SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

NR 12 1977

Investeringsfonderna — ny linje i tillståndsgivningen

Av kammarrättsfiskalen Gustaf Sandström

1 Inledning

Under hösten har statsmakterna beslutat om vissa åtgärder i syfte att stimulera näringslivets investeringar. Bl a har investeringsfonderna för konjunkturutjämning frisläppts helt. Vidare har giltighetstiden för det särskilda investeringsavdraget och det statliga investeringsbidraget vid flertalet maskinanskaffningar förlängts. Slutligen har — på riksdagens initiativ — den 15-procentiga investeringsavgiften för vissa byggnadsarbeten avskaffats helt.

I denna artikel kommer investeringsfonderna och det nya frisläppet av dessa att behandlas. En redogörelse för de andra beslutade åtgärderna avses att lämnas i ett följande nummer av denna tidskrift.

2 Allmänt om investeringsfonderna

2.1 *Anslutningen till fondsystemet*

Företagsskatteberedningen lämnade sitt slutbetänkande i månadsskiftet november/december. Beredningen föreslår väsentliga ändringar i investeringsfondssystemet. De regler som gäller f n har emellertid inte därmed mist sin aktualitet. Tvärtom kommer det nu beslutade frisläppet, som är av annat slag än de som har förekommit tidigare under 1970-talet, att göra det intressant för många företag att ansluta sig till fondsystemet.

Antalet företag med investeringsfonder för konjunkturutjämning var vid 1974 års taxering ungefär 4 500. Vid 1976 års taxering var antalet fondföretag ungefär 6 300 och den kraftiga ökningen har fortsatt även vid 1977 års

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-15 01:22:25

taxering. Ökningen de senaste åren faller nästan helt på företag med mindre än 50 anställda. Fonderna i företagens räkenskaper ökade i runda tal från 4,9 miljarder kr vid 1974 års taxering till 6,7 miljarder kr vid 1976 års taxering.

2.2 *Avsättning till investeringsfond*

Enligt lagen (1955:256) om investeringsfonder för konjunkturutjämning, KIL, får aktiebolag, ekonomiska föreningar och sparbanker utnyttja investeringsfondssystemet. Rörelsedrivande företag får sätta av högst 40 % av årsvinsten före skatt m m till investeringsfond för *rörelse*. Högst 10 % av bruttointäkt av skogsbruk får sättas av till investeringsfond för *skogsbruk*. Ett belopp motsvarande, för aktiebolag, 46 % av det avsatta beloppet skall inbetalas till räntelöst spärrkonto i riksbanken. Medlen skall vara riksbanken *till handa* senast den dag företaget har att lämna sin allmänna självdeklaration. Inbetalningen är en förutsättning för att avdrag skall medges för avsättningen och för att en investeringsfond skall uppkomma.

Ett vinstgivande företag som har uttömt andra resultatreglerande möjligheter och vill nedbringa den beskattningsbara inkomsten ytterligare har all anledning att sätta av medel till investeringsfond (här bortses från att regeringen, vilket aldrig förekommit, kan föreskriva att fonden *skall* tas i anspråk). Den del av det avsatta beloppet som skall inbetalas till riksbanken är ju ungefär 10 % lägre än den skattesats som gäller för företaget. För att en fondavsättning skall vara motiverad behöver inte företaget befinna sig i ett så förmånligt vinstläge som nyss nämnts. En avsättning kan t ex vara mer befogad än en nedskrivning på lagret om företaget vet att de avsatta medlen kommer att få utnyttjas för en byggnadsinvestering.

2.3 *Ianspråktagande av investeringsfond*

Investeringsfond får efter tillstånd av arbetsmarknadsstyrelsen, AMS, eller i vissa fall av regeringen tas i anspråk för — inexakt uttryckt — investeringar i rörelse och skogsbruk. Ett tillstånd gäller vissa angivna investeringar och viss tid. Så snart tillståndet har erhållits kan företaget ta ut medel från riksbanken. Uttaget innebär inte att fonden i teknisk mening har tagits i anspråk. Ianspråktagandet sker i stället genom att den ifrågavarande tillgången, utan avdragsrätt, skrivs av mot fonden. Det framtida avskrivningsunderlaget för tillgången minskas med det ianspråktagna beloppet. Därav följer att det är mer fördelaktigt att ta fonden i anspråk för byggnadsinvesteringar än för maskininvesteringar.

Har medel tagits ut från riksbanken skall mot uttaget svarande del av fonden tas i anspråk. Görs inte detta återförs den del av fonden som svarar mot ”överuttaget” till beskattning vartill kommer ett tillägg vid taxeringen på 10 %. Det är därför lämpligt att vänta med uttaget till dess investerings-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-15 01:22:25

kostnaden under den medgivna investeringsperioden kan överblickas med säkerhet. Ett alternativ är att göra flera deluttag.

2.4 *9 § 1 mom och 9 § 3 mom*

Det finns två former av tillstånd att ta investeringsfond i anspråk. Tillstånd enligt *9 § 1 mom* KIL får avse hela fonden och hela investeringskostnaden. Företaget får då också rätt till ett extra avdrag vid taxeringen med 10 % av det ianspråktagna beloppet. Kostnader för markanläggningar som avses i 14 KIL berättigar dock inte till extra avdrag. Tillstånd enligt *9 § 3 mom* KIL begränsar fondutnyttjandet till högst 75 % av fonden och högst 75 % av investeringskostnaden och medför inte rätt till extra avdrag. 9 § 3 mom-tillstånd kan också ges för framtida fondavsättningar, s k preliminära beslut, vilket kan vara av stort värde vid större, tidskrävande investeringar.

Tillstånd enligt 9 § 1 mom är normalt mer fördelaktigt för företagen än tillstånd enligt 9 § 3 mom. Med ett 9 § 1 mom-tillstånd kan större del av investeringskostnaden finansieras med riksbanksmedlen, nämligen upp till 46 % i stället för högst (75 % av 46 % =) 34,5 % vid 9 § 3 mom-tillstånd. Om ett 9 § 1 mom-tillstånd utnyttjas fullt ut går naturligtvis företaget å andra sidan miste om hela avskrivningsunderlaget för den anskaffade tillgången (i stället för högst 75 % därav vid fullt utnyttjande av ett 9 § 3 mom-tillstånd). En fördel med ett 9 § 1 mom-tillstånd är vidare det 10-procentiga extra avdraget. Avdraget får göras både vid den statliga och den kommunala taxeringen och får i förekommande fall utnyttjas till förlustutjämning. Med hänsyn till det extra avdraget kan det dock vara motiverat att undanta vissa investeringsobjekt från ett 9 § 1 mom-frisläpp (jfr avsnittet 3.3).

2.5 *Praxis i tillståndsgivningen*

Det första frisläppet enligt 9 § 1 mom kom vid lågkonjunkturen 1958—59. 9 § 1 mom-frisläpp förekom också under vinterhalvåren 1962—63, 1967—68 och 1968—69. Under 1970-talet har tillstånden att utnyttja fondmedel enbart lämnats med stöd av 9 § 3 mom. Fonderna har under större delen av 1970-talet fått tas i anspråk för byggnadsinvesteringar i hela landet och sedan år 1975 också utan begränsningar för maskininvesteringar.

Fonderna har vidare använts som styrmedel i regionalpolitiken. Under åren 1963—65 fick fonderna utnyttjas enligt 9 § 1 mom för investeringar inom i första hand norrlandslänen. Även 9 § 3 mom har använts i regionalpolitiskt syfte. De tillstånd som har lämnats enligt 9 § 3 mom för omfattande, tidskrävande investeringsprogram har i allmänhet förutsatt satsningar i sysselsättningssvaga orter.

AMS' bemyndigande att meddela beslut enligt 9 § 3 mom gäller endast för kostnader som belöper på tid före årsskiftet 1977/78. Ansökningar att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-15 01:22:25

utnyttja fondmedel enligt 9 § 3 mom för kostnader därefter prövas av regeringen.

3 Villkoren för det nya 9 § 1 mom-frisläppet

3.1 *Frisläppsperioder m m*

Villkoren för frisläppet framgår av förordningen (1977:786) om ianspråktagande av investeringsfonder för konjunkturutjämning. Genom förordningen har AMS bemyndigats att medge fondutnyttjande enligt 9 § 1 mom om vissa förutsättningar är uppfyllda. Liksom vid tidigare fondfrisläpp fordras att företaget ansöker om och får särskilt tillstånd att utnyttja fonden för ifrågavarande investering(ar).

AMS har genom förordningen bemyndigats (2 §) att medge att investeringsfond för *rörelse* tas i anspråk för *dels* kostnader som nedläggs under perioden den 20 oktober 1977 — den 31 mars 1979 för byggnads- och anläggningsarbete som igångsätts efter den 19 oktober 1977, *dels* kostnader för maskiner och andra inventarier som beställs efter den 19 oktober 1977 och levereras under perioden den 20 oktober 1977 — den 31 december 1978.

AMS har vidare bemyndigats (3 §) att medge att investeringsfond för *skogsbruk* tas i anspråk för kostnader som nedläggs under perioden den 20 oktober 1977 — den 31 mars 1979 för arbeten avsedda att främja skogsbruket. Beträffande byggnads- och anläggningsarbete (inbegripet vägarbete) gäller att arbetet skall igångsättas efter den 19 oktober 1977.

Med igångsättning förstås påbörjande av arbete på arbetsplatsen och inte t ex påbörjande av projekteringsarbete.

För att investeringsfond skall få utnyttjas för byggnads- och anläggningsarbete (om AMS så beslutar också för installationsarbete) måste företaget följa länsarbetsnämndens anvisningar om igångsättning och arbetets bedrivande.

3.2 *1978 års taxering*

AMS får enligt förordningen (2—4 §§) medge att fondmedel som avsätts i bokslut till ledning för 1978 års taxering tas i anspråk enligt 9 § 1 mom. Sådant medgivande kan lämnas först efter taxeringsperiodens utgång, dvs efter den 30 juni 1978. Enligt den allmänna princip som gäller får de avsatta medlen endast tas i anspråk för kostnader som belöper på tid efter bokslutsdagen.

3.3 *Undantag från frisläppet m m*

Investeringsfond får inte (6 § i förordningen) tas i anspråk enligt 9 § 1 mom för sådana maskiner och inventarier för vilka företaget tillgodoför sig investeringsavdrag enligt lagen (1975:1147) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt eller kommer i åtnjutande av investe-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-15 01:22:25

ringsbidrag enligt lagen (1975:1149) om statligt investeringsbidrag för inventarieanskaffning.

Riksdagen har nyligen beslutat att den 15-procentiga investeringsavgiften för vissa byggnadsarbeten skall avskaffas helt. Det förbud som tidigare gällt mot att ta investeringsfond i anspråk enligt 9 § 1 mom för avgiftsbelagda byggnadsarbeten är därför inte längre aktuellt.

I sammanhanget kan nämnas att AMS inte får pröva ansökningar att ta investeringsfond i anspråk enligt 9 § 1 mom för investeringar för vilka företaget har beviljats eller ansökt om lokaliseringsstöd (1 § i förordningen).

3.4 *Tidigare 9 § 3 mom-tillstånd m m*

De flesta aktuella 9 § 3 mom-tillstånd löper ut den 31 december 1977. Dessa tillstånd har inte förlängts. För byggnads- och anläggningsarbete som omfattas av ett 9 § 3 mom-tillstånd kan i stället AMS, om arbetet inte har slutförts vid årsskiftet, efter ansökan medge att fonden tas i anspråk enligt 9 § 1 mom för den del av kostnaderna som nedläggs under perioden den 1 januari 1978 — den 31 mars 1979 (4 § i förordningen). Ett sådant 9 § 1 mom-medgivande kan också lämnas om 9 § 3 mom-tillståndet löper ut efter den 31 december 1977. 9 § 3 mom-tillstånd av detta slag har i första hand lämnats för investeringar i stödområdet.

Det kan alltså förekomma att tillstånd lämnats enligt såväl 9 § 3 mom som 9 § 1 mom för samma investering och delvis också för samma period (''överlappningsperioden''). Antag att ett företag i ett sådant fall från riksbanken har tagit ut ett belopp som motsvarar 75 % av vissa investeringskostnader under 9 § 3 mom-perioden. Uttaget har då ''smittat'' återstående 25% av dessa kostnader och de får inte omfattas av ianspråktagande enligt 9 § 1 mom. Detta kan för aktiebolag uttryckas på följande sätt: Fondutnyttjandet enligt 9 § 1 mom-tillståndet begränsas till ett belopp motsvarande hela investeringskostnaden under hela den tid investeringsfondsmedlen får tas i anspråk — enligt 9 § 3 mom och 9 § 1 mom — *minskat* med 100/75 x 100/46 av det uttagna beloppet, dvs med den del av investeringskostnaden som har konsumerats av 9 § 3 mom-uttaget. — En erinran med denna innebörd tas i förekommande fall in i 9 § 1 mom-besluten.

Exempel: Ett 9 § 3 mom-tillstånd gäller perioden 1.7.1977—30.6.1978. Antag att den totala investeringskostnaden är 250 000 kr. 130 000 kr nedläggs andra halvåret 1977 och 120 000 kr första halvåret 1978. Fonden uppgår till mer än 250 000 kr. 9 § 3 mom-uttag görs med (46 % av 75 % av förslagsvis 200 000 kr =) 69 000 kr. Fonden kan inte utnyttjas enligt 9 § 1 mom för hela kostnaden under 1978 (120 000 kr) utan endast för (250 000 kr ./. 200 000 kr =) 50 000 kr. Från riksbanken kan 46 % därav tas ut, dvs 23 000 kr. — Om exemplet varieras så att fonden antas uppgå till 200 000 kr kan fortfarande (9 § 3 mom-tillståndet har meddelats före 9 § 1 mom-tillståndet) fonden tas i anspråk enligt 9 § 1 mom med 50 000 kr. Begränsningen av fondutnyttjandet tar alltså endast sikte på kostnaderna och inte på fonden.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-15 01:22:25

Av exemplet kan dras bl a den slutsatsen att ett företag bör tänka sig för innan medel tas ut från riksbanken med stöd av ett 9 § 3 mom-tillstånd. Det ligger i många fall i företagens intresse att inte utnyttja tidigare 9 § 3 mom-tillstånd utan i stället söka nya 9 § 1 mom-tillstånd. Någon skyldighet att utnyttja ett investeringsfondstillstånd finns naturligtvis inte.

Ett återkommande problem är hur stor del av kostnaderna för byggnads- och anläggningsarbete som har nedlagts under den period som gäller för ianspråktagande av fondmedlen. Det kan också vara viktigt att vid fondutnyttjande fördela kostnaderna på tid före och tid efter ett bokslut. Dessa svårigheter finns vid alla fondfrisläpp. Vad gäller de 9 § 1 mom-tillstånd som grundas på tidigare 9 § 3 mom-tillstånd tillkommer problemet att fördela kostnaderna på tid före och tid efter årsskiftet 1977/78. Det kan därför vara motiverat att här återge vad departementschefen uttalade vid 1963 års ändringar i lagstiftningen om investeringsfonder (prop 1963:159 s 125):

> På förekommen anledning vill jag — under erinran om investeringsfondslagstiftningens särskilda syfte och uppläggning — som min mening framhålla, att till kostnader, som under den tid medgivandet avser nedlagts på byggnaden och som får avskrivas med investeringsfond, endast kan hänföras kostnader för arbeten som nedlagts på och för material som infogats i byggnaden under den tid medgivandet avser.

3.5 *Exportfrämjande åtgärder*

Enligt 11 § tredje stycket KIL kan investeringsfond för rörelse efter tillstånd av regeringen tas i anspråk — med rätt till extra avdrag på 10 % — för kostnader för exportfrämjande åtgärder. Bestämmelsen har följande lydelse:

> Regeringen må, om särskilda skäl därtill föreligga, medgiva företag, som direkt eller genom dotterföretag driver rörelse i utlandet, att taga investeringsfond för rörelse i anspråk för kostnader, ämnade att främja avsättningen utomlands av varor som företaget här i riket tillverkar.

En motsvarande bestämmelse fanns i förordningen (1947:174) om investeringsfonder och avsåg investeringsfond för varulager. Av förarbetena framgår inte närmare i vilka fall bestämmelsen är avsedd att tillämpas. Bestämmelsens syfte torde ha varit att fonderna i vissa fall skulle få användas för kostnader för reklam och marknadsundersökningar med sikte på att öka exporten, dvs för kostnader som skulle vara omedelbart avdragsgilla om fonden inte användes. Någon begränsning till sådana kostnader görs dock inte i lagtexten.

I samband med att regeringen presenterade det nya 9 § 1 mom-frisläppet uttalades att regeringen var beredd att i positiv anda pröva ansökningar om fondutnyttjande för exportfrämjande åtgärder (prop 1977/78:45 s 14). Vad detta kommer att innebära mer konkret kan inte sägas idag. Någon tidigare praxis på området finns i stort sett inte och någon ny praxis har inte hunnit etableras.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-15 01:22:25

3.6 *Övrigt*

Enligt förordningen (5 §) kan AMS med stöd av 20 § 2 mom KIL medge att investeringsfond för rörelse i beskattningsavseende överförs mellan aktiebolag i samma koncern för att tas i anspråk av det övertagande bolaget. Vidare kan AMS med stöd av 12 § KIL medge att investeringsfond för rörelse tas i anspråk i annan förvärvskälla än den i vilken avsättningen har skett.

4 Avslutning

Investeringsfondssystemet är tyvärr komplicerat. Övergången från flera år av 9 § 3 mom-tillstånd till en period av 9 § 1 mom-tillstånd skapar ytterligare komplikationer. Endast en del av dessa har behandlats här. Många problem får lösas i den löpande tillståndsgivningen allteftersom de uppkommer.

SRF:s DEKLARATIONSHANDLEDNING 1978

7:e omarbetade upplagan, utkommer vid årsskiftet.

Innehåller koncentrerad information samt tabeller och de av RSV:s anvisningar som är aktuella i deklarationstider.

Pris 50 kr × moms och porto. Vissa yrkesgrupper erhåller rabatt.

Sänd in kupongen till Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Magasinsgatan 7, 791 00 Falun.

Sänd mig..... ex Deklarationshandledning 1978.

Namn .....

Adress.....

Postadress .....

☐ Postförskott ☐ Faktura önskas

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-15 01:22:25