av nya lagringsanläggningar samt för inköp av olja under perioden 1958—1962 för oljehandelns del till nära 500 milj. kronor eller ca 100 milj. kronor per år. Kommittén framhöll även att av detta belopp minst 25 milj. kronor per år motsvarade den kapitalutgift, som var en följd av automatiskt ökande lagerhållning och av tidigare gällande tvångslagringsbestämmelser. Därefter anföres i promemorian.

I betänkandet uttalades att sistnämnda kapitalutgift torde ha förutsetts av oljebolagen och inberäknats i deras finansieringsplaner. Av den lämnade redogörelsen framgår vidare att 60 procent av de årliga kapitalkostnaderna, för oljehandelns del 100 milj. kronor, skall finansieras genom statsbidrag i form av ränte- och amorteringsfria lån, vilka successivt avskrivnes.

Om man kan antaga att av den årliga kapitalkostnaden för oljehandeln 40 milj. kronor belöper på kostnad för inköp av olja och 60 milj. kronor på kostnad för uppförande av oljeanläggningar skulle enligt oljelagringskommitténs beräkningar följande kapitalkostnader bero på de skärpta tvångslagringsbestämmelserna.

Inköp av olja	40 % (100—25) =	30 milj. kronor
Uppförande av oljelagringsanläggningar	60 % (100—25) =	45 milj. kronor
		75 milj. kronor

De ränte- och amorteringsfria lån, som staten skall lämna, är avsedda att uppgå till 60 milj. kronor per år.

Förhållandet mellan ökade kostnader och erhållna lån torde kunna antagas vara i stort sett lika för storkonsumenterna.

Utredningsmannen påpekar inledningsvis att de ränte- och amorteringsfria lånen i princip torde utgöra skattepliktig intäkt för låntagarna i och med att lånen efterskänkes av staten. Då avskrivningstiden för dessa lån bestämts till tjugo år kommer lånen sålunda att upptagas till beskattning med 1/20 varje år. Vidare framhålles i promemorian att, om kostnaden för de oljelagringsanläggningar, som uppföres under åren 1958—1962, kunde avskrivnas vid inkomsttaxeringen inom den angivna tjugouårsperioden skulle

några särskilda avskrivningsregler inte vara behövliga. Så skulle i stort sett ha varit förhållandet om fråga endast varit om icke skyddade ovanjordsanläggningar. Kostnaderna för skyddade anläggningar kan däremot inte med nuvarande skatteregler avskrivas under denna tid då — såsom tidigare nämnts — avskrivning å huvuddelen av kostnaderna endast får ske med 1 à 2 procent om året. För företag, som erhåller statliga lån, skulle det i och för sig vara tillfyllest med bestämmelser som medgav att kostnaden för skyddade anläggningar finge avskrivas under tjugo år och i takt med att lånen efterskänkes. Emellertid bör behovet av ändrade avskrivningsregler inte enbart bedömas med hänsyn till bestämmelserna om tvångslagring. Det torde vara uppenbart att nuvarande avskrivningsregler motverkar önskemålet att företagen frivilligt väljer att lagra i skyddade utrymmen. I vissa fall förhåller det sig så, att kostnaden för en bergrumsanläggning icke behöver vara nämnvärt större än kostnaden för en icke skyddad ovanjordsanläggning. Men företagaren väljer ändock med hänsyn till avskrivningsreglerna vid inkomsttaxeringen att uppföra en ovanjordsanläggning. Härom anför utredningsmannen.

Om man vill jämställa en skyddad anläggning och en ovanjordsanläggning i avskrivningshänseende ligger det, som riksskattenämnden i sitt tidigare återgivna yttrande framhållit, närmast till hands att föreskriva avdragsrätt, såsom överprisavdrag, för den merkostnad som föranledes av att anläggningen göres skyddad. Beräkningen av detta överprisavdrag medför en hel del svårigheter. Därtill kommer att det ofta inte torde vara tillfyllest att medgiva dylikt överprisavdrag. Då fråga är om en ovanjordsanläggning, är kostnaden för cisternen med pumpanordningar och ledningar den helt dominerande. Cisternen med pumpar och ledningar åsättes vid fastighetstaxeringen särskilt maskinvärde och får vid inkomsttaxeringen avskrivas enligt reglerna för maskiner och andra inventarier, d. v. s. kostnaden får avskrivas på fem år om företagen tillämpar räkenskapsenlig avskrivning. I en skyddad anläggning torde kostnaden för sådana maskiner, som vid inkomsttaxeringen åsättes särskilt maskinvärde, ofta vara väsentligt lägre. Om i en bergrumsanläggning någon plåtcistern inte behövs torde värdet av fasta maskiner bli relativt obetydligt. Även om avdrag för överpriset medges kan sålunda avskrivningsreglerna ändock vara förmånligare för en ovanjordsanläggning; i vissa fall väsentligt förmånligare. Därtill kommer — såsom riksskattenämnden antytt — att det kan tänkas fall då större delen av kostnaden för en skyddad anläggning överhuvudtaget inte får avskrivas vid inkomsttaxeringen, enär anläggningen i beskattningshänseende inte betraktas som byggnad.

I promemorian framhålles att — om man vill nå likställighet i avskrivningshänseende mellan skyddade anläggningar och ovanjordsanläggningar utan alltför komplicerade regler — synes den bästa metoden vara att låta hela kostnaden för den skyddade anläggningen få avskrivas med lika årliga belopp under ett visst antal år. Antalet år bör vara större än fem, enär i kostnaden för den skyddade anläggningen även ingår den kostnad, som hos ovanjordsanläggningen motsvaras av kostnaden för fundamentet. Utredningsmannen föreslår för sin del att avskrivningstiden bestämmas till tio år. Den

utvidgade rätten till avskrivning bör enligt utredningsmannen begränsas till anläggning, som utgör tillgång för stadigvarande bruk i rörelse. Vidare bör det vara fråga om en nyuppförd anläggning. Den, som köper en i gång varande anläggning, får avväga köpeskillingen med hänsyn till gällande avskrivningsregler.

Enligt utredningsmannen kunde det eventuellt övervägas att låta kostnaden för fasta maskiner, som ingår i den skyddade anläggningen, avskrivnas enligt reglerna för maskiner och andra inventarier medan återstoden fick avskrivnas på tio år eller ett mindre antal år. Det bör dock vara en fördel att slippa svårigheterna med en uppdelning av byggnadskostnaderna på fasta maskiner och på annan del av anläggningen. Framför allt bör en sådan uppdelning undvikas, om — såsom i promemorian förordas — riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap skall fastställa kostnaden för anläggningen. Till anläggningen hörande lösa maskiner och inventarier skall givetvis avskrivnas enligt vanliga regler.

Efter att ha berört de invändningar av principiell art, som kan riktas mot specialregler inom skattelagstiftningen, framhåller utredningsmannen, att han funnit, att avskrivningsregler av detta slag kan vara berättigade, om de är avsedda att *dels* stimulera till en frivillig ökad lagring i skyddade utrymmen *dels* ock mildra de ekonomiska verkningarna av en snabb tvångsvis utbyggnad av dylika anläggningar. Bestämmelserna bör då ha avseende endast å anläggningar, som färdigställs under en viss begränsad tid. Därefter bör frågan upptagas till ny prövning. Det kan synas naturligt att bestämmelserna till en början blir tillämpliga för anläggningar som färdigställs under lagringsperioden 1958—1962. Då de större anläggningarna tar lång tid att uppföra kan det dock vara lämpligt att fastställa perioden något längre, förslagsvis 1958—1965. Utredningsmannen föreslår att bestämmelserna intages i en särskild förordning och inte inarbetas i kommunalskattelagen. De sålunda angivna reglerna skall tillämpas även å skyddad anläggning, som frivilligt uppföres av en rörelseidkare, vilken inte omfattas av tvångslagringsbestämmelserna.

I promemorian framhålles vidare, att det kan synas orättvist att företag, som redan frivilligt uppfört skyddade anläggningar, inte skulle få tillämpa de speciella reglerna. Av praktiska skäl är det dock önskvärt, att de angivna avskrivningsreglerna endast blir tillämpliga å anläggningar, för vilka avdrag för avskrivning inte tidigare medgivits vid inkomsttaxeringen. Om avsikten med bestämmelserna främst skall vara att stimulera till en frivillig ökad lagring i skyddade utrymmen och att mildra de ekonomiska verkningarna av tvångslagringsbestämmelserna, kan det finnas skäl för att endast anläggningar, som färdigställs under år 1958 och senare, omfattas av bestämmelserna. Om anläggningen färdigställs under år 1958 bör hela kostnaden få avskrivnas enligt de angivna reglerna även om arbetet å densamma påbörjats före nämnda år.

Utredningsmannen betonar, att det från taxerings synpunkt är önskvärt

att bestämmelser av angivet slag begränsas till att omfatta endast sådana anläggningar, som från beredskapssynpunkt framstår som särskilt angelägna. Förslagsvis bör endast anläggningar med en volym av 1 000 m³ eller mer få avskrivas enligt dessa regler. Därefter anföres i promemorian.

Avskrivning enligt de särskilda reglerna bör endast få ske av kostnaden för sådan skyddad anläggning, som godkänts av riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap. Riksnämnden skall enligt kungörelsen den 31 maj 1957 (SFS nr 345/1957 § 5) bl. a. efter framställning meddela beslut, huruvida viss befintlig eller planerad anläggning är av sådan beskaffenhet att den innefattar skäligt skydd mot förstöring genom bombanfall eller beskjutning.

För att få en extra kontroll av att endast kostnader för godkända skyddade anläggningar får avskrivas enligt de speciella reglerna och för att undvika tvister vid inkomsttaxeringen angående beräkningen av det belopp, som får avskrivas, synes det lämpligt att riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap även fastställer kostnaden för den skyddade anläggningen. Det bör då åligga riksnämnden att noggrant granska de uppgivna kostnaderna för anläggningen samt att utfärda intyg om det belopp, vartill kostnaden fastställts. I den kostnad som sålunda fastställs, skall inte ingå kostnad för anskaffning av mark eller för anläggning av vägar, körplaner etc., vilka kostnader icke fått avdragas vid inkomsttaxeringen, om fråga varit om en ovanjordsanläggning. Den kostnad, som får avskrivas enligt de speciella reglerna och som skall fastställas av riksnämnden, motsvaras med andra ord vid en ovanjordsanläggning av kostnaden dels för anskaffning och montering av cistern med pumpanordningar och ledningar och dels för fundamentet. Därtill kommer kostnaden för att göra anläggningen skyddad.

Utredningsmannen föreslår, att — om riksnämnden på detta sätt ålägges att fastställa kostnaden för skyddade anläggningar — det skall ankomma på företaget, som uppfört dylik anläggning, att ansöka hos nämnden om fastställelse av kostnaden samt att därvid förete all den utredning, som nämnden finner erforderlig. Kostnaden fastställs först när anläggningen är färdig. Om företaget inte företer tillfredsställande utredning angående kostnaderna, bör riksnämnden äga avvisa ansökan om fastställelse. Uppfyller inte anläggningen kraven på en skyddad anläggning skall ansökningen givetvis avvisas. Beslut av riksnämnden att avvisa ansökan om fastställelse av kostnad bör inte få överklagas. Inte heller bör beslut av nämnden att fastställa viss kostnad få överklagas. Beträffande förutsättningarna i övrigt för tillämpning av de föreslagna reglerna anföres i promemorian följande.

Godtages det nu sagda skulle förutsättningen för att de speciella reglerna skall bli tillämpliga vara, att den skattskyldige företer intyg från riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap om fastställd kostnad för anläggningen. Det torde kunna förutsättas att denna kostnad i regel godtages av den skattskyldige och av beskattningsmyndigheterna. Den skattskyldige bör dock ha rätt att vid inkomsttaxeringen yrka att kostnaden beräknas till annat belopp, och beskattningsmyndigheterna bör ha rätt att även på eget initiativ ompröva kostnaden.

För att kostnaden för den skyddade anläggningen skall få avskrivas vid inkomsttaxeringen enligt de speciella reglerna bör därjämte krävas, att motsvarande belopp föres för sig såsom tillgång i företagets räkenskaper samt

att tillgången i räkenskaperna avskrivs i samma takt som avdrag medgives vid inkomsttaxeringen. Avskrivning medgives med 1/10 per år men möjlighet bör finnas för företaget att få förskjuta icke utnyttjade värdeminskningssavdrag. Fördelning på längre tid än tio år bör kunna godkännas, om skäl för sådan fördelning föreligger.

Av det föregående framgår att avdrag för avskrivning å anläggningarna enligt de speciella reglerna inte skulle medgivas förrän anläggningarna är färdiga. Det får förutsättas att avskrivningen av de statliga lånen kan ordnas så att statsbidragen kan utnyttjas för avskrivning av anläggningarna.

Om de sålunda föreslagna bestämmelserna godtages, innebär detta — framhåller utredningsmannen — att vissa anläggningar, som sannolikt har lång ekonomisk varaktighetstid, får avskrivas enligt i princip de regler, som vid tillämpning av planenlig avskrivning gäller för maskiner och inventarier med en beräknad varaktighetstid av tio år. Fråga uppkommer då om för dylika anläggning även bestämmelserna om beskattning av vinst vid försäljning av densamma m. m. bör ändras.

Utredningsmannen anför i denna fråga.

Enligt kommunalskattelagens bestämmelser gäller vid försäljning av en skyddad anläggning följande. (Det förutsättes att anläggningen i taxeringshänseende är att anse som byggnad.) Den del av försäljningssumman, som belöper å fasta maskiner, vilka vid fastighetstaxeringen åsatts särskilt maskinvärde, utgör i sin helhet skattepliktig intäkt av rörelse. Avdrag får ske för vad som vid inkomsttaxeringen återstår oavskrivet av dessa maskiner. Detta gäller även vid tillämpning av räkningsenlig avskrivning även om något särskilt utrangeringsavdrag då icke beräknas. Vinst å övrig del av anläggningen beskattas enligt reglerna för beräkning av skattepliktig realisationsvinst, d. v. s. vinsten beskattas ej om anläggningen innehafts mer än tio år. Tiden för innehavet räknas från den tidpunkt, då marken, å vilken anläggningen är belägen, förvärvades. Har fastigheten innehafts mellan sju och tio år beskattas vinsten med reducerat belopp. Om anläggningen skadas t. ex. genom brand beskattas den del av försäkringsersättningen som belöper å fasta maskiner, vilka vid fastighetstaxeringen åsatts särskilt maskinvärde, enligt samma regler som gäller vid beskattning av ersättning vid försäljning. Övrig del av försäkringsersättningen utgör däremot icke skattepliktig inkomst.

Om en anläggning, som avskrivs enligt de speciella reglerna, försäljes inom de närmaste åren efter färdigställandet, är det sannolikt att den vinst, som eventuellt uppkommer vid försäljningen, helt beror på att anläggningen fått avskrivas med för stora belopp. Det synes önskvärt, bl. a. för att förhindra att de speciella reglerna utnyttjas för att nå icke avsedd skattelättnad, att återvunna värdeminskningssavdrag beskattas, om försäljningen sker inom förslagsvis tio år efter det beskattningsår, då anläggningen färdigställts. Samma behov av dylika regler synes däremot inte föreligga för det fall att anläggningen förstöres genom brand. En bestämmelse av liknande innebörd återfinnes i 23 § förordningen den 27 maj 1955 (nr 256) om investeringsfonder för konjunkturutjämning.

I promemorian framhålles, att vid försäljning eller då försäkringsersättning erhålles fråga kan uppkomma om beräkning av återstående oavskrivet värde för i anläggningen ingående fasta maskiner, vilka vid fastighetstaxeringen åsatts särskilt maskinvärde. Ersättningen för dylika maskiner utgör,

som tidigare framhållits, skattepliktig intäkt av rörelse men avdrag får ske för vad som återstår i beskattningsavseende oavskrivet av anskaffningskostnaden för desamma. Vid beräkning av restvärdet får den verkställda avskrivningen å anläggningen anses fördela sig å maskiner och å övrig del av anläggningen i samma förhållande som anskaffningskostnaden för de olika delarna.

En förutsättning för att avskrivningsreglerna utformas på sätt föreslagits i promemorian är — framhåller utredningsmannen — att statsbidragen beskattas. För att undvika tvekan bör stadgande härom intagas i förordningen. Det bör vara en fördel för låntagarna att beskattningen sker allt efter det lånen avskrivs även om formell återbetalningsskyldighet även därefter i vissa lägen skulle föreligga. Avskrivning av lånen synes om möjligt böra ske så, att beskattningen av bidragen äger rum under tid, då företagen har möjlighet att verkställa avskrivning av anläggningarna. Skulle fråga om återbetalning bli aktuell och gälla även sådana belopp, som avskrivits och beskattats, bör avdragsrätt föreligga för återbetalat belopp.

Utredningsmannen har även berört frågan om särskilda värderingsregler vid inkomstbeskattningen för beredskapslagret och anför härom följande.

I det föregående har endast berörts frågan om ökade avskrivningsmöjligheter i fråga om oljelagringsanläggningar. Men även kostnaden att hålla beredskapslager är betydande och kan föranleda svårigheter vid finansieringen. Emellertid synes, som tidigare framhållits, den omständigheten att en viss verksamhet göres mera kapitalkrävande inte böra föranleda permanenta regler av speciell karaktär i skattelagstiftningen. Av praktiska skäl bör varken permanenta eller tillfälliga bestämmelser utformas så, att den del av oljelagret, som vid viss tidpunkt överstiger vad som kräves för den löpande driften, får värderas på särskilt sätt. Vill man införa speciella bestämmelser av tillfällig karaktär, synes de böra innebära, att lager av olja (eventuellt även annat bränsle) hos sådana skattskyldiga, som omfattas av tvångslagringsbestämmelserna, under en övergångstid får värderas lägre än enligt kommunalskattelagens bestämmelser. De tillfälliga bestämmelserna bör dock i så fall innebära en successiv anpassning under ett visst antal år till kommunalskattelagens regler. Med hänsyn till att statsbidrag skall utgå med 60 procent av sammanlagda kostnaderna för ökning av anläggningar och lager under åren 1958—1962 synes, om tillfälliga avskrivningsregler för skyddade anläggningar införes på sätt i det föregående föreslagits, specialbestämmelser i fråga om lagervärdering kunna undvikas. Något förslag till dylika bestämmelser har därför inte utformats.

Det sagda gäller den lagerökning, som föranledes av förordningen om oljelagring m. m. Vill man genom liberala värderingsregler stimulera till en frivillig lagerhållning utöver den gräns, som betingas av rent kommersiella och drifttekniska hänsyn, kan bestämmelser att lager av olja vid inkomsttaxeringen får värderas lägre än andra lagertillgångar vara tänkbara.

II. Skyddsrumsanläggningar

Gjorda framställningar om avskrivning å skyddsrumsanläggningar m. m.

I en till Konungen ställd skrivelse, som ingivits till finansdepartementet den 21 juni 1949, hade *Sveriges industriförbund* hemställt om sådan ändring av gällande skattelagstiftning, att avdrag vid inkomsttaxeringen kunde medges för kostnader för inrättande av enskilda skyddsrum. Enligt förbundets mening skulle syftet med framställningen bli tillgodosett om kostnaderna för inrättande av skyddsrum fick avdragas vid inkomsttaxeringen enligt de för överpris och merkostnad i punkt 3 c sista stycket av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen meddelade bestämmelserna.

Efter remiss hade *yttranden* över skrivelsen avgivits av kammarrätten, överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Göteborgs och Bohus, Malmöhus, Blekinge, Örebro och Västerbottens län, civilförsvarsstyrelsen, Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund, Sveriges fastighetsägareförbund samt Hyresgästernas sparkasse- och byggnadsföreningars riksförbund u. p. a. Ur yttrandena må följande här återgivas.

Kammarrätten uttalade att gällande praxis beträffande avdrag för skyddsrumskostnader inte vore fullt klar samt att man, innan ståndpunkt till frågan om författningsändring togs, borde avvakta vägledande utslag i högsta instans. Därefter anförde kammarrätten.

Även om det därvid visar sig att avdrag medges endast i form av värdeminskningsavdrag för industrianläggningens byggnader i allmänhet och fråga i anledning därav uppkommer om att ändra skatteförfattningarna i syfte att ge de skattskyldiga avdrag omedelbart eller i snabbare takt, må erinras om att vad tidigare sagts om särskild avskrivning av skyddsrumskostnader beträffande bostadsfastigheter också synes gälla för industrifastigheter, där såsom redan nämnts dessa kostnader torde ha relativt mindre betydelse än när det gäller bostadsfastigheter. Det förtjänar även beaktas att industriföretag genom viss frihet beträffande lagervärdering och avskrivning av maskiner m. m. äga avsevärda möjligheter att uppskjuta beskattningen av sina inkomster. Om skatteförfattningarna i något mindre väsentligt avseende skulle verka i motsatt riktning genom att avdrag uppskjutes längre än som är principiellt betingat, kan det vid nyss angivna förhållande likvisst anses försvarligt att låta därvid bero. Skulle man kunna räkna med att det för industrien betydelsefulla spørsmålet om avdragsrätt för tidigare års underskott blir löst, finge den fråga det här gäller än mindre vikt.

På grund av det anförda anser kammarrätten, att den remitterade framställningen icke bör föranleda någon vidare åtgärd.

Överståthållarämbetet framhöll bl. a., att skyddsrumsanläggningar närmast fick jämföras med andra improduktiva anordningar, som i fråga om byggnader påbjödes av myndigheterna till skydd för dem som vistas i byggnaden, exempelvis med hänsyn till brandsäkerheten. Ämbetet ansåg sig icke kunna tillstyrka bifall till framställningen.

Liknande synpunkter framfördes av *länsstyrelserna i Blekinge* samt *Gö-*

teborgs och Bohus län. Länsstyrelserna ansåg sig inte kunna tillstyrka att förslaget lades till grund för lagstiftning. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* framhöll därjämte, att frågan på vad sätt avdrag för skyddsrumskostnader, som framdeles återvanns t. ex. vid försäljning av fastighet och rörelse, skulle upptagas till beskattning måste regleras, om en reform i avsett syfte skulle kunna ifrågakomma. *Länsstyrelsen i Blekinge län* påpekade, att taxeringsvärdet i princip skall överensstämma med fastighetens allmänna saluvärde, varför taxeringsvärdets storlek måste påverkas av byggnadskostnaderna. Alägganden från statsmakternas sida, som orsakar höjning av dessa kostnader för byggnader i viss storleksordning och avsedda för vissa ändamål, måste tydligen medföra en höjning av därav berörda fastigheters saluvärden och följaktligen även komma att inverka höjande på fastigheternas taxeringsvärden.

Länsstyrelsen i Västerbottens län kunde för sin del inte finna lämpligt med särskilda bestämmelser för vissa kategorier skattskyldiga i nu förevarande fall och frågan syntes inte heller ha sådan särskild betydelse, att lagstiftning var nödvändig. Länsstyrelsen fann framställningen icke för det dåvarande böra föranleda särskilda åtgärder. Däremot ansåg länsstyrelsen frågan böra tagas i övervägande i samband med eventuell revidering av gällande regler i fråga om avskrivning å fastighet.

Länsstyrelsen i Malmöhus län framhöll, att hittills gällande praxis vid avgörandet av hithörande frågor kunde anses långt ifrån tillfredsställande. Länsstyrelsen ville därför för sin del tillstyrka att den av industriförbundet gjorda framställningen måtte vinna beaktande. Även *länsstyrelsen i Örebro län* förklarade sig kunna tillstyrka, att den av förbundet föreslagna utvidgningen av rätten till avdrag för skyddsrumskostnader lades till grund för lagstiftning. Länsstyrelsen ansåg dock att lagstiftningen syntes böra givas begränsad varaktighetstid och inrymmas i en särskild författning.

Civildövarsstyrelsen framhöll, att styrelsen — därest statsfinansiella eller fiskaliska hänsyn inte lade hinder i vägen — för sin del ville tillstyrka bifall till framställningen. Styrelsen anförde bl. a.

Skyddsrumskostnadens upprätthållande är, som ovan framhållits, ett viktigt allmänintresse. Det synes därför civilförvarsstyrelsen skäligt, att den börda, som den enskildes kostnadsansvar i fråga om de enskilda skyddsrummen innebär, i möjligaste mån underlättas. En för sådant ändamål framkomlig väg synes enligt civilförvarsstyrelsens mening vara att bereda fastighetsägaren viss skattelättnad i proportion till den havda skyddsrumstgiften, närmast genom en ökad avdragsrätt. Huruvida det av industriförbundet föreslagna sättet är det lämpligaste undandrar sig civilförvarsstyrelsens bedömande.

Även *Sveriges fastighetsägareförbund* och *Hyresgästernas sparkasse- och byggnadsföreningars riksförbund u. p. a.* förklarade sig biträda den av industriförbundet gjorda framställningen.

Taxeringsnämndsordföranden ansåg sig däremot inte kunna tillstyrka bifall till framställningen. Förbundet framhöll, att skyddsrummen i fredstid undantagslöst kommer att utnyttjas för annat än avsett ända-

mål och att desamma därmed också kan bli ekonomiskt bärande. Med hänsyn härtill och då fastighetens ägare erhöll avdrag vid inkomsttaxeringen genom de årliga värdeminskningsskattavdrag, som beräknas å värdet av byggnadskroppen i sin helhet, alltså inklusive skyddsrummet, syntes enligt förbundet ytterligare avdrag inte motiverat.

Industriförbundets skrivelse föranledde inte någon Kungl. Maj:ts vidare åtgärd.

I en till inrikesdepartementet den 7 februari 1957 inkommen, till finansdepartementet överlämnad skrivelse har 1953 års civilförsvarsutredning gjort framställning om upptagande till övervägande av önskemål, som till utredningen framförts av Sveriges industriförbund, om viss skattelättnad för industriens investeringar för civilförsvarsändamål.

I skrivelsen återgives följande uttalande av Sveriges industriförbund.

Vid inkomsttaxeringen borde ett företag berättigas till avdrag för vad det investerat i anläggningar och andra tillgångar, som uteslutande vore avsedda för civilförsvarsändamål. I den mån kostnaden för ett skyddsrum, t. ex. genom skyddsrummets användning såsom lagerlokal, kunde antagas bli förräntad under fredstid, finge avdraget i motsvarande mån minskas och det i beskattningshänseende återstående beloppet på vanligt sätt avdragas genom årliga värdeminskningsskattavdrag. För konstruktionen av en sådan regel kunde jämförelse göras med det avdrag för överpris eller merkostnad varom talas i anvisning 3 d till 29 § kommunalskattelagen. Vidare kunde ifrågasättas, om icke den rätt till värdeminskningsskattavdrag för dessa ändamål som redan torde föreligga borde klarare än f. n. angivas i författningstexten.

Civilförsvarsutredningen, som ej ansåg sig böra framlägga förslag i anledning av Industriförbundets uttalanden, fann emellertid den väckta frågan vara av det intresse ur civilförsvarssynpunkt att densamma borde i annan ordning upptagas till övervägande och hemställde om utredning i frågan.

Såsom tidigare nämnts överlämnades skrivelsen den 5 juli 1957 till utredningsmannen för att tagas i övervägande vid utredningsuppdragets fullgörande.

Gällande bestämmelser om skyldighet att uppföra skyddsrum

I promemorian framhålles, att de grundläggande bestämmelserna om skyddsrum återfinnes i civilförsvarslagen den 15 juli 1944 (nr 536). Lagen skiljer mellan allmänna och enskilda skyddsrum. Inom område eller å plats, som bestämmes av Konungen eller efter Konungens bemyndigande av civilförsvarsstyrelsen, skall vissa anläggningar och byggnader förses med enskilt skyddsrum. De anläggningar och byggnader som där skall förses med skyddsrum är hamnar, järnvägsstationer och därmed jämförliga anläggningar, industriell anläggning som antingen ensam regelmässigt sysselsätter 25 personer samtidigt eller tillsammans med andra närbelägna industriella

anläggningar utgör en grupp med minst så många anställda, undervisnings- och vårdanstalter samt hotell och pensionat, som är avsedda att hysa minst 25 personer, byggnad med mer än två våningar som till väsentlig del är avsedd till bostad eller till kontors- eller affärslokal samt efter länsstyrelsens förordnande annan anläggning eller byggnad, där människor bor eller eljest vanligen vistas. Enskilt skyddsrum, avsett för bostadshus, skall kunna hysa minst så många personer som beräknas under fredstid bo i huset, samt i annat fall beräknas för så många människor som kan antagas under krig i allmänhet samtidigt vistas inom anläggningen eller byggnaden eller den del därav, för vilket skyddsrummet är avsett. Enskilt skyddsrum skall vara anordnat som normalskyddsrum. Om det är avsett för högst 25 personer, behöver det dock icke skydda mot rök- och stridsgaser, såvida icke länsstyrelsen i särskilt fall förordnar annorlunda. Konungen äger enligt 29 § civilförsvarslagen för särskilda fall förordna, att enskilt skyddsrum skall fylla större krav på skyddsförmåga och utrymme än vad som framgår av förut refererade bestämmelser. Skyldighet att inrätta, utrusta och underhålla enskilt skyddsrum åvilar anläggningens eller byggnadens ägare (59 § 1 mom.). Har förordnande enligt 29 § meddelats, är fastighetsägaren berättigad till skälig ersättning av statsmedel för den merkostnad som därigenom åsamkas honom. Kan skyddsbehovet för viss anläggning eller byggnad enligt organisationsplanen tillgodoses genom allmänt befolkningsskyddsrum, äger länsstyrelsen befria fastighetsägaren från den i 59 § 1 mom. stadgade skyldigheten. Har länsstyrelsen medgivit sådan befrielse är ägaren pliktig att i stället utge bidrag till kommunen (fastighetsägarbidrag) med belopp högst motsvarande normalkostnaden för anordnande av skyddsrum för anläggningen eller byggnaden. Länsstyrelsen äger att efter civilförsvarsstyrelsens anvisningar medge befrielse helt eller delvis från bidragsplikten. Därest anordnande av allmänt eller enskilt skyddsrum, som skall vara normalskyddsrum, prövas medföra oskälig kostnad, äger länsstyrelsen medge undantag från bestämmelserna härom. Dylikt undantag må ock eljest medges av länsstyrelsen, i den mån det kan ske utan eftergivande av skäliga anspråk på skydd mot skada av fientlig verksamhet. Konungen eller, efter Konungens bemyndigande, civilförsvarsstyrelsen äger medge undantag från bestämmelserna om beskaffenheten av fullträffsäkert skyddsrum. Enligt Kungl. Maj:ts beslut den 30 juni 1955 har allmän dispens meddelats från gällande bestämmelser om skyldighet att färdigställa enskilt normalskyddsrum i bostadshus. Nämnda dispens synes avse anstånd med anskaffning och insättning av dörrar, luckor och karmar för dessa, uppförande av inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, anskaffning och insättning av luftrenare med tillhörande fördelningsledning, skyddsplåt vid ventilanordningar med skyddsplåt, erforderlig elektrisk installation och övrig inredning och utrustning.

Enligt övergångsbestämmelserna till civilförsvarslagen gäller att skyldighet icke föreligger att ombygga eller utvidga en skyddsrumsanläggning, som en gång blivit godkänd, med mindre fastigheten eller anläggningen, till vil-

ken skyddsrummet hör, utvidgas. För närvarande torde inredning av nya skyddsrum i redan befintliga byggnader i regel endast ifrågakomma vid utvidgning av industrianläggningar.

Gällande avskrivningsregler

I promemorian hänvisas i första hand till den redogörelse för praxis i fråga om avdrag vid inkomsttaxeringen beträffande skyddsrumskostnader, som lämnats av kammarrätten i dess yttrande över industriförbundets tidigare berörda framställning av år 1949. Kammarrätten anförde därvid bl. a.

Rörande beskattningsnämndernas praxis beträffande avdrag för kostnader för skyddsrum har kammarrätten inhämtat följande. Kostnad för anordnande av skyddsrum i *redan uppförda byggnader* har, åtminstone då arbetet utförts i samband med införande av skyldigheten att inreda skyddsrum, fått avdragas såsom omkostnad, i den mån skyddsrummet icke ansetts tillföra byggnaden något nytt värde. Om byggnaden ingått i förvärvskällan annan fastighet, har avdrag i enlighet med kontantprincipen medgivits för det beskattningsår, under vilket fastighetsägaren fått vidkännas utgiften. Beträffande industribyggnader synes frågan om rätt att fördela avdraget på flera år icke hava varit aktuell, enär de skattskyldiga yrkat att erhålla hela avdraget på en gång.

Beträffande kostnader för skyddsrum i *nyuppförda byggnader* torde särskilda avdrag icke hava beviljats när det gäller bostadsfastigheter utan avskrivning fått ske endast genom avdragen för värdeminskning å byggnaden i dess helhet. Det vill emellertid synas som om annat avdrag icke heller ifrågasatts av de skattskyldiga. Rörande industrifastigheter synes frågan om avdragsrätten sällan hava varit föremål för tvist.

Regeringsrättens inställning till denna praxis (författingsenligheten av densamma när det gäller inredande av skyddsrum i redan uppförd byggnad tillhörande förvärvskällan annan fastighet har ifrågasatts, se Svensk skattetidning 1945 s. 72) framgår endast delvis av tillgängliga rättsfall. Regeringsrätten synes icke i något fall hava medgivit avdrag för kostnad för skyddsrum. (Rättsfallet RÅ 1943 not. Fi. 809 visar härutinnan endast att kammarrätten medgivit sådant avdrag.) De mål där regeringsrätten ogillat yrkande om dylikt avdrag äro få och av mera speciell beskaffenhet. I flera mål har sålunda avdrag för kostnad för skyddsrum i förvärvskällan annan fastighet vägrats för senare år än det år då kostnaden bestritts. (RÅ 1944 not. Fi. 568, 791, 792 och 1947 not. Fi. 234.) I ett fall (RÅ 1948 not. Fi. 974) har avdrag vägrats för kostnader för anordnande av skyddsrum i en mindre tillbyggnad till fabriksbyggnad med belopp överstigande av kammarrätten medgivet, till en procent av kostnaderna beräknat värdeminskningsavdrag. Huruvida regeringsrätten i detta fall tagit principiell ställning till frågan om avdrag för kostnad för skyddsrum inom industrianläggning är osäkert. Anledningen till att avdrag vägrats kan möjligen hava varit bristande bevisning om att kostnaden för skyddsrummen överstege det värde skyddsrummen kunde äga för fabriksrörelsen såsom lagerlokal och dylikt.

I promemorian återgives även följande i meddelanden från riksskatte-nämnden nr 2 år 1953 punkt 5) lämnade redogörelse för ett förhandsbesked, som avsåg fråga om avdrag för skyddsrumskostnader vid industrier.

Hos riksskattenämnden har ett större industriföretag anhållit om förhandsbesked, huruvida kostnaderna för planerade skyddsrumsanläggningar vore att hänföra till sådana kostnader, vilka i sin helhet finge avdragas under det beskattningsår, då utgifterna för anläggningarna ägt rum. I ansökningen har uppgivits, att med hänsyn till industriföretagets art möjligheterna att använda skyddsrummen för fabriksdrift vore praktiskt taget obefintliga samt att användningen av skyddsrummen under fredstid därför vore begränsad till mera sekundära behov såsom garage, lagerlokaler och arkiv eller till mera inredningskrävande lokaler såsom samlingslokaler, matserveringar, hotell o. d. För sistnämnda ändamål vore lokalerna dock ur hälsovårds- och trivselsynpunkter icke lämpliga. Motivet för skyddsrummens anläggande vore utslutande att åstadkomma ett effektivt skydd för personalen under krigstid för att möjliggöra industriell drift under krigsförhållanden. — Företaget ansåg det därför berättigat att kostnaderna finge på en gång avdragas vid inkomsttaxeringen.

Riksskattenämnden har den 18 mars 1952 med anledning av framställningen meddelat förhandsbesked av följande lydelse:

Skyddsrumsanläggningar av den beskaffenhet, som i ansökningen avses, måste anses hänförliga till byggnader, vilka äro avsedda för användning i ägarens rörelse. I följd härav och då byggnaderna icke äro att anse såsom sådana rent tillfälliga byggnader avsedda att användas endast ett fåtal år, för vilka byggnadskostnaden i sin helhet må avdragas för det år då utgiften för uppförandet ägt rum, finner riksskattenämnden sökanden icke vara berättigad att, därest ifrågasvarande anläggningar utföras, åtnjuta avdrag för kostnaderna därför annorledes än genom avdrag för värdeminskning enligt de bestämmelser, som härom äro meddelade i punkt 7 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen.

Över detta förhandsbesked har företaget anfört besvär med yrkande, att företaget måtte förklaras berättigat att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag med belopp intill 80 procent av kostnaden för nämnda skyddsrumsanläggningar, i den mån denna kostnad även i räkenskaperna avfördes såsom kostnad för driften. Besvären ha av Regeringsrätten lämnats utan bifall (utslag den 24 oktober 1952).

I promemorian framhålles vidare, att regeringsrätten i utslag den 16 oktober 1956 (RÅ not Fi 1469) medgivit avdrag för kostnaden för färdigställande av skyddsrum. Den skattskyldige ägde ett par hyresfastigheter uppförda åren 1946—47, med inbyggda skyddsrum. Sedan då gällande bestämmelser om anstånd med anskaffning av skyddsrumsdörrar, luckor, luftrenare m. m. upphävts, färdigställdes skyddsrummen enligt föreläggande år 1952. Avdrag för kostnaderna medgavs trots invändning att de med arbetena förenade utgifterna vore att likställa med kostnader för byggnadernas uppförande.

Utredningsmannens förslag

I promemorian konstateras till att börja med, att ett skyddsrum, oberoende av hur det utförts, alltid är att i taxeringshänseende hänföra till byggnad eller del av byggnad. Det föreligger därför inte någon tvekan om att kostnaden för detsamma får avdragas vid inkomsttaxeringen i form av år-

liga värdeminskingsavdrag. Avdrag för värdeminskning får vid inkomsttaxeringen beräknas å den faktiska byggnadskostnaden, om denna kan utredas. Då skyldighet att uppföra skyddsrum numera i princip föreligger endast vid nybyggnad torde hinder i regel icke föreligga för den skattskyldige att beräkna avskrivningen på byggnadskostnaden. Frågan gäller sålunda endast om kostnaden för skyddsrum skall få avskrivas i snabbare takt än byggnadskostnader i allmänhet.

Såsom skäl för en snabbare avskrivning av skyddsrumskostnader kan — framhållas i promemorian — anföras att fråga är om en av statsmakterna framtvingad, i viss mån oräntabel utgift. Det kan emellertid, som ett flertal remissinstanser framhållit i anledning av Industriförbundets skrivelse år 1949, ifrågasättas om detta förhållande motiverar särskilda avskrivningsregler vid inkomsttaxeringen. Detsamma lär nämligen kunna sägas om en del andra kostnader vid uppförandet av byggnader t. ex. kostnader för anordningar för brandskydd och arbetarskydd. Sistnämnda slag av kostnader torde visserligen vara lägre än kostnaden för anordnande av skyddsrum. Även kostnaden för anordnande av ett sådant enskilt skyddsrum, som civilförsvarslagen föreskriver, är emellertid jämförelsevis liten i förhållande till kostnaden för den byggnad eller anläggning, till vilken skyddsrummet hör. Därtill kommer att skyddsrummet regelmässigt utnyttjas i fredstid även om värdet av fredsutnyttjandet kan variera. Det enskilda skyddsrummet tjänar vederbörande fastighetsägares egna intressen. Om särskilda avskrivningsregler anses motiverade, när en rörelseidkare enligt civilförsvarslagens bestämmelser uppför ett skyddsrum för sina anställda synes krav på dylika specialbestämmelser med lika fog kunna uppställas även för det fall, då en rörelseidkare med tanke på krigsförhållanden frivilligt gör sin anläggning dyrare t. ex. genom att inreda en bergverkstad.

Även om civilförsvarslagens föreskrifter om skyldighet att i vissa fall uppföra enskilda skyddsrum således i princip inte kan anses motivera specialregler vid inkomsttaxeringen, kan det — framhåller utredningsmannen — dock synas skäligt att kostnaden för vissa utrustningsdetaljer, som har intresse utslutande ur civilförsvarssynpunkt, får avdragas på en gång såsom omkostnad. Här avses kostnaden för anskaffning och insättning av dörrar, luckor och karmar för dessa, uppförande av inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, anskaffning och insättning av luftrenare med tillhörande fördelningsledningar, skyddsplåt vid ventilanordningar med skyddsplåt och annan inredning och utrustning som har värde endast ur civilförsvarssynpunkt. Förekomsten av dylika utrustningsdetaljer torde inte i nämnvärd mån påverka det taxerade byggnadsvärdet för fastigheten. Risk för dubbelt avdrag i det fall värdeminskingsavdraget beräknas å det taxerade byggnadsvärdet torde därför knappast föreligga. Att kostnaden för dylika utrustningsdetaljer får avdragas som omkostnad stämmer väl med regeringsrättens tidigare återgivna utslag den 16 oktober 1956. Godkännes det nu sagda bör enligt utredningsmannen valrikt föreligga för den skattskyldige att antingen avdraga kostnaden på en gång

eller att — om avskrivning å anläggningen beräknas å faktiska byggnadskostnaden — inräkna densamma i byggnadskostnaden. Om en utrustningsdetalj är att hänföra till lösa maskiner och inventarier och kostnaden inte avdrages på en gång får tillgången avskrivas enligt de regler, som gäller för maskiner och inventarier. Om skyddsrummet ingår i annan fastighet — eller eventuellt i något undantagsfall i jordbruksfastighet, där inkomsten beräknas enligt kontantprincipen — är kostnaden för utrustningsdetaljerna avdragsgill det år desamma betalas. Bestämmelserna synes böra gälla oavsett om anläggningen uppföres frivilligt eller på grund av föreskrifterna i civilförsvarslagen.

Om bestämmelser om rätt till avdrag på sätt nu angivits godtages, synes — framhålles i promemorian — stadgande härom kunna intagas i 22, 25 och 29 §§ kommunalskattelagen.

Remissyttranden

Oljelagringsanläggningar

Vad i promemorian anförts angående behovet av särskilda avskrivningsregler för vissa anläggningar för lagring av olja har vitsordats av remissinstanserna. Beträffande bestämmelsernas utformning har däremot vissa erinringar gjorts.

Kammarrätten ifrågasätter, huruvida sådana företag, som erhåller statliga lån, behöver omfattas av bestämmelserna. Därest man nämligen i statsbidragsbestämmelserna företog sådan ändring, att i desamma föreskrevs, att lånen i första hand skulle avse finansiering av kostnaderna för själva anläggningen, skulle enligt gällande praxis bidraget icke komma att upptagas till beskattning, utan företagets anskaffningskostnad för anläggningen skulle i stället anses i motsvarande mån lägre. Med en sådan anordning skulle några speciella avskrivningsregler icke vara behövlige för dylika anläggningar.

Liknande synpunkter framföres av *allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden*, som framhåller, att bestämmelserna om avdrag för avskrivning och nedskrivning å ifrågavarande investeringar i princip bör utformas så, att de lagringsskyldiga varken får fördelar eller nackdelar i beskattningshänseende på grund därav att viss del av kostnaderna för investeringarna finansieras genom statsbidrag. Allmänna ombudet anför därefter.

För att nå det resultatet att de lagringsskyldiga varken få skattemässiga fördelar eller nackdelar på grund av att viss del av investeringarna finansieras av staten, bör den beloppsmässiga del av lagringsskyldigas investeringar i ovanjordsanläggningar, skyddade anläggningar och varulager, som finansieras genom statliga lån, utbrytas och redovisas särskilt i de lagringsskyldigas bokföring. Denna statliga del av investeringskostnaden bör av de lagringsskyldiga få nedskrivas allenast med belopp motsvarande efterskänkta lån. Redan enligt gällande rätt utgör sådana bidrag till rörelseidkarens näringsverksamhet skattepliktig intäkt. De lagringsskyldiga kan tänkas följa två huvudlinjer vid den bokföringsmässiga redovisningen av de stat-

liga lånen till investeringarna. Enligt ett förfaringssätt kan den statliga investeringen bortskrivnas med samma belopp som det statliga lånet redan under det år, då lånet erhålles. Lånet skall återbetalas allenast i rena undantagsfall och det strider därför inte mot god köpmannased att icke redovisa det såsom skuld i balansräkningens skuldsida utan allenast såsom villkorlig skuld bland ansvarsförbindelser. Det andra förfaringssättet är att upp- taga kostnaden för den statliga delen av investeringen såsom tillgång i balansräkningens tillgångssida och statslånet såsom skuld i balansräkningens skuldsida. Allteftersom skulden efterskänkes, användes det efterskänkta beloppet för nedskrivning av den statliga delen av investeringen. Ur taxerings- synpunkt är det likgiltigt vilket förfaringssätt som användes. — — —

Om mot förmodan återbetalning av statligt lån i något fall skulle före- komma, bör den skattskyldige tillerkännas rätt till avdrag för av- eller ned- skrivning å motsvarande del av den ursprungligen statliga delen av inves- teringen efter samma grunder som om han från början själv finansierat motsvarande större del av investeringen.

Sveriges industriförbund hemställer, att rätt till avskrivning i enlighet med p. 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen (räkenskapsenlig avskrivning) måtte medgivas å hela kostnaden för såväl ovanjordsanlägg- ningar som anläggningar i berggrum. Dessa avskrivningsregler bör enligt för- bundets mening givas permanent karaktär, i varje fall såvitt ovanjordsan- läggningarna angår. Förbundet anför.

Ehuru syftet med det föreliggande förslaget främst anges vara att un- danröja avskrivningsreglernas hämmande inverkan på företagens benägen- het att anordna skyddade lagerutrymmen, ligger det dock än större vikt uppå att landets oljeförsörjning säkerställes genom anskaffande av utrym- men — skyddade såväl som oskyddade — för största möjliga totala lager- kvantitet. Det finnes i detta läge ingen anledning att slå vakt om sådana komplicerade avskrivningsregler rörande ovanjordsanläggningar, som utred- ningsmannen lagt till grund för sina beräkningar. Även dessa regler bör till- rättaläggas så att de bättre tillgodose föreliggande avskrivningsbehov och verkar stimulerande på utbyggnaden.

Då ett företag står inför valet att investera i en berggrumsanläggning i stäl- let för i en anläggning ovan jord påverkas valet inte nämnvärt av den läng- re varaktighetstiden för berggrumsanläggningen. Finansieringsfrågan är för praktiskt taget alla företag den som bereder de största svårigheterna och får så dominerande betydelse, att den längre varaktighetstiden träder i bak- grunden. Finansieringen sammanhänger intimt med de skattemässiga av- skrivningsbestämmelserna och man kan därför inte räkna med att före- tagen under nuvarande förhållanden kommer att stanna för en dyrbar in- vestering i berggrum för den händelse dessa bestämmelser i någon mån är snävare än de som gäller för ovanjordsanläggningar. Likformiga avskriv- ningsregler bör därför gälla för de olika slagen av anläggningar.

Beträffande avskrivningsperiodens längd har erinringar framställts i ett flertal remissyttranden. Sålunda framhåller *riksskatte- nämnden*.

Avskrivningstiden har i förslaget satts till tio år, varigenom man i huvud- sak skulle nå likställighet i avskrivningshänseende mellan skyddade anlägg- ningar och ovanjordsanläggningar (jfr s. 12 och 13 i promemorian). Utred- ningsmannen motiverar därvid sitt förslag att antalet år, inom vilket an-

läggningen skall vara avskriven, bör vara mer än fem, med att i kostnaden för den skyddade anläggningen även ingår den kostnad, som hos en ovanjordsanläggning motsvaras av kostnaden för fundamentet. För tillgodoseende av syftet att stimulera till utökad utbyggnad av skyddade anläggningar synas emellertid avskrivningsreglerna hellre böra utformas så, att avdrag för anskaffningskostnaden för skyddad anläggning medges enligt den skattskyldiges val antingen med en femtedel för år eller med den kvotdel, som motsvarar den årliga avskrivningen av de ränte- och amorteringsfria statliga lån, som avses skola utgå. Man synes så mycket hellre kunna medgiva avskrivning enligt den nu angivna regeln som kostnaden för fundamentet hos en ovanjordsanläggning utgör allenast en relativt obetydlig del av den totala kostnaden, varjämte utrangeringsavdrag alltid kan påräknas för vid utrangeringstillfället återstående oavskrivet värde å fundamentet.

Allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden anser, att värdeminskningssavdrag för av lagringsskyldiga finansierad del av investeringar i bergrumsanläggningar bör beräknas efter samma regler, som gäller för maskiner och andra inventarier. Vidare bör vinster vid försäljningar av oljelagringsanläggningar, som uppförts under medverkan av staten, liksom brandskaderegleringsvinster beskattas i sin helhet i överensstämmelse med vad som gäller för maskiner och inventarier. Enligt *riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap* bör avskrivningsperioden för skyddade anläggningar fastställas till högst sex år. *Kooperativa förbundet* anför i denna fråga följande.

För att åstadkomma jämställdhet i avskrivningshänseende skulle, om man kunde utgå från att anläggningskostnaden för båda slagen av anläggningar vore desamma, erfordras att avskrivningstiden för skyddade anläggningar begränsades till 6—8 år. Redan här framgår alltså att den föreslagna avskrivningsperioden är för lång. Härtill kommer emellertid, att anläggningskostnaden för de skyddade anläggningarna som ovan framhållits i regel är betydligt högre än för ovanjordsanläggningar utan att företaget därigenom tillföres något egentligt ekonomiskt mervärde. Det borde därför vara motiverat att utforma reglerna på så sätt, att avdrag för *merkostnaden* för skyddade anläggningar finge verkställas i den takt, som den skattskyldige finner lämpligt och att avskrivningstakten för återstoden av kostnaden finge bli sådan, att den ungefärligen motsvarar tillåten avskrivning å ovanjordsanläggningar. För merkostnaden skulle, med andra ord, fullt fri avskrivningsrätt gälla, innebärande möjlighet för rörelseidkaren att antingen omedelbart avskriva hela merkostnaden eller fördela den på det sätt och under de år han ur vinstredovisningssynpunkt finner lägligt. Om på detta sätt särskild avdragsrätt medges för merkostnaden synes det rimligt att, på sätt utredningsmannen föreslår, fördela återstoden av anskaffningskostnaden på en tioårsperiod.

Även *Svenska petroleum institutet* framhåller, att fri avskrivningsrätt bör föreligga för merkostnaden. Om den skyddade lagringen skall stimuleras synes det institutet ligga närmare tillhands, att avskrivningstiden för skyddad anläggning sättes till fem år i stället för föreslagna tio.

Utredningsmannens förslag, att de särskilda avskrivningsreglerna för skyddade anläggningar endast skall gälla för sådana anläggningar, som

färdigställt under åren 1958—1965 har föranlett erinringar i en del yttranden. Sålunda anser *kammarrätten*, att rättvisan kräver att även sådana företag, som redan frivilligt uppfört skyddade anläggningar, får tillämpa de speciella avskrivningsreglerna. Samma synpunkter framföres av *riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap*, *Sveriges industriförbund* och *Svenska petroleum institutet*.

Riksskattenämnden och *länsstyrelsen i Malmöhus län* framhåller, att avskrivningsreglerna bör bli tillämpliga även å anläggningar färdigställda under år 1957.

Riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap hemställer att — med hänsyn dels till den relativt långa byggnadstiden för en skyddad anläggning, dels till de lagringskyldigas långsiktiga planeringsverksamhet — bestämmelserna ges en längre varaktighetstid än till 1965.

Förslaget att riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap skall fastställa kostnaden för den skyddade anläggningen har även föranlett erinringar. Sålunda avstyrker *allmänna ombudet hos mellankommunala provningsnämnden*, att riksnämnden skall fastställa avskrivningsunderlaget. Denna uppgift bör enligt allmänna ombudet ankomma på taxeringsmyndigheterna, som naturligt nog har helt andra förutsättningar att lösa taxeringstekniska frågor än riksnämnden. Däremot bör taxeringsmyndigheterna givetvis samarbeta med riksnämnden för att utnyttja nämndens erfarenheter inom dess naturliga arbetsområde. Liknande synpunkter framföres av *Kooperativa förbundet*, som anser, att det synes mer i överensstämmelse med i övrigt gällande skatteregler, att utredning om anskaffningskostnaden och avskrivningsunderlaget för viss anläggning hänskjutes direkt till taxeringsmyndigheten. En lämplig medelväg synes enligt förbundet vara, att riksnämnden vid behov tillhandahåller taxeringsmyndigheterna uppgift om vad som enligt riksnämndens mening rent tekniskt ingår i anläggningskostnaden för en skyddad anläggning, men att frågan om storleken av de faktiska anskaffningskostnaderna för dessa delar av anläggningen överlämnas till taxeringsmyndigheternas prövning efter företedd utredning av den skattskyldige.

Förslaget att taxeringsmyndigheterna skall äga frånga den av riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap fastställda kostnaden har föranlett erinringar. Sålunda anför *kammarrätten*.

Enligt utredningsmannen böra beskattningsmyndigheterna äga befogenhet att frånga den av riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap fastställda kostnaden för anläggningen. Denna uppfattning synes icke hava kommit till klart uttryck i den föreslagna författningstexten, vilken närmast giver vid handen, att riksnämndens beslut om fastställande av anskaffningskostnaden är bindande för beskattningsmyndigheterna. Det synes emellertid knappast lämpligt att tillerkänna beskattningsmyndigheterna en befogenhet att frånga den mest sakkunniga myndighetens bedömanden. Från rättsäkerhetssynpunkt torde en sådan prövningsrätt för beskattningsmyndighe-

terna ha begränsat värde. Det synes systematiskt riktigare att tillgodose rättssäkerhetsintresset genom att låta riksnämndens beslut få överklagas hos regeringsrätten.

Riksskattenämnden framhåller, att det för undvikande i görligaste mån av skatteprocesser kan ifrågasättas, om inte fastställandet bör ske efter samråd med vederbörande taxeringsintendent och i förekommande fall jämväl med riksskattenämnden. Nämnden påpekar vidare, att det synes knappast lämpligt att de bestämmelser, som reglerar riksnämndens för ekonomisk försvarsberedskap skyldigheter med avseende å fastställelse av anskaffningskostnaden, inflyter i en författning av skattelags natur. Det torde i stället böra intagas antingen i riksnämndens instruktion eller i ett särskilt Kungl. brev till riksnämnden.

Riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap anför i denna fråga följande.

Intyg från riksnämnden om en anläggnings anskaffningskostnad torde otvivelaktigt vara av värde för skattemyndigheterna, som därigenom erhålla en garanti för att kostnaden ej beräknats för högt. Riksnämnden vill därför tillstyrka förslaget om kostnadsgranskning från nämndens sida. I händelse byggandet av skyddade utrymmen blir mera allmänt, kommer emellertid en sådan granskning att medföra en ökad arbetsbelastning för riksnämnden och nämnden förutsätter därför att den utökning av personalen, som kan visa sig erforderlig, kommer att medgivas.

Vissa detaljfrågor i fråga om bestämmelsernas utformning beröres i några yttranden. Sålunda framhåller *kammarrätten*, att det problem, som uppkommer om företagen beräknar värdeminskningssavdragen på det taxerade byggnadsvärdet, icke är behandlat i promemorian. Kammarrätten anser att, om dylika företag finnes, som verkställer avskrivning å byggnadsvärdena, en undersökning bör företagas, huru dessa företag skall förfara för att komma i åtnjutande av de föreslagna avskrivningsmöjligheterna. Såväl *riksskattenämnden* som *länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* framhåller, att bestämmelsen att anskaffningskostnaden för anläggningen skall föras för sig som tillgång i den skattskyldiges räkenskaper torde böra givas en något annorlunda utformning. Det kan ur sekretessynpunkt icke anses lämpligt, att oljelagringsanläggningarnas värde framgår t. ex. direkt av företagets balansräkning.

Frågan om värderingen av beredskapslagret av olja har berörts i ett flertal yttranden. Sålunda anför *riksskattenämnden*.

Förslag till särskilda bestämmelser angående värdering av *olja* har icke framlagts. Även riksskattenämnden anser att det ur taxeringsteknisk synpunkt vore till fördel, om specialbestämmelser härom kunde undvikas. Möjligen kan det emellertid finnas ekonomiskt nödvändigt för sådana skattskyldiga, som omfattas av tvångslagringsbestämmelserna, att erhålla en längre gående nedskrivningsrätt för det s. k. tvångslagret än som följer

av de allmänna reglerna i kommunalskattelagen om värdering av varulager. I så fall torde tvångslagret — vilket lärer motsvara 70 % av hela lagret — böra åtminstone under en övergångsperiod kunna nedskrivs till noll. Ett skäl att medgiva dylik nedskrivning kan måhända även vara att man från de skattskyldigas sida kan göra gällande att tvångslagret ur skatterättslig synpunkt mindre är att anse som en omsättningstillgång i kommunalskattelagens mening än som en särskild tillgång, vilken hålles för det allmännas räkning och vilken man icke äger förfoga över. Införes en dylik nedskrivningsmöjlighet beträffande tvångslagret torde, i händelse skyldigheten att hålla beredskapslager av olja upphävas, särskilda bestämmelser bliva erforderliga angående successiv uppskrivning av tvångslagret. Vid en eventuell ny kris av kortsiktigare natur torde å andra sidan några särskilda bestämmelser knappast vara erforderliga till följd av den vinstframtagning, som en konsumtion av en mindre del av det till noll nedskrivna tvångslagret medför.

Liknande synpunkter framföres av *länsstyrelsen i Stockholms län*.

Allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden framhåller, att den del av varulagret, som finansieras genom statliga lån bör utbrytas och redovisas särskilt i de lagringsskyldigas bokföring. Den statliga delen av investeringen skall nedskrivs allenast med efterskänkt lån. Om statslån för lagring av olja med ett anskaffningsvärde av 1 miljon kronor antages bli beräknat till 600 000 kronor och om detta lån redovisas i balansräkningen per 31/12 1959 innanför linjen som villkorlig skuld, skulle det lägsta tillåtna lagervärdet vid 1960 års taxering bli (1 000 000—600 000) — 60 % (1 000 000 — 600 000) = 160 000 kronor.

Riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap framhåller, att det synes skäligt att en uppmjukning av gällande skatteregler genomföres även i vad avser varulagervärderingen och anför.

Riktpunkten bör därvid vara, att tvångslagret med fråndrag för vinterdispenskvantiteten eller den ytterligare kvantitet, varmed nedsättning i särskilda fall kan medgivas, icke göres till föremål för beskattning i händelse av prisstegring på olja. Detta torde kunna ske genom att i normala fall 70 procent av tvångslagret får nedskrivs till nollvärde. Samma resultat uppnås, om tvångslagret i sin helhet nedskrivs till 12 procent, vilket ej innebär någon ändring av nu gällande avskrivnings- och lagervärderingsregler beträffande vinterdispenskvantiteten och självfallet ej heller för den del av oljelagret, som överstiger tvångslagret. De särskilda värderingsbestämmelserna för tvångslagret böra gälla under oljelagringsförordningens giltighetstid och eventuellt någon avvecklingstid därefter. Om skattemyndigheterna ur kontrollsynpunkt anse sig böra ha den lagerskyldiges uppgift om tvångslagrets storlek styrkt, synes detta kunna ske därigenom att den lagringskyldige till sin deklaration bifogar intyg från riksnämnden om av honom verkställd tvångslagring.

Sveriges industriförbund framhåller, att enligt oljelagringskommitténs beräkningar har för krigs- och beredskapslagringen tagits i anspråk icke blott utbyggnaden utan även det cisternutrymme, som finnes hos handeln och industrien den 1 januari 1958, jämte en sådan mängd olja, som normalt rymmes där, utan att i kalkylen upptagits någon ersättning för de båda senare. Därefter anför förbundet.

Det förhåller sig emellertid så att det hos industrien befintliga cisternutrymmet praktiskt taget helt erfordras för den löpande driften och alltså icke kan avstås, om driften skall kunna upprätthållas. Storkonsumenterna nödgas på grund härav för möjliggörande av krigs- och beredskapslagringen anskaffa nytt lagerutrymme och ny olja, nära nog motsvarande de vid utbyggnadsperiodens ingång befintliga volymerna (möjligen med avdrag för de 30 % av krigs- och beredskapslagret, som lagerhållaren enligt vad nedan sägs under vissa villkor skall äga disponera). För denna utbyggnad har kommittén alltså ej räknat med någon finansieringshjälp. Härtill kommer att de lagringspliktiga konsumenterna dessutom skall anskaffa 40 milj. kronor av de 100 milj. kronor, som den av kommittén framräknade utbyggnaden kostar.

Av vad sålunda anförts framgår, att utbyggnadsprogrammets praktiska genomförande kommer att ställa utomordentligt stora anspråk på företagets kapitalresurser. Det är därför angeläget att allt göres som kan underlätta lösningen av finansieringsproblemen på detta område. — — —

Vad härefter angår den skattemässiga värdesättningen av krigs- och beredskapslagren (tvångslagren) anser utredningsmannen specialbestämmelser angående lagervärderingen kunna undvikas och att dessa lager i sin helhet följaktligen bör värderas enligt de för omsättningstillgångar i rörelse gällande bestämmelserna, ehuru tvångslagret som ovan nämnts till 70 % icke alls är avsett för omsättning eller förbrukning i företagets rörelse. Dylika värderingsgrunder är icke företagsekonomiskt försvarbara och skulle leda till att företaget i strid mot bokförings- och aktiebolagslagen redovisade obefintliga vinster. Sålunda skulle exempelvis ett företag med ett tvångslager för en anskaffningskostnad av 1 milj. kronor — därest oljeprisen under ett år stegrades med 30 % — enligt gällande bestämmelser och den »först in- först ut-princip», som skall tillämpas vid värdesättningen, på grund av denna prisstegring beskattas för en inkomst av 120 000 kronor (40 % av 300 000 kronor). Företaget medverkar till säkerställandet av landets oljeförsörjning och nödgas *dels* vidkännas betungande kostnader för cisternutrymmen, *dels* hålla avsevärda belopp under en följd av år eller för all framtid oräntabelt placerade i ett oljelager, som icke av företaget får disponeras. Resultatet av denna medverkan blir en extra skatt på cirka 70 000 kronor. — — —

Med hänsyn till att de lagringspliktiga företagen endast utgör ett hundratal synes dock svårigheterna vid tillämpningen av särskilda värderingsregler för tvångslagren icke böra överdrivas. Tvångslagren bör skäligen få nedskrivnas till 0-värde. I varje fall kan det icke anses befogat att upptaga något värde å annan del av ett tvångslager än den, till vilken företaget har en viss, om ock begränsad dispositionsrätt. En värdering av denna del till 40 % av anskaffnings- ev. återanskaffningsvärdet motsvarar 12 % av värdet på hela tvångslagret, vilken procentsats synes böra jämkas nedåt till 10.

Det kan emellertid ifrågasättas om man icke, såsom utredningsmannen antytt, bättre skulle tillgodose beredskapssynpunkterna genom att medgiva samtliga rörelseidkare rätt att i beskattningshänseende upptaga sina oljelager utöver viss, av praktiska skäl betingad minimikvantitet — förslagsvis 500 m³ — till 10 % av värdet.

Även *Kooperativa förbundet* anser det befogat att beredskapslagren får nedskrivnas till noll. Under alla omständigheter synes som minimikrav kunna uppställas, att nedskrivning får ske med ett belopp, som motsvarar vad som finansierats genom statsmedel och att därutöver nedskrivning får ske med

belopp, som motsvarar den prisstegring, som kan ha ägt rum för de lagrade varorna. Liknande synpunkter framföres av *Svenska petroleum institutet*.

Skyddsrumsanläggningar

Utredningsmannens förslag beträffande avdragsrätt för vissa utrustningsdetaljer i skyddsrum har i princip tillstyrkts av flertalet av de hörda myndigheterna och organisationerna. Vissa remissinstanser har dock längre gående yrkanden. Sålunda anför *Sveriges industriförbund*.

Vad först angår de icke sällsynta fall då fråga är om en skyddsrumsanläggning, som av företagsekonomiska skäl icke alls utnyttjas under fredsmässiga förhållanden exempelvis av den anledningen att bättre belägna lagerlokaler, garage etc. finnes i tillräcklig utsträckning och som sålunda uteslutande har värde ur civilförsvarsynpunkt, står det uppenbarligen icke i god överensstämmelse med de grundläggande principerna för skattelagstiftningen att allenast medgiva avdrag för dessa kostnader genom årliga värdeminskningsavdrag, eftersom någon *ekonomisk* varaktighetstid för en dylik anläggning överhuvudtaget inte föreligger.

Om skyddsrummet däremot användes exempelvis såsom lagerlokal bör beaktas, att en lagerbyggnad med samma utrymme kan uppföras för väsentligt lägre kostnad än skyddsrummet. Regelmässigt torde kostnaden understiga hälften av kostnaden för skyddsrummet. I dylika fall bör avdragsrätten regleras med utgångspunkt från att någon ekonomisk varaktighetstid endast kan anses föreligga för högst halva investeringen i skyddsrummet, oftast än mindre del därav. Den del av skyddsrumskostnaden, för vilken någon ekonomisk varaktighetstid kan anses föreligga, bör vidare reduceras med hänsyn till att skyddsrummet på grund av sin konstruktion icke är så lämpad till lagerlokal som en för detta ändamål särskilt uppförd byggnad samt att skyddsrummet vid beredskapstillstånd måste utrymmas. — — —

Under återopande av ovan anförda skäl samt av innehållet i Industriförbundets förenämnda underdåniga framställning den 21 juni 1949 vidhåller förbundet sin hemställan om sådan ändring i skattelagstiftningen, att kostnaderna för uppförande av skyddsrum i sin helhet eller till huvudsaklig del, som avväges med hänsyn till skyddsrummets begränsade användbarhet vid den inkomstgivande verksamhetens normala bedrivande, omedelbart måtte få avdragas vid taxeringen. Förbundet förutsätter, att det vid tillämpning av en sådan bestämmelse skall åligga den skattskyldige att förebringa utredning rörande den del av anläggningskostnaden för skyddsrummet, som skäligen må anses vara av värde för denna verksamhet.

Även *riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap* och *Kooperativa förbundet* anser starka skäl tala för en snabbare avskrivning på skyddsrumsanläggningen som helhet än som för närvarande medgives.

Sveriges fastighetsägareförbund påpekar, att fastighetens avkastning ofta inte torde möjliggöra för fastighetsägaren att i enlighet med »kontantprincipen» erhålla fullt avdrag för de icke oväsentliga kostnaderna för skyddsrummens färdigställande. Avdragsrätten bör enligt förbundets mening utformas så, att avdrag får ske icke blott det år, då kostnaden utgivits, utan även under de följande antal år, som kan vara erforderliga för att möjliggöra avdrag för hela kostnaden.

Förslaget avstyrkes av riksskattenämnden, överståthållarämbetet samt länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län.

Riksskattenämnden anför därvid.

Förslaget upptager vissa bestämmelser angående avdrag för anskaffning och insättning av sådana *utrustningsdetaljer i skyddsrum*, vilka endast hava värde ur civilförsvars synpunkt. Utredningsmannen har lämnat en utförlig redovisning för gällande praxis beträffande rätten till sådana avdrag. Enligt riksskattenämndens mening skulle införandet i kommunalskattelagen av särskilda föreskrifter härom innebära en icke önskvärd fastläsning av praxis på detta område. De föreslagna bestämmelserna innefatta vidare en avvikelse från eljest gällande avdragsregler för byggnader, vilken ur principiell synpunkt måste anses vara betänkelig. Det är också angeläget att kommunalskattelagen icke belastas med detaljbestämmelser, som icke äro oundgängligen nödvändiga. Det må även anmärkas, att kostnaderna för skyddsrum i bostadshus regelmässigt torde ingå i den kalkyl, som ligger till grund för hyressättningen; kostnaderna böra sålunda hänföras till förvärvskällan såsom sådan. Vad angår industriskyddsrum kan visserligen hävdas, att fråga icke är om kostnader, som direkt avse rörelsen, och att särskilda avdragsregler därför skulle kunna vara motiverade. Å andra sidan lärer med ungefär samma fog kunna hävdas, att det i själva verket är fråga om ett slags personalkostnader — låt vara av tvångsnatur. Med hänsyn till vad sålunda anförts och då de kostnader, varom här är fråga, äro relativt obetydliga, anser riksskattenämnden att spørsmålet om rätt till avdrag för dessa kostnader alltjämt bör regleras av praxis och att särskilda lagbestämmelser härom icke böra meddelas.

Överståthållarämbetet motiverar sitt avslagsyrkande sålunda.

Enligt ämbetets mening äro sådana kostnader likartade vissa kostnader, vilka fastighetsägare äro nödsakade att vidkännas på grund av bestämmelser i olika författningar, exempelvis byggnadsstadgan och hälsovårdsstadgan, och vilka icke medföra avdragsrätt vid taxering. Dessa kostnader för utrustning till skyddsrum torde ej heller vara av den storleksordning, att de annat än i relativt obetydlig grad påverka kostnaderna för byggnaden i dess helhet. Det torde vidare vara svårt att i varje särskilt fall bedöma vilken utrustning, som är av den art, att avdrag därför bör medgivas. Överståthållarämbetet anser sig med hänsyn till vad sålunda anförts icke kunna tillstyrka utredningsmannens förslag i denna del. Enligt ämbetets mening skulle emellertid frågan om avdragsrätt för skyddsrumskostnader kunna lösas på så sätt, att — såvitt avser hyresfastigheter byggda efter 1 januari 1948 i vilka skyddsrum inrättats och utrustats enligt gällande föreskrifter — avdrag för värdeminskning av byggnad medgives med exempelvis 0,7—0,8 % av byggnadsvärdet emot eljest 0,6 % av samma värde. Bestämmelser härom torde kunna meddelas av riksskattenämnden i av nämnden utfärdade anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna.

Enligt *länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* erfordras det knappast, att bestämmelserna i kommunalskattelagen utökas med särskilda regler i fråga om avdragsrätten för vissa utrustningsdetaljer i skyddsrum. Denna fråga får enligt länsstyrelsens mening anses löst på ett tillfredsställande sätt genom regeringsrättens avgörande den 16 oktober 1956.

Departementschefen

Oljelagringsanläggningar

Jag vill till en början erinra om att avsikten med utredningen angående avskrivning i beskattningshänseende å oljelagringsanläggningar varit att få till stånd en sådan uppmjukning av avskrivningsreglerna beträffande skyddade anläggningar, att större likställighet än vad gällande regler medger skall erhållas mellan dylika anläggningar och icke skyddade ovanjordsanläggningar. En sådan likställighet har ansetts böra eftersträvas för att inte valet mellan att bygga en icke skyddad ovanjordsanläggning och en skyddad anläggning skall påverkas av beskattningsreglerna. Med utredningen har däremot inte åsyftats att i och för sig skapa avskrivnings- och värderingsregler, som underlättar finansieringen av den av statsmakterna föreskrivna utbyggnaden av oljelagringsanläggningarna. Frågan om fördelningen av kostnaden för denna utbyggnad mellan det allmänna och de enskilda företagen har riksdagen tagit ställning till vid behandlingen av det i prop. nr 144 till 1957 års riksdag framlagda förslaget om beredskapslagring av olja.

Det torde vara anledning att här något beröra de grundläggande principer, efter vilka de statliga lånen för oljelagring avses skola utgå. För vart och ett av åren 1958—1962 skall utbetalas lån, som kan beräknas uppgå till omkring en femtedel av den för hela lagringsperioden avsedda totala lånesumman. Lånen avskrivs successivt under en tid av tjugo år. Samtliga lagringssskyldiga avses kunna erhålla ett lån, som utgör bidrag till kostnaden för uppförande av oskyddade ovanjordsanläggningar samt anskaffning av lager. För utformningen av beskattningsreglerna torde det vara nödvändigt att vid inkomsttaxeringen uppdelat detta lån mellan anläggningar och lager. Om hela utbyggnaden skolat ske i form av oskyddade anläggningar kan det antagas att av den sammanlagda kostnaden cirka 40 procent belöpt på lagret. Man synes därför vid inkomsttaxeringen kunna föreskriva att av nu ifrågasvarande lån 60 procent skall anses belöpa å anläggningar (i det följande betecknat såsom *anläggningslån för oskyddad lagring*) samt 40 procent å lager (i det följande betecknat som *lagerlån*). De rörelseidkare som ålägges att verkställa skyddad lagring avses kunna erhålla ett ytterligare lån för härav föranledd merkostnad (i det följande betecknat som *anläggningslån för skyddad lagring*).

De statliga bidragen har som nämnts fått formen av ränte- och amorteringsfria lån, som avskrivs under 20 år. Låneformen har valts för att återbetalning skall kunna krävas om lagringssskyldigheten ej fullgöres. I princip inträder med nu gällande beskattningsregler skattskyldighet för bidragen först när lånen efterskänkes genom avskrivning. Detta innebär sålunda att lånen upptages till beskattning med 1/20 om året. Någon återbetalningsskyldighet kommer dock i praktiken inte att föreligga utom i något enstaka un-

dantagsfall. Det bör därför inte möta några särskilda betänkligheter att — om så anses erforderligt t. ex. med hänsyn till utformningen av avskrivnings- och värderingsreglerna — upptaga lånen till beskattning innan de formellt avskrivits. Om återbetalning i något fall skulle ske av lån, som beskattats, skall företaget givetvis ha rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för återbetalat belopp.

I fråga om skyddade anläggningar innebär utredningsmannens förslag att dessa i princip skall få avskrivnas på tio år d. v. s. med 10 procent om året. I jämförelse med vad som nu gäller skulle detta betyda en icke oväsentlig lättnad. För närvarande betraktas nämligen en skyddad anläggning i regel som byggnad och avskrivning medgives endast med 1 à 2 procent om året. Å andra sidan är en tioårig avskrivningsperiod längre än den som tillämpas för en ovanjordsanläggning. Såsom tidigare nämnts kan nämligen redan enligt gällande regler större delen av kostnaden för en ovanjordsanläggning helt avskrivnas på fem år. Att så får ske sammanhänger med att cisterner med därtill hörande ledningar och pumpanordningar, som ingår i en ovanjordsanläggning och motsvarar den helt övervägande kostnaden för en sådan anläggning, får avskrivnas enligt de regler, som gäller för maskiner och inventarier. Det har också under remissbehandlingen från flera håll påpekats, att utredningsmannens förslag icke medför den åsyftade likställigheten i avskrivningshänseende mellan skyddade och icke skyddade anläggningar.

Utformningen av avskrivningsreglerna sammanhänger nära med frågan om hur de statliga lånen behandlas i beskattningshänseende. Såsom nyss nämnts har utredningsmannen utgått från att lånen skall upptagas till beskattning med 1/20 om året, d. v. s. i samma takt som lånen efterskänkes av staten. Allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden har ifrågasatt huruvida det icke vore lämpligare att låta den del av de lagringsskyldigas investeringar, som finansieras genom statliga lån, utbrytas och redovisas särskilt i de skattskyldigas bokföring. Särskilda avskrivningsregler skulle då icke vara erforderliga för dessa kostnader utan det kunde överlåtas åt de skattskyldiga att bestämma om de ville på en gång skriva bort den statliga investeringen med samma belopp som det statliga lånet, eller verkställa avskrivningen i den takt som skulden till staten efterskänkes. Lånen skulle inte beskattas men avdrag ej heller medgivas vid inkomsttaxeringen för avskrivning å den del av investeringen, som finansierats med lånen. Ett sådant system skulle emellertid i vissa fall bli ganska komplicerat att tillämpa med hänsyn till de grunder, efter vilka lånen utgår. Av den redogörelse jag i det föregående lämnat framgår, att lånen principiellt icke skall avse vissa speciella investeringar. Intet hindrar t. ex. att en rörelseidkare redan första året gör sådan utbyggnad av oljelagringsanläggningarna, att han tillgodoser även det behov av ökade anläggningar, som kräves för följande år. Det kan även tänkas fall, där den lagringsskyldige dröjer med att uppföra egna anläggningar. Fördelningen av lånen prövas för varje år

och rörelseidkaren kan icke med bestämdhet veta, vilken andel av hela lånebeloppet han erhåller ett kommande år.

I princip samma resultat som allmänna ombudet åsyftat med sitt förslag skulle emellertid kunna uppnås med en regel om att de statliga lånen skall upptagas till beskattning i samma takt som tillgångarna avskrivnes. Det blir då endast den del av avskrivningarna, som belöper på den skattskyldiges egna investeringar, som påverkar den skattepliktiga vinsten. Avskrivningar på den genom lånen finansierade delen uppväges av en beskattning av lånen.

Under förutsättning att de statliga lånen upptages till beskattning på nu angivet sätt, vill jag inte motsätta mig att avskrivningstiden för den skyddade anläggningen nedsättes till fem år. Härigenom skulle man uppnå att hela kostnaden för den skyddade anläggningen skulle vara avskriven inom samma tidrymd som nu gäller beträffande kostnaderna för de till en ovanjordsanläggning hörande cisternerna, ledningarna och pumpanordningarna. Mitt förslag innebär sålunda *dels* att den som uppför en skyddad anläggning skall för varje år erhålla avdrag med 20 procent av hela anläggningskostnaden d. v. s. anläggningen får avskrivas under samma tidrymd, som i princip gäller för en oskyddad anläggning, *dels* att anläggningslån för såväl skyddad som oskyddad lagring upptages till beskattning med 20 procent för år.

I utredningsmannens uppdrag har icke ingått att framlägga förslag om speciella värderingsregler för beredskapslager av olja. Under remissbehandlingen har denna fråga emellertid berörts i ett flertal yttranden. Innan jag närmare går in på de yrkanden som därvid framkommit, vill jag redogöra för vissa föreskrifter om de kvantiteter olja, som skall hållas som beredskapslager.

Enligt 4 § i 1957 års förordning om oljelagring m. m. åligger det riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap att före den 1 juli varje år bestämma hur mycket olja envar lagringsskyldig skall hålla i lager under nästkommande kalenderår. I det följande användes termen tvångslager för att beteckna denna lagerkvantitet. I fråga om eldningsolja har Kungl. Maj:t meddelat vissa särskilda föreskrifter innebärande bland annat att den mängd olja som skall hållas i lager fastställs för viss del av året till en lägre kvantitet än för året i övrigt. Så länge detta medgivande gäller bör i fråga om eldningsolja med tvångslager avses den lägsta för året gällande lagerkvantiteten. Skulle i framtiden liknande reduceringar i fråga om andra grupper av oljor medgivas eller skulle genom dispens lagringsskyldigheten vara nedsatt, bör på motsvarande sätt med tvångslager förstås den reducerade lagermängden.

En synpunkt som återkommer i flera yttranden är att tvångslagret är en särskild tillgång, som icke är avsedd för omsättning eller förbrukning i företagets rörelse och att det därför måste anses befogat att för denna lagerkvantitet medgiva en längre gående nedskrivningsrätt än som följer av de allmänna reglerna om värdering av varulager. Som ett minimikrav har angi-

vits, att nedskrivning skall få ske med ett belopp, som motsvarar vad som finansierats genom statsmedel och att därutöver nedskrivning skall få ske med belopp som motsvarar den prisstegring, som kan ha ägt rum för de lagrade varorna.

Jag har tidigare i samband med behandlingen av avskrivningsreglerna för de skyddade anläggningarna förordat en lösning, som i princip innebär att avskrivning skall få ske i samma takt som lånen upptages till beskattning. Jag är beredd att tillstyrka en liknande anordning i fråga om tvångslagret. Bestämmelserna för värdering av tvångslagret synes kunna utformas så, att den i räkenskaperna gjorda värdesättningen å detta lager godkännes, därest sistnämnda värde inte understiger vid beskattningsårets utgång obeskattade lagerlån. Den del av tvångslagret som finansierats med statsmedel bör, som allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden i sitt yttrande framhållit, endast få nedskrivas i den takt som lånemedlen upptages som intäkt vid beskattningen. Om lagerlånen i sin helhet upptages till beskattning får sålunda tvångslagret nedskrivas till noll vid inkomsttaxeringen. Utformas reglerna på detta sätt kan man överlåta till den skattskyldige att avgöra när han vill upptaga lagerlånen till beskattning.

Utredningsmannens förslag, att de speciella avskrivningsreglerna för skyddade anläggningar skall intagas i en särskild förordning och inte inarbetas i kommunalskattelagen, har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av flertalet remissinstanser. För egen del finner jag det naturligt att bestämmelser av detta slag meddelas i en särskild författning. Även om behovet av beredskapslagring av olja kan beräknas bestå under lång tid framåt, kan dock formerna för denna lagring tänkas komma att förändras och avskrivningsreglerna kan behöva omprövas med hänsyn till vunna erfarenheter och med hänsyn till framtida behov av dylika regler. Självfallet bör de av mig förordade reglerna beträffande de statliga lånens beskattning och värderingsreglerna för tvångslagret intagas i samma författning. Vissa övergångsbestämmelser kan bli erforderliga när de tillfälliga bestämmelserna om värderingen av tvångslagret upphör att gälla. Även för det fallet att tvångslagren under en tillfällig kris får tas i anspråk i större utsträckning kan möjligen specialbestämmelser bli erforderliga. Dylika övergångs- och specialbestämmelser torde böra utformas först när behov därav uppkommer.

I överensstämmelse med vad jag nu anfört har inom finansdepartementet utarbetats förslag till förordning om avskrivning å vissa oljelagringsanläggningar, m. m. Jag övergår nu till att närmare redogöra för vissa detaljbestämmelser i förslaget.

1 §.

I 1 mom. första stycket stadgas, att de speciella avskrivningsreglerna för skyddade anläggningar skall avse sådana anläggningar, som färdigställes under de beskattningsår för vilka taxering i första instans verkställes åren 1959—1966 d. v. s. under beskattningsåren 1958—1965.

Riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap har i sitt yttrande hemställt, att — med hänsyn till den långa byggnadstiden för skyddade anläggningar — bestämmelserna borde omfatta även anläggningar, som färdigställs senare än år 1965. Frågan om en dylik utsträckning av tidsperioden synes dock böra upptagas till prövning först sedan erfarenhet av de föreslagna reglerna vunnits.

Flera remissinstanser har uttalat, att bestämmelserna bör tillämpas även för anläggningar, som färdigställda år 1957, och några har ansett att även anläggningar färdigställda före år 1957 bör få avskrivas enligt de särskilda reglerna. Då det inte torde vålla några större praktiska olägenheter att tillämpa de föreslagna bestämmelserna även på nu nämnda anläggningar, vill jag inte motsätta mig att även dylika anläggningar får avskrivas enligt de särskilda reglerna. Stadgande härom har intagits i 1 mom. andra stycket. Det blir det återstående taxeringsmässiga restvärdet, som i dessa fall får avskrivas. En förutsättning för att reglerna skall bli tillämpliga för en anläggning som färdigställd före beskattningsåret 1958 måste vara, att en tillfredsställande utredning om restvärdet kan företas.

I 2 mom. stadgas, att riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap skall pröva, huruvida viss anläggning kan godkännas som skyddad anläggning. Det får däremot ankomma på taxeringsmyndigheterna att pröva och fastställa avskrivningsunderlaget vid inkomsttaxeringen. Att visst samråd härvid bör ske med riksnämnden ligger i sakens natur. Riksskattenämnden har i sitt yttrande påpekat, att det knappast kan synas lämpligt, att föreskrifter om de skyldigheter, som ålägges riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap, inflyter i en författning av skattelags natur. Då emellertid praktiska skäl talar för att alla specialbestämmelser rörande oljelagringen i beskattningshänseende bör återfinnas i en författning, anser jag mig kunna förorda, att även bestämmelserna om riksnämndens skyldigheter intages i förordningen.

2 §.

Avskrivningsreglerna för en skyddad anläggning bör, som jag tidigare framhållit, utformas så, att avdrag för avskrivning medgives med en femtedel per år av anskaffningskostnaden (respektive restvärdet år 1958 för anläggning, som färdigställd dessförinnan) från och med beskattningsåret 1958 eller om anläggningen färdigställd senare från och med det år anläggningen är färdig. Avskrivning medgives med 20 procent om beskattningsåret omfattar tolv månader oavsett när under beskattningsåret anläggningen färdigställd. Om beskattningsåret omfattar längre eller kortare tid än tolv månader, jämkas avskrivningen i motsvarande mån. Om den skattskyldige inte kan eller inte vill utnyttja hela detta avdrag ett visst år, bör han äga rätt utnyttja resterande avdrag enligt eget avgörande ett senare år. Från kontrollsynpunkt bör dock avskrivningarna i räkenskaperna och vid inkomsttaxeringen ävensom bokfört värde och taxeringsmässigt restvärde överensstämma. Taxeringsmyndigheterna har således endast att tillse

att det bokförda värdet å anläggningen inte är lägre än det värde som skulle erhållits, om anskaffningsvärdet (respektive restvärdet år 1958 för anläggning färdigställd dessförinnan) avskrivits med 20 procent för år.

Med anledning av vad riksskattenämnden och länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anfört om sekretessynpunkter vill jag framhålla, att det givetvis inte är nödvändigt att företaget i sin officiella balansräkning redovisar den skyddade anläggningen för sig.

3 §.

Bestämmelserna om beskattning av återvunna värdeminskningssavdrag vid vissa fall av försäljning har utformats i enlighet med utredningsmannens förslag. Bestämmelserna blir tillämpliga även för de anläggningar, som färdigställts före år 1958 men helt eller delvis avskrivs enligt de föreslagna reglerna.

4 §.

De särskilda bestämmelserna gäller endast rörelseidkare. Om annan skattskyldig t. ex. bostadsföretag, som till äventyrs faller inom storkonsumentgruppen, erhåller statligt lån för oljelagring, beskattas detta enligt vanliga regler d. v. s. först i och med att lånet avskrivs från statens sida.

5 §.

Anläggningslån bör, som i det föregående framhållits, i princip beskattas i samma takt som kostnaden för den anläggning, vilken finansierats genom lånet, får avskrivas vid inkomsttaxeringen. I regel torde den som ett år erhåller anläggningslån för oskyddad lagring samma år eller senast påföljande år komma att uppföra anläggningen. För att undvika tvister om när anläggningslån för oskyddad lagring skall börja upptagas till beskattning och för att förhindra att lånen beskattas i snabbare takt än de skattskyldiga kan tillgodogöra sig avdrag för avskrivningar å nyuppförda anläggningar har i första stycket föreskrivits, att dylikt anläggningslån skall upptagas till beskattning med en femtedel för år räknat först från och med beskattningsåret efter det, då lånet erhållits. Det förhållandet att vid en ovanjordsanläggning fundamentet får avskrivas enligt reglerna för byggnad torde man i detta sammanhang kunna bortse ifrån, då kostnaden för fundamentet — såsom i remissyttrandena vitsordats — utgör en relativt liten del av hela anläggningskostnaden.

Vid tillämpning av bestämmelserna skall de lån, som erhålles under vart och ett av åren 1958—1962 behandlas som särskilda lån. Om beskattningsåret omfattar tolv månader, beskattas lånet med en femtedel. Omfattar beskattningsåret längre eller kortare tidrymd, skall den del av lånet, som måste upptagas till beskattning, i motsvarande mån jämkas.

Beträffande skyddad anläggning skall den skattskyldige enligt bestämmelserna i 2 § förete intyg från riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap. Av intyget skall bland annat framgå när anläggningen är färdig. Anläggningslån för skyddad lagring bör därför i princip kunna upptagas till beskattning från och med det år anläggningen är färdig. Emellertid torde det vara tänkbart, att skattskyldig, som erhållit anläggningslån för skyddad lagring — i stället för att själv uppföra en skyddad anläggning — hyr en dylik anläggning. I detta fall bör eventuella anläggningslån för skyddad lagring beskattas efter samma regler, som gäller för anläggningslån för oskyddad lagring, d. v. s. från och med beskattningsåret efter det då lånet erhållits. Endast om den skattskyldige visar, att han har aktuella planer på att uppföra en skyddad anläggning bör beskattningen av anläggningslån för skyddad lagring få uppskjutas till dess anläggningen är färdig. Det får ankomma på taxeringsnämnden att pröva om nu avsett uppskov med beskattningen av anläggningslån bör medgivnas.

I andra momentet har föreskrivits, att den skattskyldige själv äger bestämma när erhållna lagerlån skall upptagas till beskattning. Upptages inte lagerlånen till beskattning minskas emellertid såsom framgår av bestämmelserna i 7 § den skattskyldiges möjligheter att vid inkomsttaxeringen nedskryta tvångslagret. Lagerlånen skall beskattas sist när de speciella lagervärderingsreglerna i 7 § upphör att gälla.

Från huvudregeln har i andra stycket stadgats ett undantag. Det gäller det fall, då summan av obeskattade lagerlån överstiger värdet av den skattskyldiges hela lager av mineraloljor. Överskjutande del av obeskattade lagerlån skall då — utom i vissa dispensfall — upptagas till beskattning. Bestämmelsen utgör ett nödvändigt komplement till de speciella lagervärderingsreglerna i 7 § och kan exempelvis bli tillämplig om den skattskyldige helt eller delvis fullgjort sin lagringsskyldighet i andra bränslen än mineraloljor. Tillräckliga skäl att meddela speciella beskattningsregler för den som lagrar andra bränslen än mineraloljor torde icke föreligga.

6 §.

Fråga om eventuell återbetalning av lån torde främst komma att gälla lagerlån. Det har därför föreskrivits att varje återbetalning av lån i första hand skall anses avse lagerlån. Om återbetalning sker med större belopp än som motsvarar summan av obeskattade lagerlån och anläggningslån äger den skattskyldige åtnjuta avdrag för överskjutande belopp. Återbetalning anses således i första hand ske av sådana lån, som ännu är obeskattade.

7 §.

De speciella bestämmelserna för värdering av tvångslagret vid inkomsttaxeringen har utformats så, att den i räkenskaperna gjorda värdesättningen å detta lager godkännes, därest sistnämnda värde inte understiger summan av vid beskattningsårets utgång obeskattade lagerlån. Beträffande

skattskyldigs lager i övrigt skall kommunalskattelagens regler gälla d. v. s. detta lager får nedskrivast antingen enligt huvudregeln till 30 procent och från och med 1960 års taxering till 40 procent av anskaffnings- eller återanskaffningsvärdet eller också enligt specialregeln för rå- och stapelvaror. Däremot kan, om lagerlån kvarstår obeskattade, medeltalsregeln vid lagerminskning inte tillämpas. Här åsyftas bestämmelserna i punkt 1. sjätte stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen.

Om samtliga lagerlån beskattats äger den skattskyldige givetvis för hela lagret tillämpa kommunalskattelagens regler, om han därigenom kan nå en lägre värdesättning, t. ex. genom medeltalsregeln. Uttrycklig bestämmelse härom har intagits i 1 mom. fjärde stycket.

Innebörden av de i 1 mom. givna bestämmelserna framgår av följande exempel. Värdet av ett företags hela lager vid beskattningsårets slut, beräknat till det lägsta av anskaffnings- och återanskaffningsvärdena, antages utgöra 1,5 milj. kronor. Motsvarande värde av tvångslagret av mineraloljor antages uppgå till 1 milj. kronor samt erhållet lagerlån utgöra 0,6 milj. kronor. Om lagerlånet icke upptages till beskattning innebär detta att tvångslagret, 1 milj. kronor, får upptagas till 0,6 milj. medan återstående del av den skattskyldiges lager 0,5 milj. kronor får — om huvudregeln tillämpas och fråga är om 1959 års taxering — upptagas till 30 procent av 0,5 milj. d. v. s. till 0,15 milj. kronor. Hela lagret får således värderas till 0,75 milj. kronor. Har emellertid lagerlånet upptagits till beskattning får tvångslagret värderas till 0 och lagret i dess helhet får således värderas till 0,15 milj. kronor.

För en skattskyldig, som fullgjort en del av sin lagringsskyldighet i fasta bränslen, kan det inträffa, att summa obeskattade lagerlån överstiger värdet av tvångslagret av mineraloljor. För dylik skattskyldig skall gälla samma lagervärderingsregler som för den, vilken inte fullgjort sin lagringsskyldighet. Särskilt stadgande härom har intagits i sista meningen i 1 mom. andra stycket.

Har den skattskyldige av tillsynsmyndigheten erhållit dispens från sin lagringsskyldighet, skall med tvångslager förstås den mindre lagerkvantitet, som han enligt dispensmedgivandet är skyldig hålla i lager. Detta gäller dispensmedgivanden, som avser lagringsmängden vid beskattningsårets utgång eller senare tidpunkt.

I 2 mom. stadgas särskilda lagervärderingsregler för de rörelseidkare, som har obeskattade lagerlån men inte fullgjort sin lagringsskyldighet. Har lagerlånen i sin helhet upptagits till beskattning gäller kommunalskattelagens regler beträffande lagret i dess helhet. Är lagerlånen till någon del obeskattade får så stor del av lagret, som motsvarar summa obeskattade lagerlån, inte nedskrivast. Återstående del av lagret får värderas enligt kommunalskattelagens regler, dock att medeltalsberäkningen vid lagerminskning inte får tillämpas. Vill den skattskyldige tillämpa medeltalsberäkningen får han uppgiva obeskattad del av lagerlånen till beskattning.

Innebörden av bestämmelserna i 2 mom. framgår av följande exempel. Värdet av en skattskyldigs lager — upptaget till anskaffnings- eller återanskaffningsvärdet — antages vara 1 milj. kronor. Återstående obeskattat lagerlån antages utgöra 0,2 milj. kronor. En lagerkvantitet med ett värde motsvarande obeskattat lagerlån 0,2 milj. kronor får inte nedskrivas. Återstående del av lagret d. v. s. 0,8 milj. kronor får — om fråga är om 1959 års taxering och huvudregeln tillämpas — nedvärderas till 30 procent av 0,8 d. v. s. till 0,24 milj. kronor. Lagret i dess helhet får således värderas till 0,44 milj. kronor.

Övergångsbestämmelser

Förordningens bestämmelser föreslås skola tillämpas första gången vid 1959 års taxering. Detta innebär att en skyddad anläggning, som färdigställt före beskattningsåret 1958, får vid innevarande års taxering avskrivas enligt hittills gällande regler. Från och med 1959 års taxering får emellertid det återstående taxeringsmässiga restvärdet för dylik anläggning avskrivast enligt de nu föreslagna bestämmelserna. En förutsättning härför är dock att en tillfredsställande utredning om restvärdet företes samt att restvärdet föres för sig som tillgång i den skattskyldiges räkenskaper.

Skyddsrumsanläggningar

Av den i promemorian lämnade redogörelsen framgår, att Sveriges industriförbund tidigare gjort framställning om lagstiftning i denna fråga och att framställningen då var föremål för remissbehandling. Vägande invändningar gjordes emellertid från remissinstansernas sida och något förslag till lagstiftning framlades inte. Även i den föreliggande promemorian avvisas i princip tanken på särskilda avskrivningsregler för skyddsrumsanläggningar. För egen del kan jag inte heller finna de skäl, som anförts för att skyddsrumsanläggningar som sådana bör få avskrivas enligt andra regler än de som gäller för byggnader i övrigt, så vägande, att jag kan tillstyrka att dylika regler införes.

Även mot utredningsmannens förslag att kostnaden för vissa utrustningsdetaljer i skyddsrum skall få avdragas på en gång som omkostnad kan ur principiell synpunkt invändningar göras. Tveksamhet beträffande förslaget har också kommit till uttryck bl. a. i det yttrande, som avgivits av riksskattenämnden. Då emellertid praxis på detta område i viss utsträckning redan synes ha godkänt sådana avdrag och då flertalet remissinstanser tillstyrkt förslaget, vill jag dock inte motsätta mig att regler av dylik innebörd införes i kommunalskattelagen. Påpekas må, att vad Sveriges fastighetsägareförbund anfört angående svårigheterna för fastighetsägare att i enlighet med kontantprincipen utnyttja avdraget för ifrågavarande kostnader har samband med frågan om en förlust- och resultatutjämning mellan olika år. Då denna fråga för närvarande är under utredning anser jag mig i detta

sammanhang icke behöva ingå på en prövning av förbundets yrkande om rätt att fördela kostnaden för utrustningsdetaljer enligt särskilda regler.

På grundval av det av utredningsmannen framlagda förslaget har inom finansdepartementet utarbetats förslag till ändringar i 22, 25 och 29 §§ kommunalskattelagen.

Departementschefens hemställan

Under åberopande av vad i det föregående anförts och med framhållande att det icke torde vara något att erinra mot att propositionen av riksdagen behandlas senare än under innevarande vårsession hemställer jag, att Kungl. Maj:t måtte genom proposition föreslå riksdagen att antaga de inom finansdepartementet upprättade förslagen till

- 1) *förordning om avskrivning å vissa oljelagringsanläggningar, m. m.; samt*
- 2) *lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).*

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

Ur protokollet:

Kerstin Bothén

Förslag

till

förordning angående rätt att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för avskrivning av vissa anläggningar för lagring av olja, vilka färdigställts under åren 1958—1965

Härigenom förordnas som följer.

1 §.

Skattskyldig, som under beskattningsåren 1958—1965 för stadigvarande bruk i rörelse färdigställer anläggning i berggrum för lagring av olja eller annan anläggning för lagring av olja, som innefattar skäligt skydd mot förstöring genom bombanfall eller beskjutning, äger att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för avskrivning av anskaffningskostnaden för densamma på sätt nedan i denna förordning stadgas. Avskrivning som nu sagts medges endast om anläggningen har en volym av minst 1 000 m³ och anskaffningskostnaden för anläggningen fastställts av riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap.

2 §.

Det åligger riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap att efter ansökan av rörelseidkare fastställa anskaffningskostnad för anläggning, som i 1 § avses. Riksnämnden skall vägra fastställelse, om anläggningen icke kan godkännas av nämnden eller om rörelseidkaren icke företer tillfredsställande utredning om anskaffningskostnaden. Riksnämnden skall utfärda intyg om fastställd anskaffningskostnad. I intyget skall angivas när anläggningen var färdigställd och lämnas sådana uppgifter, att anläggningen med ledning av dessa kan identifieras. I den anskaffningskostnad, som fastställs, skall — förutom kostnaden för att göra anläggningen skyddad — endast inräknas sådana kostnader, som vid en icke skyddad ovanjordsanläggning motsvaras av kostnad för anskaffning och montering av plåtcistern jämte pumpanordningar och ledningar samt för fundament. Kostnad för anskaffning av mark och för anskaffning av lösa maskiner och inventarier skall icke inräknas.

Över beslut av riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap att fastställa viss anskaffningskostnad eller att vägra fastställa anskaffningskostnad må klagan icke föras.

3 §.

Skattskyldig, som beträffande viss anläggning företer intyg varom i 2 § stadgas, äger åtnjuta avdrag för avskrivning av anskaffningskostnaden med en tiondel för år räknat från och med det beskattningsår då anläggningen färdigställts; dock att där så på grund av särskilda omständigheter finnes skäligen kostnaden må, enligt taxeringsnämnds eller, om besvär anförts, prov-

ningsnämnds särskilda beprövande, fördelas på en längre period. Har skattskyldigs rörelse för visst år utvisat förlust eller så ringa överskott, att den skattskyldige vid beräkning av nettointäkten av rörelsen ej kunnat utnyttja det på året belöpande avdraget, skola beträffande rätt för den skattskyldige att tillgodoräkna sig det resterande avdraget för senare år bestämmelserna i punkt 3 c tredje stycket av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen äga motsvarande tillämpning.

Såsom förutsättning för att avdrag för avskrivning, som nu sagts, skall medgivas vid inkomsttaxeringen gäller, att anskaffningskostnaden för anläggningen föres för sig som tillgång i den skattskyldiges räkenskaper samt att motsvarande avskrivning gjorts i räkenskaperna.

4 §.

Om skattskyldig, som enligt bestämmelserna i denna förordning erhållit avdrag för avskrivning av viss anläggning, inom tio år från utgången av det beskattningsår, då anläggningen färdigstälts, avyttrar densamma, skall beloppet av återvunna värdeminskningsskatt till den del detsamma överstiger skattepliktig vinst vid avyttringen upptagas såsom intäkt av rörelse för det beskattningsår, varunder försäljningen ägt rum. Med skattepliktig vinst förstås därvid dels skattepliktig realisationsvinst vid taxeringen till statlig inkomstskatt dels ock belopp varmed köpeskillingen för i anläggningen ingående fasta maskiner, som vid fastighetstaxeringen åsatts särskilt maskinvärde, överstiger det i beskattningsavseende gällande värdet av dessa maskiner.

5 §.

Den som är lagringskyldig enligt förordningen den 31 maj 1957 (nr 343) om oljelagring m. m. och på grund härav erhåller ränte- och amorteringsfritt lån av statsmedel är skattskyldig för belopp, varmed dylikt lån avskrivs.

Om lånebelopp, som sålunda avskrivits och beskattats, återbetalas, äger den skattskyldige åtnjuta avdrag vid inkomsttaxeringen för återbetalat belopp.

—————
Denna förordning träder i kraft — — —

Förslag

till

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

Härigenom förordnas, att 22 § 1 mom., 25 § 1 mom. och 29 § 1 mom. kommunalskattelagen den 28 september 1928 skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

22 §.

1 mom. Från bruttointäkten — — — använt kapital; speciella skatter eller avgifter till det allmänna; anskaffning och insättning av sådana utrustningsdetaljer i skyddsrum,

vilka endast ha värde ur civilförvarssynpunkt, såsom t. ex. speciella dörrar, luckor och karmar för dessa, inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, luftrenare och tillhörande fördelningsledning.

Har skog — — — nämnda gottgörelse.

25 §.

1 mom. Från bruttointäkten — — — till fastigheten;

ränta å lånat, i fastigheten nedlagt kapital samt tomträttsavgäld eller liknande avgäld;

anskaffning och insättning av sådana utrustningsdetaljer i skyddsrum, vilka endast ha värde ur civilförvarssynpunkt, såsom t. ex. speciella dörrar, luckor och karmar för dessa, inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, luftrenare och tillhörande fördelningsledning.

29 §.

1 mom. Från bruttointäkten — — — det allmänna;

förlust, som uppstått i rörelsen och ej är att hänföra till kapitalförlust;

kostnad för anskaffning och insättning av sådana utrustningsdetaljer i skyddsrum, vilka endast ha värde ur civilförvarssynpunkt, såsom t. ex. speciella dörrar, luckor och karmar för dessa, inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, luftrenare och tillhörande fördelningsledning.