SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund

Nr 11/1954 Årgång 4

DISTRIBUTÖR AV
MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

Förslaget till ändrad företagsbeskattning

av sekreteraren i företagsbeskattningskommittén assessor Å. Gärdin

Företagsbeskattningskommittén som tillsattes våren 1952 har för någon tid sedan överlämnat sitt betänkande (SOU 1954:19) till finansministern. I enlighet med direktiven har kommittén haft att undersöka huruvida reglerna för företagsbeskattningen bättre än för närvarande kan anpassas till en konjunkturstabiliserande ekonomisk politik. Kommittén har därjämte haft att göra en mera allmän översyn av bestämmelserna om avdrag för avsättning till pensions- och andra personalstiftelser i avsikt att förebygga nu förekommande missbruk.

Bakgrunden till utredningen är att statsmakterna under de sista högkonjunkturåren ansett det vara erforderligt att som komplement till en restriktiv penningpolitik vidtaga en rad åtgärder på det skattepolitiska planet i syfte att motverka den av konjunkturförhållandena starkt stimulerade investeringsbenägenheten inom den enskilda sektorn av näringslivet. Till åtgärder av detta slag hör investeringsskatten, investeringsavgiften, inskränkningen av den fria avskrivningsrätten samt begränsningen av möjligheterna att göra avsättningar till pensions- och andra personalstiftelser samt investeringsfonder. Vidare kan nämnas beredskapslagstiftningen beträffande lagervärderingen. Sistnämnda lagstiftning kom dock med hänsyn till det förändrade ekonomiska läget aldrig att tillämpas. Bestämmelserna rörande begränsningen av den fria avskrivningsrätten m. m., som främst åsyftar de självfinansierande företagen, är så tillvida av kreditbegränsande natur, att de försvårar eller förhindrar för de berörda företagen att genom vinstreglerande dispositioner temporärt erhålla mera avsevärde uppskov med beskattningen av de verkliga vinsterna.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

Företagsbeskattningens roll i konjunkturhänseende.

Med hänsyn till utredningsuppdragets natur har kommittén inledningsvis sökt ange den roll som kan tillkomma företagsbeskattningen såsom konjunkturpolitiskt medel. Kommittén konstaterar, att en allmänt accepterad målsättning för den ekonomiska politiken är en hög och jämn sysselsättning av samhällets produktiva resurser. I de flesta lägen torde en kombination av olika konjunkturpolitiska medel böra ifrågakomma i syfte att vinna den erforderliga stabiliseringen. Kommittén har saknat anledning att närmare ingå på frågan om avvägningen mellan olika konjunkturpolitiska medel. Det är emellertid uppenbart, framhåller kommittén, att åtgärder som syftar till en stabilisering av investeringsverksamheten måste tillmätas stor vikt, särskilt som fluktuationer i investeringarna av olika skäl visat sig spela en betydelsefull roll i konjunkturförloppet. Detta gäller inte endast investeringar i maskiner utan i varulager, industriella anläggningar, bostadshus o. d.

Kommittén har sökt ange hur stor del av investeringarna som påverkas av hur reglerna för företagsbeskattningen är utformade. Enligt gjorda beräkningar skulle 60—70 procent av de privata bruttoinvesteringarna eller en utgiftssumma på 4 à 5 miljarder kronor år 1953 i större eller mindre grad påverkas av utformningen av företagsbeskattningen. Detta motsvarar 35—40 procent av de totala — privata och offentliga — bruttoinvesteringarna sagda år.

Man bör inte, framhåller kommittén, vara alltför optimistisk beträffande möjligheterna att eliminera internationella konjunkturfluktuationer. Mot bakgrunden härav uppstår frågan om det är möjligt att åstadkomma en stabilisering av den totala investeringsverksamheten genom att investeringarna utanför företagssektorn bringas att variera i omvänt förhållande till konjunkturerna. Vid bedömningen av detta spörsmål måste observeras att den offentliga investeringsverksamheten till övervägande del består av investeringar i byggnads- och anläggningsarbeten. Bortsett från den militära materielanskaffningen, vars omfattning inte i någon väsentlig mån påverkas av konjunkturpolitiska överväganden, utgjorde investeringarna inom den allmänna sektorn 1951 i maskiner och andra verkstadsprodukter endast ca 500 miljoner kronor eller mindre än fjärdedelen av motsvarande investering inom företagssektorn. Kommittén finner därför utrymmet för en omvänd variation i investeringsverksamheten vara begränsat. I de flesta lägen torde sålunda en konjunkturreglerande politik böra inriktas på åtgärder för att parallellt påverka såväl offentliga som enskilda investeringar.

För att påverka investeringarna inom företagssektorn kan olika medel komma till användning såsom direkta regleringar, penningpolitik och finanspolitiska åtgärder. Kommittén understryker vikten av att en samordning sker av de olika medlen. Av en undersökning av förändringarna i utestående industrikrediter åren 1946—1953 framgår att under toppåren 1947—1948 och 1950—1951 i efterkrigstidens högkonjunktur förelegat en kraftig ökning av industriföretagens upplåning. Däremot visar det mellanliggande stabiliseringsåret 1949 en avsevärd minskning av kreditanspråken. Kommittén drar härav den slutsatsen att spelrummet för en restriktiv kreditpolitik och därmed möjligheterna att förhindra en överdriven ansvällning av de privata investeringarna

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

varit betydande. Sannolikheten talar för, menar kommittén, att så även i fortsättningen kommer att bli fallet.

Å andra sidan är det klart, framhåller kommittén, att helt självfinansierande företag inte i samma mån som mera kreditbetonade företag kan påverkas av en kreditåtstramning, som företages i syfte att dämpa en extrem högkonjunktur. I den mån en betydande del av företagen är självfinansierande kan därför ett behov föreligga att i vissa lägen komplettera en restriktiv penningpolitik med åtgärder av finanspolitisk natur som begränsar företagens möjligheter att göra investeringar på grundval av inom företagen uppsamlade vinstmedel. I detta sammanhang hänvisar kommittén till en av konjunkturinstitutet verkställd undersökning rörande förhållandet mellan industrins bruttosparande och bruttoinvesteringar 1950—1952. Denna undersökning visar att av 762 undersökta företag var totalt för hela treårsperioden 330 företag i den meningen självfinansierande att bruttosparandet — företagens avskrivningar å anläggningstillgångar och redovisad vinst inkl. avsättningar till fonder och stiftelser efter avdrag för skatteavsättningar och utdelningar — översteg företagens bruttoinvesteringar.

Utan att ingå på avvägningen mellan kreditpolitiska och finanspolitiska åtgärder understryker kommittén önskvärdheten av en samordning av politiken på dessa båda fält. Verkningarna av exempelvis åtgärder på förtagsbeskattningens område måste i hög grad bli beroende av den penningpolitik, som samtidigt föres. Det är för kommittén uppenbart, att en konjunkturstabilisering inte kan åstadkommas allenast med hjälp av företagsbeskattningen utan att denna måste ingå som ett led i en allmän, på detta syfte inriktad ekonomisk politik. Kommittén tillägger, att från rent konjunkturpolitiska synpunkter är det angeläget att de olika bestämmelserna i företagsbeskattningen får en sådan utformning att de inte i och för sig tenderar att skärpa konjunkturfluktuationerna i företagens investeringar.

Bruttobeskattning.

1950 års långtidsutredning framförde i sitt år 1951 avgivna betänkande tanken på en övergång till en bruttobeskattning. En sådan skatteform innebär att skatten skulle beräknas på företagens bruttointäkter, bruttoutgifter eller en del av dessa. Enligt direktiven har företagsbeskattningskommitten även haft att pröva denna fråga.

Kommittén har inte gjort någon mera ingående undersökning i ämnet utan nöjt sig med en tämligen allmän analys av verkningarna av en bruttobeskattning. I jämförelse med en strikt utformad nettovinstbeskattning som automatiskt ger utslag för konjunkturrörelserna och därför verkar konjunkturdämpande, framstår enligt kommitténs mening en permanent bruttobeskattning från konjunkturpolitisk synpunkt såsom mindre gynnsam. Om en permanent bruttoskatt uttages efter en sådan procentsats, som på längre sikt skall ge samma statsinkomst som nettovinstskatten, kommer den erlagda skatten visserligen att variera med bruttointäkterna eller bruttoutgifterna men sannolikt svagare än nettoinkomsterna. Företagen skulle snarast få betala mindre skatt under goda år och mera skatt under dåliga år än med en nettovinstskatt med strikta regler för vinstdispositionerna. Den omständigheten att en bruttoskatt är relativt lätt att övervältra under högkonjunkturår skulle ytterligare bidraga till att företagen vid tillämpning av denna

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

skatteform fick betala jämförelsevis liten skatt under högkonjunkturen. I förening med gynnsamma vinstutsikter skulle detta stimulera företagen till en starkare expansion. Å andra sidan skulle en bruttoskatt medföra en skattebelastning på företagen även under lågkonjunktur eller då företaget går med förlust.

Nu senast anförda olägenheter kan motverkas, framhåller kommittén, genom att bruttoskatten varieras. Detta skulle emellertid medföra betydande svårigheter, bl. a. därför att beslut härom måste fattas år från år. Att arbeta med variationer i skattesatserna i det vanliga fall att konjunkturen är splittrad anser kommittén inte vara möjligt.

Mot en bruttobeskattning kan ytterligare invändas, att den sannolikt skulle förhöja kostnadsnivån i landet och därför inverka oförmånligt på företagens internationella konkurrensförmåga. En bruttobeskattning skulle därjämte få synnerligen ojämna verkningar på grund av företagens olika integration. En vara som passerar flera led på vägen till den slutlige konsumenten drabbas sålunda hårdare än varor som går direkt till förbrukaren. Bl. a. med hänsyn härtill måste enligt kommitténs mening förutses att en bruttobeskattning skulle ställa krav på regler, vilkas svårtillämplighet ingalunda utan vidare kan förutsättas bli mindre än nuvarande skattereglers. Kommitténs slutsats är att företagsbeskattningen även framdeles bör utformas såsom en nettovinstbeskattning.

En mer strikt nettovinstbeskattning ett konjunkturpolitiskt krav.

Från konjunkturpolitisk synpunkt måste enligt kommitténs uppfattning ställas det kravet, att de nuvarande möjligheterna till vinstreglerande dispositioner begränsas med hänsyn till den förstärkning av företagens likviditet i ett högkonjunkturläge som dessa möjliggör. I princip har kommittén haft två olika vägar att välja härför. Den ena är att behålla de liberala möjligheterna till vinstdispositioner för normala fall men i högkonjunkturlägen tillgripa tillfälliga inskränkningar i likhet med den för beskattningsåren 1952—1954 gällande tillfälliga inskränkningen i den fria avskrivningsrätten m. m. Den andra vägen är att genomföra ett system med mera restriktiva permanenta regler, vilket system å andra sidan inte annat än i mycket extrema konjunkturlägen kräver speciella kompletterande bestämmelser.

Vid det principiella valet mellan dessa båda system finner kommittén, att från såväl det allmännas som företagens och taxeringsmyndigheternas sida det måste framstå såsom mera önskvärt med fasta regler som endast undantagsvis skall behöva sättas ur kraft eller kompletteras med specialföreskrifter. Erfarenheten visar också, anser kommittén, att tillfälligt insatta åtgärder inte får den omedelbara effekt som från konjunkturpolitisk synpunkt är önskvärd. En anledning härtill är att sådana tillfälliga åtgärder, bl. a. med hänsyn till svårigheten att bedöma den föreliggande konjunktursituationen, tenderar att sättas in på ett alltför sent stadium i högkonjunkturen.

Mot bakgrunden härav har kommitténs strävan varit att söka ge de permanenta reglerna inom varje särskilt område sådan utformning att de konjunkturpolitiska önskemålen blir tillgodosedda så långt detta varit möjligt vid en samtidig avvägning mot ett även det allmännas intresse av att företagen beredes tillfälle till en betryggade konsolidering.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

Avskrivning å maskiner och inventarier.

Kommitténs slutsats av föregående allmänna övervägande var att en permanent begränsning av den fria avskrivningsrätten från konjunkturpolitisk synpunkt var önskvärd. Vid bedömningen av den fria avskrivningsrätten måste emellertid å andra sidan, framhåller kommittén, beaktas att denna varit av betydande värde inte blott för företagen utan även för det allmänna, inte minst för taxeringsmyndigheterna. Från åtskilliga synpunkter kan därför goda skäl anföras för den fria avskrivningsrättens bibehållande. Med den av kommittén sålunda tillkännagivna uppfattningen har kommittén i första hand undersökt huruvida man genom tillämpning av gällande bestämmelser kan inskrida mot ett överdrivet utnyttjande av den fria avskrivningsrätten. Kommittén anser, att hittills vunna erfarenheter visar att nuvarande bestämmelser inte medger sådant inskridande på det mera verksamma sätt som kommittén utifrån sina utgångspunkter finner angeläget.

Då de taxeringsmässiga avskrivningsreglerna naturligt nog lätt blir normgivande vid upprättandet av företagens bokslut, har det synts kommittén nödvändigt att försöka fastställa vilka krav som från företagsekonomisk synpunkt kan ställas på ett avskrivningssystem. Efter en undersökning av denna fråga konstaterar kommittén, att det inte finns några i alla sammanhang riktiga principer för beräkningen av avskrivningarna. Intet avskrivningsförfarande kan göra anspråk på att vara det enda företagsekonomiskt riktiga.

Mot bakgrunden härav finner kommittén att gränserna för de taxeringsmässiga avskrivningarna bör bestämmas så liberalt, att de ger det enskilda företaget möjlighet att konsekvent följa en viss teoretiskt grundad avskrivningsmetod. Av detta skäl vill kommittén inte förorda en återgång till bunden avskrivning i kommunalskattelagens mening.

Avskrivningsfrågan bör enligt kommitténs mening i stället lösas efter den linjen att den högsta årliga avskrivning, som taxeringsmässigt är tillåten, uttryckligen fastställes. Med hänsyn till de högst växlande förhållandena är det inte görligt att föreskriva varierande avskrivning för olika slag av inventarier och skilda branscher. Kommittén finner därför nödvändigt att tillämpa en och samma avskrivningsprocent för samtliga inventarier och i alla branscher. I detta sammanhang kan nämnas att kommittén inte föreslår någon ändring av nu gällande bestämmelser beträffande inventarier med en varaktighetstid av högst tre år. Sådana inventarier skall enligt kommitténs förslag alltjämt omedelbart få helt avskrivas. Från ifrågavarande inventarier bortses fortsättningsvis.

Kommittén har diskuterat i huvudsak två alternativ för avskrivningsreglerna, vilka båda bygger på överenskommelse mellan taxeringsmässigt och bokföringsmässigt restvärde.

Det *ena alternativet* innebär att nu gällande tillfälliga bestämmelser rörande begränsning av den fria avskrivningsrätten lägges till grund för en lagstiftning. Dessa bestämmelser medger avskrivning med 20 procent för år. En nackdel med denna metod är, att den förutsätter att den skattskyldige upprättar och fogar värdeminskningsplaner till deklarationen. Om man nöjer sig med att låta värdeminskningsplanen visa det lägsta belopp till vilket inventariebeståndet får bokföras vid beskattningsårets utgång, kan värdeminskningsplanen dock göras mycket enkel.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

Då såväl inköp som försäljning av inventarier skett samma beskattningsår tillåter de tillfälliga bestämmelserna att vad som influtit vid försäljningen användes för avskrivning å de nyanskaffade tillgångarna (den s. k. nettometoden). På grund av bl. a. risken för missbruk anser kommittén att nettometoden i en permanent lagstiftning bör begränsas på så sätt att endast den del av försäljningsbeloppet, som överstiger oavskrivet värde å de försålda tillgångarna, får användas för extra avskrivning.

Om emellertid värdeminskningsplanen utformas på det förenklade sätt som ovan antytts kan taxeringsmyndigheterna inte i efterhand fastställa det taxeringsmässiga restvärdet å en viss tillgång, då myndigheterna inte vet hur avskrivningen fördelat sig å olika inventarier. För tillämpning av nettometoden blir det därför nödvändigt att beräkna försäljningsvinsten med tillämpning av en schablonmetod, vilken t. ex. innebär att de försålda inventarierna antages ha avskrivits med 20 procent för år.

I ett *andra alternativ,* som förordas av kommitténs majoritet, har kommittén sökt eliminera ifrågavarande svårigheter. Detta alternativ innebär att årets avskrivning ställes i relation till inventariebeståndets bokförda värde. Årlig avskrivning får åtnjutas med högst 30 procent för år räknat av summan av årets anskaffningskostnad och ingående bokfört värde å inventariebeståndet (den s. k. 30-regeln) under förutsättning att motsvarande avskrivning skett i räkenskaperna. Härav följer att något mer än hälften av anskaffninskostnaden får avskrivas redan de två första åren. Följande exempel må belysa bestämmelsens innebörd.

Ett nystartat företag anskaffar en maskin för 100.000 kronor. Avdrag erhålles första året med 30 procent av 100.000 kronor, d. v. s. med 30.000 kronor. Följande år göres inte någon nyanskaffning; avdrag erhålles detta år med 30 procent av ingående bokfört värde, 70.000 kronor, eller med 21.000 kronor. Det bokförda värdet uppgår då till 49.000 kronor. Det tredje året anskaffas ytterligare en maskin för 50.000 kronor. Avdrag erhålles detta år med 30 procent av (49.000 + 50.000 =) 99.000 kronor eller med 29.700 kronor.

Vid detta alternativ får nettometoden enligt förslaget komma till användning utan begränsning. Utöver avdrag enligt 30-regeln får sålunda i de fall, då inventarier anskaffade före beskattningsårets ingång sålts eller förlorats, en extra avskrivning göras med belopp motsvarande allt vad som erhållits genom avyttringen eller förlusten. Härvid är ytterligare att bemärka att den extra avskrivningen vid detta alternativ får beräknas inte endast på kostnaden för de nyanskaffade inventarierna, som fallet var vid föregående alternativ, utan även på det ingående bokförda värdet. Då nettometoden tillämpats, skall avskrivning enligt 30-regeln beräknas på det efter den extra avskrivningen kvarstående värdet. Avdrag kan vidare medgivas för s. k. överpris. Har avdrag för överpris medgivits, beräknas avskrivning enligt 30-regeln på anskaffningskostnaden efter avdrag för överpriset.

Då avskrivning enligt 30-regeln, som redan nämnts, beräknas å det bokförda värdet, är det i efterhand för taxeringsmyndigheterna omöjligt att avgöra, hur de gjorda avskrivningarna fördelar sig å de olika inventarierna. På grund härav kan något särskilt avdrag för utrangering inte medgivas, då inventarier försäljes eller

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

förloras. Med hänsyn härtill och då en avskrivning beräknad å bokfört värde teoretiskt inte medger en fullständig bortskrivning av tillgångarna, har till 30-regeln fogats en kompletterande regel. Denna innebär, att — om den skattskyldige visar att värdet av samtliga vid beskattningsårets utgång i bruk varande inventarier efter en beräknad årlig avskrivning med 20 procent å anskaffningskostnaden är lägre än restvärdet enligt 30-regeln — avskrivning får ske ned till detta lägre värde. Visar skattskyldig att nämnda tillgångars värde avsevärt understiger även sålunda beräknat värde, medges avdrag för härav betingad avskrivning.

Då avskrivning enligt kompletteringsregeln beräknas å de vid beskattningsårets utgång i bruk varande inventarierna, tages härigenom automatiskt hänsyn till gjorda utrangeringar. Regeln, som kommittén beräknar skall komma till användning endast i särskilda undantagsfall, är enkel att tillämpa. För att tillämpa regeln behöver man i stort sett endast veta anskaffningskostnaden för vart och ett av de sista fyra åren. De äldsta inventarierna antages avskrivna med 80 procent, inventarierna nästa år med 60 procent o. s. v.

Detta alternativ förutsätter inte värdeminskningsplaner, då inventariernas bokförda värde samtidigt utgör taxeringsmässigt restvärde. För att upprätthålla principen om överensstämmelse mellan dessa värden, vilket självfallet utgör en förutsättning för metoden, har föreslagits att om den skattskyldige i räkenskaperna avskrivit mer än som kan godkännas vid taxeringen, han skall anses ha åtnjutit avdrag även för det överskjutande beloppet. Avdrag kan emellertid efter särskild prövning få ske även för sådant överskjutande belopp enligt särskild värdeminskningsplan, avseende en tid av minst fyra år. Om överavskrivningen skett i uppsåt att vinna påtagligt obehöriga fördelar i skattehänseende eller av vårdslöshet, bör enligt kommitténs mening dylikt avdrag kunna vägras.

Tillstånd att tillämpa 30-regeln skall, liksom nu är fallet i fråga om den fria avskrivningsrätten, enligt förslaget kunna lämnas endast till aktiebolag, ekonomisk förening, ömsesidigt försäkringsbolag och sparbank. Skattskyldig som vid lagstiftningens ikraftträdande åtnjuter fri avskrivning får utan särskilt tillstånd tillämpa de nya bestämmelserna. Kommittén har även tagit under övervägande huruvida den föreslagna lagstiftningen skulle kunna utsträckas till bl. a. fysiska personer. Kommittén har inte ansett sig kunna framlägga något förslag i sådan riktning. Under alla förhållanden bör, framhåller kommittén, erfarenhet av 30-regelns tillämpning vinnas innan den planenliga avskrivningen överges även beträffande fysiska personer.

Enligt direktiven har kommittén även haft att pröva frågan om avskrivningen skall grundas på anskaffnings- eller återanskaffningsvärdet (nuvärdet).

I avseende å denna fråga anför kommittén bl. a., att man i tidigare lagstiftningssammanhang avvisat frågan om avskrivning på nuvärdet. Inte heller har man i andra länder, trots en exceptionell penningvärdeförsämring, vidtagit några lagstiftningsåtgärder — om man bortser från vissa åtgärder av i huvudsak engångsnatur — i syfte att medge avskrivning på annat värde än den historiska anskaffningskostnaden. Anledningen till denna restriktiva hållning har sin grund bl. a. däri att någon enhetlig uppfattning inte råder om det teo-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

retiskt riktiga i en avskrivning på nuvärdet. Det hävdas nämligen att något godtagbart resultat inte uppnås om man isolerat beaktar prisförändringarna för allenast en post i balansräkningen. Någon enighet föreligger inte heller huruvida tillgångens anskaffningsvärde skall omräknas med hänsyn till förändringar i det allmänna penningvärdet eller till den individuella penningvärdeförändring, som gäller just med avseende på den aktuella maskinen.

Ett tungt vägande argument mot en avskrivning på nuvärdet är enligt kommitténs uppfattning de utomordentliga praktiska svårigheter som skulle vara förenade med tillämpningen av en bestämmelse av dylik innebörd. Därtill kommer att i högkonjunkturlägen skulle en avskrivning på nuvärdet kunna ge mindre önskvärda resultat från konjunkturpolitisk synpunkt.

Slutligen framhåller kommittén, att en konsekvent och från fiskalisk synpunkt acceptabel utformning av en regel om avskrivning på nuvärdet förutsätter, att vid stigande penningvärde avskrivningarna beräknas på ett lägre belopp än den historiska anskaffningskostnaden. En sådan anordning skulle emellertid kunna komma i strid med allmänt vedertagna och även i civillagstiftningen lagfästa regler rörande avskrivningarna. Detta är ägnat, säger kommittén, att på sitt sätt belysa det teoretiskt mindre hållbara i en avskrivning på nuvärdet. Kommittén föreslår inte någon ändring i gällande bestämmelser.

På grundval av visst material som stått till kommitténs förfogande beräknar kommittén, att de avskrivningar som skulle ha fått göras, därest 30-regeln tillämpats under perioden 1938—1951, i stort sett motsvarar de av industrien gjorda verkliga avskrivningarna med tillämpning av fri avskrivningsrätt. För år 1950, då investeringarna var exceptionellt höga, skulle däremot avskrivningarna enligt 30-regeln ha blivit 250 miljoner kronor lägre än de verkliga.

Avskrivning å byggnad

I direktiven för kommitténs arbete har inte angivits att kommittén skulle överse även bestämmelserna rörande avskrivning å byggnader. Då emellertid hade gjorts gällande att ett genomförande av 30-regeln motiverade en uppmjukning av de för byggnader gällande avskrivningsreglerna med hänsyn till att den fria avskrivningsrätten å inventarier ofta utnyttjats som kompensation för otillräcklig avskrivning å byggnader, har kommittén likväl ansett sig böra i viss utsträckning pröva denna avskrivningsfråga.

Enligt kommitténs uppfattning kan ett genomförande av kommitténs förslag beträffande avskrivning å inventarier inte medföra ett ändrat läge i fråga om värdeminskning å byggnader. Frågan om avdrag vid taxeringen för sådan värdeminskning bör nämligen bedömas såsom en väsentligen fristående fråga. Det spörsmål kommittén sålunda haft att taga ställning till är huruvida gällande lagstiftning medger tillräckliga avdrag för värdeminskning.

Med hänsyn till att det i fråga om byggnader gäller mycket stora och långvariga investeringar finner kommittén det vara motiverat, att nu gällande system med bunden avskrivning över en relativt lång period bibehålles.

Vad beträffar frågan huruvida avskrivningen skall beräknas å den historiska anskaffningskostnaden eller nuvärdet föreslår kommittén inte någon ändring i gäl-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

lande ordning. De skäl, som talar mot att avskrivning å inventarier beräknas å nuvärdet, gäller enligt kommitténs uppfattning i det väsentligaste även i fråga om byggnader.

Kommittén finner sig inte heller kunna föreslå någon mera väsentlig uppmjukning av avskrivningsreglerna i form av en generell höjning av procentsatserna, eftersom detta måste förutsätta en utvidgning av inkomstbegreppet, i allt fall på så sätt att de vid avyttring återbekomna tidigare åtnjutna värdeminskningsavdragen tages till beskattning. En dylik utvidgning av inkomstbegreppet kan enligt kommitténs mening inte f. n. lösas. Även om detta skulle vara möjligt, måste likväl mot en mera avsevärd uppmjukning av avskrivningsreglerna resas betänkligheter från konjunkturpolitisk synpunkt.

Kommittén förordar att gällande principer för beräkning av årligt värdeminskningsavdrag å byggnad bibehålles, men föreslår en viss omredigering av anvisningarna till KL i avsikt att understryka den vikt som vid bestämmandet av tillämplig avskrivningsprocent bör fästas vid byggnadens ekonomiska livslängd.

Värdering av varulager.

I direktiven framhålles beträffande varulagervärderingen, att det kunde vara lämpligt att undersöka, huruvida bestämmelser kunde utarbetas som motverkade spekulativa investeringar i lager under tiden då en viss återhållsamhet i lageranskaffningarna bedömes såsom från samhällets synpunkt önskvärd. Möjligen borde reglerna, som närmast synes böra ha karaktär av en beredskapslagstiftning, därvid utformas så att de allenast riktade sig mot lagerökningar.

Av skäl, som redan berörts, anser emellertid kommittén, att de konjunkturpolitiska synpunkterna kräver en permanent begränsning även av reglerna för varulagervärderingen. Det är nödvändigt, framhåller kommittén, att värderingsreglerna inte är så liberala att de i begynnande högkonjunkturlägen verkar alltför investeringsstimulerande. Häremot måste emellertid vägas behovet av en nedvärdering som inte endast ger prisfallsskydd utan även medger en viss möjlighet till konsolidering under goda vinstår. Det kan inte heller förbises att det från såväl skattemyndigheternas som företagens synpunkt också är önskvärt att få klarlagt var gränsen för tillåten nedvärdering går.

Vid utformningen av reglerna för varulagervärderingen skulle det enligt kommitténs mening vara önskvärt om man kunde anknyta bestämmelserna till värderingsprinciper, som i den teoretiska företagsekonomin är mera allmänt accepterade. Sådana värderingsprinciper tillåter i allmänhet inte någon upp- eller nedskrivning av lagret med hänsyn till resultatutvecklingen. En sådan princip är normallagermetoden, vilken enligt vad det uppgivits i någon form tillämpas av många företag. Kommittén framhåller emellertid, att det torde höra till undantagen att ett företag tillämpar en normallagermetod som kan göra anspråk på att vara konsekvent genomförd. I allt fall torde företagen inte underlåta att skriva upp lagret för att undvika att redovisa förlust eller av andra skäl. Därtill kommer att det torde vara omöjligt för taxeringsmyndigheterna att fastställa vad som motsvarar ett företags normallager och hur det skall värderas, då företaget utvidgar eller inskränker sin verksamhet.

Inom kommittén har förelegat enighet om att i KL bör fastställas vad som i fler-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

talet fall skall utgöra lägsta gräns för värderingen. Detta förutsätter emellertid att möjlighet skapas för skattemyndigheterna att kontrollera att den nedre gränsen inte underskrides.

Mot bakgrunden härav föreslår kommittén införandet av permanenta bestämmelser för *inventering av varulager*. Ifrågavarande bestämmelser, som enligt förslaget skall inflyta i en särskild förordning, skall gälla för skattskyldig som är pliktig att föra handelsböcker eller som redovisar inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder.

Inventeringen skall för varje i lagret ingående post ske till anskaffningsvärdet eller dagspriset vid bokslutstillfället (återanskaffningsvärdet). Inventering kan dock i vissa fall få ske till utförsäljningspriset eller med tillämpning av annan godtagbar metod, dock endast under förutsättning att (åter-)anskaffningsvärdet kan på tillförlitligt sätt framräknas med utgångspunkt från de angivna värdena.

Vid inventering till anskaffningsvärde skall lagret värderas enligt principen "först in—först ut". Detta innebär att lagret vid beskattningsårets utgång sålunda anses bestå av de senast inköpta varorna.

När det gäller varor tillverkade eller bearbetade i egen rörelse (hel- eller halvfabrikat) skall såsom anskaffningsvärde anges direkta tillverkningskostnader (material och arbetslöner), ökade med ett tillägg som motsvarar vad som av de indirekta tillverkningskostnaderna skäligen belöper å de ifrågavarande tillgångarna. Hänsyn behöver dock inte tagas till ränta å eget kapital. Grunden för beräkningen av tillägget för indirekta kostnader skall angivas i inventariet.

Verkställda avdrag för inkurans skall enligt förslaget redovisas öppet. Avdrag för inkurans medgives i princip med belopp, som enligt vad den skattskyldige visar svarar mot den vid bokslutstillfället konstaterade värdenedgången. Utan särskild prövning må emellertid dylikt avdrag medgivas med 5 procent av (åter-)anskaffningsvärdet, därest avdraget inte framstår såsom uppenbart opåkallat. Enligt förslaget skall riksskattenämnden kunna ange högre procenttal för vissa branscher eller grupper av branscher.

Om den skattskyldige inte iakttar bestämmelserna i förordningen, skall hans uppgifter angående varulagrets värde sakna vitsord vid taxeringen. Undantag gäller emellertid i vissa fall för sådana skattskyldiga, där en tillämpning av bestämmelserna varje år inte skulle kunna ske utan avsevärda svårigheter. I inventeringen deltagande personer skall teckna en på heder och samvete avgiven försäkran att inte någon lagertillgång uppsåtligen undantagits vid inventeringen. Vid osant intygande kan bötesstraff bli följden.

Huvudregeln om lagervärdet innebär att lagret vid beskattningsårets utgång inte må upptagas till lägre belopp än 50 procent av (åter-)anskaffningsvärdet, i förekommande fall efter avdrag för inkurans.

Denna huvudregel har försetts med två kompletterande regler i syfte att under vissa förutsättningar medge än lägre lagervärden. Den ena är att tillåten nedvärdering med 50 procent alternativt får beräknas å medeltalet å lagren vid beskattningsårets och de två närmast föregående beskattningsårens utgång. Därvid skall varje års lager ha värderats till anskaffnings- eller återanskaffningsvärdet vid resp. beskattningsårs utgång. Regeln, som i viss mån tillgodoser principerna för normallagermetoden, innebär att, om det un-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

der beskattningsåret avyttrade lagret inte kunnat återanskaffas, en tidigare bildad lagerreserv likväl kan helt eller delvis bibehållas. Om den tillåtna nedvärderingen enligt denna regel överstiger värdet å lagret vid beskattningsårets utgång och sålunda ett negativt lagervärde uppkommer, får avdrag åtnjutas även för det överskjutande beloppet, därest en mot den negativa värderingen svarande avsättning gjorts i räkenskaperna till lagerregleringsfond. Fondavsättningen återföres till beskattning nästföljande beskattningsår, men då kan ny avsättning få ske, om förutsättningarna härför alltjämt finns.

Den andra kompletteringsregeln innebär, att lagret till den del det består av råvaror och stapelvaror, som anses mest priskänsliga, får upptagas till lägst 70 procent av ifrågavarande tillgångars lägsta marknadsvärde under beskattningsåret eller under något av de närmast föregående fyra beskattningsåren. — De båda kompletteringsreglerna får inte tillämpas samtidigt.

Angivna gränser för nedvärderingen kan emellertid i vissa fall få underskridas. Enligt ett särskilt stadgande skall nämligen, oavsett vad sålunda föreskrivits angående den lägsta värdesättningen, godtagas den lägre värdering av lagret, som skattskyldig med hänsyn till föreliggande risk för prisfall visar vara uppenbart påkallad.

Å andra sidan får angivna lägsta gränser för nedvärderingen inte tillämpas av alla skattskyldiga. Enligt förslaget skall nämligen bestämmelserna inte ha avseende å penningförvaltande företags och försäkringsföretags placeringar av förvaltade medel i aktier, obligationer, lånefordringar m. m. eller å skattskyldigs lager av fastigheter, prisgaranterade varor, beställningsarbeten m. m. För sådant lager skall den i räkenskaperna gjorda värdesättningen godtagas allenast för såvitt denna med hänsyn till omständigheterna framstår såsom skälig.

Enligt en av kommittén verkställd lagerundersökning hade de företag som omfattas av undersökningen vid utgången av beskattningsåret 1951 genomsnittligt nedskrivit lagren med mellan 50 och 58 procent. Kommitténs förslag enligt huvudregeln innefattar i förhållande härtill endast en mindre skärpning. Åtskilliga företag har emellertid gjort betydligt mer djupgående nedskrivningar än de angivna genomsnittssiffrorna visar. För dessa företag, som måste skriva upp sina lager, kan betydande svårigheter uppstå i samband med lagstiftningens ikraftträdande. Dessa företag skall därför enligt en föreslagen övergångsbestämmelse beredas tid för anpassning av lagervärdena till de nya reglerna. Enligt förslaget skall lagstiftningen träda i kraft fr. o. m. beskattningsåret 1956, d. v. s. tillämpas första gången vid taxeringen år 1957. Därvid skall emellertid gälla, att högsta tillåtna nedskrivning enligt huvudregeln skall utgöra vid 1957 och 1958 års taxeringar 70 procent, vid 1959 och 1960 års taxeringar 60 procent samt från och med 1961 års taxering 50 procent. Detta innebär att lagstiftningen får sin fulla verkan först under beskattningsåret 1960.

Investeringsfonder.

En lagstiftning om investeringsfonder har vid diskussionerna inom kommittén tilldragit sig särskilt intresse, emedan en dylik lagstiftning enligt kommitténs uppfattning på skatteplanet utgör det enda mera verksamma medlet att stimulera till

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

investeringar under lågkonjunktur. Kommitténs förslag bygger i betydande utsträckning på gällande lagstiftning av år 1947. Rätten till fondavsättning skall fortfarande tillkomma endast aktiebolag och ekonomiska föreningar. Det skall alltfort ankomma på arbetsmarknadsstyrelsen att utöva tillsyn över investeringsfonderna samt att med hänsyn till förhållandena på arbetsmarknaden besluta, huruvida fond skall eller får tagas i anspråk. Kommittén föreslår inte heller i princip någon ändring beträffande länsstyrelsernas medverkan.

I förhållande till gällande ordning innefattar emellertid kommitténs förslag vissa betydelsefulla ändringar.

För att förhindra att fondavsättning medför en likviditetsförbättring motsvarande de frigjorda vinstmedlen, vilka i högkonjunkturlägen kan medverka till ökade investeringar, förordar kommittén att såsom villkor för avdragsrätt skall gälla, att företaget å särskilt konto i riksbanken inbetalt 40 procent av den gjorda fondavsättningen. Härigenom skapas även viss garanti för att medel finns tillgängliga, när fondavsättningen skall tagas i anspråk för sitt ändamål. Enär den föreslagna insättningsskyldigheten något understiger vad som skulle ha erlagts i skatt, därest avsättning inte skett, anser kommittén att viss stimulans till fondavsättning alltjämt skall föreligga. De till riksbanken inbetalta medlen utbetalas i samband med att investeringsfond tages i anspråk.

Man måste emellertid, framhåller kommittén, utgå från att kravet på viss insättningsskyldighet kommer att i förhållande till nu gällande ordning minska företagens intresse för lagstiftningen. Kommittén föreslår därför samtidigt vissa uppmjukningar av bestämmelserna. Sålunda förutsätter kommittén, att tillstånd att använda fonderna generellt eller i individuella fall skall lämnas efter tämligen liberala principer. Sedan ett jämviktsläge i samhällsekonomin uppnåtts, bör fonderna få användas för att utjämna även mindre variationer i sysselsättningen.

För att ytterligare stimulera till avsättningar förslår kommittén, att 30 procent av fondavsättning får efter företagets eget bedömande fritt tagas i anspråk efter fem år. Om denna fria del inte tages i anspråk visst år, kan den användas senare. Den fria delen av under olika år avsatta medel kan sålunda ackumuleras.

Den nu gällande tidsgränsen om tio år, med viss möjlighet till förlängning, för fondernas ianspråkstagande, vilken bestämmelse anses ha verkat hämmande på företagens intresse för avsättningar, föreslås avskaffad såväl för äldre fonder som för fonder som avsättes enligt de föreslagna nya bestämmelserna.

Enligt gällande bestämmelser får avsättning ske i förvärvskällan rörelse till fyra särskilda investeringsfonder för olika ändamål. Kommittén föreslår, att ifrågavarande fonder sammanslås till en gemensam fond för förvärvskällan. Vidare förordas att gränsen för tillåten avsättning för visst beskattningsår höjes från nuvarande 20—35 procent till 40 procent av årsvinsten. Utöver de ändamål, vartill investeringsfonder enligt gällande bestämmelser får användas, föreslår kommittén att investeringsfond i rörelse, såvitt angår företag som huvudsakligen bedriver industriell verksamhet, må användas för reparations- och underhållsarbeten å byggnad som användes i rörelsen.

Med tanke främst på den konjunkturkänsliga skogsindustrin föreslår kommit-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

tén att möjlighet skall föreligga att göra avsättningar även till investeringsfonder för skogsbruk. Avsättning till sådan investeringsfond får ske med högst 10 procent av den för beskattningsåret redovisade bruttointäkten av skogsbruk. Investeringsfond för skogsbruk får användas för skogsvårdande arbeten i vidsträckt bemärkelse. Dit räknas bl. a. byggande av skogsvägar, flottleder och byggnader, i den mån de är nödvändiga för skogsbruket, samt skogsodling, dikning m. m.

Å de i riksbanken inbetalta medlen skall enligt förslaget inte utgå ränta. Någon sådan skall inte heller erläggas av företagen om investeringsfonderna inte utnyttjas i enlighet med förordningens bestämmelser. Kommittén har emellertid ansett det vara ofrånkomligt att stadga viss påföljd för det fall, då fond återföres till beskattning. I betänkandet erinras om den möjlighet som föreligger för företagen att först göra en avsättning till investeringsfond, efter fem år utnyttja 30 procent därav för anskaffning och omedelbar avskrivning å byggnader samt vid ett senare tillfälle återföra resterande 70 procent av det ursprungligen avsatta beloppet. Kommittén föreslår därför, att då investeringsfond tvångsvis återföres till beskattning till det återförda beloppet skall läggas en tjugondel av detsamma. Den angivna påföljden ifrågakommer endast därest investeringsfond utnyttjas på annat sätt än som avses med lagstiftningen eller, trots föreläggande, inte utnyttjas.

Pensions- och andra personalstiftelser.

Vid sidan av den fria avskrivningsrätten och lagervärderingen tillhör bestämmelserna rörande avdrag för avsättning till pensions- och andra personalstiftelser de skatteregler som möjliggjort vinstreglerande vinstdispositioner av mera avsevärd omfattning.

Vad beträffar *pensionsstiftelserna* beror detta i huvudsak på två omständigheter. För det första medger kommunalskattelagens bestämmelser avdrag vid taxeringen för mycket stora engångsavsättningar. Visserligen infördes 1950 en högsta gräns för tillåten avsättning, det s. k. kommunalskattetaket, vilket innebär att avdrag medgives intill sådant belopp, att stiftelsens förmögenhet i princip uppgår till men inte överstiger värdet av gjorda pensionsutfästelser. Då avdrag sålunda erhålles även i den mån kostnaderna belöper på framtiden, har bestämmelsen knappast haft någon begränsande effekt. För det andra kräves inte för avdragsrätt att medlen överföres till stiftelsen kontant utan de kan få innestå hos företaget.

Kommittén finner, att såväl de konjunkturpolitiska synpunkterna som ett beaktande av de anställdas intresse av att erhålla större trygghet för sina pensioner skulle motivera, att såsom villkor för avdragsrätt ställdes det villkoret att medlen överförts till stiftelsen kontant eller på därmed likvärdigt sätt. Emellertid kräver en tillfredsställande pensionering av de anställda så avsevärda belopp, att ett dylikt krav inte kan ställas utan att detta sannolikt skulle få allvarliga konsekvenser för företagens kapitalförsörjning. Detta skulle i sista hand gå ut över de anställdas möjligheter att ernå en från social synpunkt godtagbar pensionering. För att belysa frågans storleksordning kan nämnas att kommittén beräknar, att sammanlagda förmögenheten hos pensionsstiftelserna f. n. uppgår till ca 2.000 miljoner kronor.

Den konjunkturpolitiska anpassningen

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

av avdragsreglerna för avsättning till pensionsstiftelser vill kommittén i stället nå genom att permanent begränsa avdragsrätten i huvudsaklig överensstämmelse med nu gällande tillfälliga bestämmelser. Detta innebär, att avdrag får ske enligt vissa schablonregler till dess stiftelsens förmögenhet svarar mot pensionsskulden. Denna gräns för högsta tillåten avsättning, det s. k. investeringsskattetaket, medger att stiftelsens förmögenhet i princip uppbringas till ett belopp, som motsvarar de på beskattningsåret och tidigare år belöpande pensionskostnaderna.

Då reglerna för beräkning av investeringsskattetaket är mycket förmånligt utformade, tillåter bestämmelserna enligt vad en av kommittén gjord undersökning visar i normala fall en betydande överavsättning. I mycket extrema fall — t. ex. där samtliga anställda är yngre än 25 år — kan dock tänkas att investeringsskattetaket kommer att understiga pensionsskulden. Enligt förslaget får därför den som så önskar beräkna avsättningens storlek enligt sådana försäkringstekniska grunder, som tillämpas vid beräkning av försäkringsbolagens avgifter och reserver.

För avdragsrätt kräves att företaget till de anställda, som omfattas av pensioneringen, lämnat bindande utfästelse om pension. Det sagda innebär, att sedvänja inte längre får åberopas till grund för avdragsrätt. Enligt en föreslagen övergångsbestämmelse får emellertid, i det fall pension redan utgår på grund av sedvänja, avdrag alltjämt åtnjutas för att säkerställa dylik pension.

Kravet på bindande utfästelse innebär inte att pensionrätten måste vara oantastbar. Enligt kommitténs mening borde visserligen en strikt tillämpning av principerna i skattelagstiftningen leda till att man såsom villkor för avdragsrätt fordrar att utfästelse avser oantastbar pensionsrätt. Kommittén anser emellertid, att frågan om oantastbar pensionsrätt inte kan lösas inom ramen för en skattelagstiftning. Att utfästelsen är bindande innebär endast att den lämnats på sådant sätt, att företaget är civilrättsligt förpliktat att utbetala pension till den anställde, när villkoren för pensionrätt uppnåtts.

Även om de till pensionsstiftelse avsatta medlen i princip får innestå såsom fordran hos det avsättande företaget, kan enligt kommitténs mening denna regel inte undantagslöst upprätthållas. I fråga om avsättning av fysisk person, handels- eller kommanditbolag kräves för avdragsrätt att medlen kontant eller i form av aktier, obligationer eller därmed jämförliga tillgångar till ett värde motsvarande den gjorda avsättningen överlämnats till stiftelsen. För övriga skattskyldiga, alltså i huvudsak aktiebolag och ekonomiska föreningar, gäller såsom villkor för avdragsrätt att enkelt skuldebrev å det avsatta beloppet utfärdats och överlämnats till stiftelsen. Enligt kommitténs mening kan det inte uppställas något krav på att ränta skall utgå på stiftelseskulden.

Den mera allmänna översyn som kommittén haft att göra beträffande reglerna för avdrag för stiftelseavsättning har föranletts bl. a. av att stark kritik riktats mot det sätt på vilket företagen inte sällan handhaft stiftelserna. Denna kritik, som kommit inte minst från de anställdas sida, torde ytterst bottna i det förhållandet att den rättsliga ställningen för den till såväl antalet som jämväl i övrigt betydelsefullaste gruppen av pensionsstiftelserna, de s. k. fria pensionsstiftelserna, i skilda hänseenden inte reglerats. I princip är det stiftelsebildarens föreskrifter i avseende å

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

ändamålsbestämning, förvaltning m. m. som blir bestämmande. Detta har haft till följd att någon tillfredsställande eller oftast inte någon kontroll alls sker av dispositionen av de medel, som skattefritt avsatts till pensionsstiftelse. Det har självfallet legat utanför kommitténs uppdrag att inom ramen för en skattelagstiftning söka finna en lösning på dessa frågor av övervägande civilrättslig natur. Kommittén har emellertid inte funnit det vara försvarligt att i avvaktan på den civilrättsliga regleringen av stiftelseinstitutet dröja med en översyn i avsikt att söka skapa vissa garantier för att till stiftelse avsatta medel kommer att utnyttjas för pensionsändamål.

Den nyss antydda kritiken har särskilt gällt pensionsstiftelserna hos familjebolag. Det har framhållits att ändamålet med stiftelsebildning hos sådana bolag i betydande utsträckning i själva verket varit att ernå fördelar i skattehänseende. Kommittén har efter verkställd utredning funnit att förhållandena nödvändiggjort ett ingripande mot familjebolagen. Det är självfallet, framhåller kommittén, att inte alla familjebolag missbrukat stiftelseformen utan detta torde i huvudsak vara fallet med de s. k. enmansbolagen. Kommittén har därför försökt att finna någon form för att tillåta de familjebolag, som kan förväntas handha stiftelserna på ett lojalt sätt, att alltjämt få använda stiftelseformen för att bereda huvuddelägare pension. Kommittén har emellertid inte kunnat finna någon sådan väg, bl. a. därför att man inte kan skapa någon effektiv garanti för att de avsatta medlen kommer att användas för pensionering. För kommittén har det inte återstått annan möjlighet än att förorda ett förbud för familjebolag att utnyttja stiftelseformen för att bereda huvuddelägare pension. Enligt förslaget får sålunda pensionsstiftelse hos familjeföretag inte ha till ändamål att säkerställa pension till sådan delägare eller efterlevande till sådan. Med huvuddelägare förstås den, som genom eget eller anhörigas innehav av aktier eller andelar, har ett avgörande inflytande över företaget. Kommittén framhåller, att förbudet givetvis inte medför hinder för familjeföretag att bestrida i företaget anställd huvuddelägares pension direkt såsom omkostnad i rörelsen eller att belasta rörelsen med premierna för en pensionsförsäkring åt denne.

För att skapa kontroll över förvaltningen av stiftelsernas förmögenheter föreslår kommittén, att fria pensionsstiftelser skall stå under tillsyn av länsstyrelse enligt lagen om tillsyn över stiftelser. Stiftelsestadgarna skall fastställas av tillsynsmyndigheten.

Beträffande *andra personalstiftelser* än pensionsstiftelser föreslår kommittén inte någon egentlig begränsning av avdragsrätten för stiftelseavsättning. Då emellertid såsom villkor för avdragsrätt skall gälla, att de avsatta medlen överförts till stiftelsen i form av kontanter eller på därmed likvärdigt sätt, anser kommittén detta kommer att verka som en naturligt återhållande faktor. Även dessa stiftelser skall stå under tillsyn av länsstyrelsen.

I samband med den föreslagna lagstiftningens ikraftträdande uppkommer problemet, hur sådana äldre stiftelser, som inte uppfyller de formella förutsättningarna enligt den av kommittén förordade lagstiftningen, skall kunna inpassas under de nya bestämmelserna. Kommittén förordar i detta avseende en övergångsbestämmelse av innebörd, att beträffande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

sådana äldre stiftelser skall såsom en särskild förutsättning för avdragsrätt gälla, att det företag som yrkar avdrag vid taxeringen vid sin deklaration fogar avskrift av ett av stiftelsens styrelse fattat beslut, varav framgår att stiftelsen mottagit de vid tillfället i fråga avsatta medlen under det uttryckliga förbehållet att dessa medel skall användas för sådant ändamål, som jämlikt kommunalskattelagen utgör förutsättning för avdragsrätt. Även beträffande äldre stiftelser skall gälla som villkor för avdragsrätt, att de står under länsstyrelsens tillsyn.

Förlustutjämning.

Vår skattelagstiftning bygger på principen om beskattningsårets slutenhet, d. v. s. varje beskattningsår betraktas som ett avslutat helt för sig. Innebörden härav är att underskott som uppkommit under ett beskattningsår inte får avdragas från överskott ett följande beskattningsår. Ej heller medger reglerna någon återbäring av tidigare erlagd skatt av den anledningen att verksamheten ett följande år gått med förlust. Nuvarande regler om beskattningsårets slutenhet har mött kritik, enär denna princip i vissa lägen medför att ett på längre sikt oriktigt beskattningsresultat uppkommer.

Även om gällande bestämmelser sålunda inte medger öppen resultatutjämning mellan olika år, finns dock relativt vidsträckta möjligheter för rörelseidkare — och i viss mån även för jordbrukare — att i realiteten åstadkomma en resultatutjämning genom att utnyttja det utrymme för vinstreglerande dispositioner som skattelagarnas avskrivnings- och värderingsregler tillåter. Särskilt har varulagervärderingen varit av stor betydelse i detta hänseende. Nu angivna möjligheter står emellertid endast vissa skattskyldiga till buds och har för övrigt sin givna begränsning.

Kommittén som till behandling tagit upp frågan om en öppen resultatutjämning finner i och för sig önskvärt med en ökad möjlighet för skattskyldiga att i skattehänseende utjämna vinster och förluster under olika beskattningsår. Därvid har kommittén också beaktat att ett genomförande av kommitténs förslag till regler för avskrivning å inventarier och nedskrivning å varulager får antagas medföra att befintliga möjligheter till utjämning i viss mån kommer att minska.

Vid en prövning av frågan om vidgad rätt till utjämning av vinster och förluster mellan olika år, avvisar kommittén tanken på en fullständig resultatutjämning. Denna fråga måste enligt kommitténs mening lösas i ett mer vidsträckt sammanhang och under beaktande även av andra skattskyldigas än rörelseidkares intresse av att erhålla lindring i den progressiva beskattningens verkningar vid ojämna inkomster. Kommitténs överväganden inskränker sig därför till möjligheterna att genomföra en förlustutjämning.

Kommittén har därefter upptagit till övervägande vilka skattskyldiga som bör äga rätt till förlustutjämning. Kommittén framhåller, att när fråga är om rörelseidkare som är fysisk person en rätt till förlustutjämning skulle innebära att man till självständig lösning utbröt ett detaljspörsmål som intimt sammanhänger med den stora frågan om den progressiva beskattningens inverkningar vid ojämna inkomster. Detta skulle inge betänkligheter från skilda synpunkter. Därtill kommer att ett utsträckande av lagstiftningen till fysiska personer skulle möta en rad svårlösta spörsmål av såväl materiell som teknisk art, som måste bli föremål för en ingående

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

utredning i särskild ordning. Kommittén föreslår därför, att en rätt till förlustutjämning begränsas till aktiebolag, ekonomiska föreningar, ömsesidiga försäkringsbolag och sparbanker. Den omständigheten att aktiebolag och ekonomiska föreningar är underkastade dubbelbeskattning utgör också enligt kommitténs mening en anledning att i första hand bereda dessa skattskyldiga rätt till förlustutjämning.

Efter prövning av olika möjligheter till förlustutjämning förordar kommittén att denna bör ha formen av en rätt att kvitta ett visst beskattningsår uppkommet underskott mot vinst ett annat. Av praktiska skäl bör kvittning inte få ske bakåt. Kvittning får sålunda endast ske mot senare beskattningsår redovisad vinst.

Ett annat spörsmål är huruvida kvittning bör få ske endast inom samma förvärvskälla eller mellan olika förvärvskällor. Enligt kommitténs uppfattning borde rent principiellt kvittning få ske allenast inom samma förvärvskälla. En på detta sätt begränsad kvittningsrätt skulle emellertid medföra åtskilliga komplicerade spörsmål vid tillämpningen, såsom huruvida yrkande om avdrag för förlust avser den förvärvskälla i vilken förlusten tidigare uppstått.

Enligt kommitténs mening bör därför kvittning få ske mellan olika förvärvskällor. För att inte förlustutjämningen i vissa fall skall medföra att i viss kommun uppkommet underskott avräknas från i annan kommun redovisad inkomst föreslår kommittén att rätt till förlustutjämning skall föreligga endast vid den statliga taxeringen.

Förslaget innebär, att vid den statliga taxeringen uppkommet underskott, som inte kunnat utnyttjas samma beskattningsår, får avdragas från redovisat överskott inom samma eller annan förvärvskälla för senare beskattningsår. Av praktiska skäl har föreslagits att förlusten måste utnyttjas sist vid taxeringen för det tionde beskattningsåret efter det då förlusten fastställdes. Hinder möter inte för den skattskyldige att fördela förlustavdraget på två eller flera beskattningsår inom tioårsperioden.

Förlustavdraget skall fastställas av beskattningsnämnd, dock endast om den skattskyldige framställt särskilt yrkande härom. Sådant yrkande skall ske i självdeklarationen för det beskattningsår, då förlusten uppkommit. Yrkande må emellertid även väckas hos prövningsnämnden senast den 31 juli under taxeringsåret. Det åligger taxeringsnämnden att till protokollet anteckna beslut om fastställelse samt att underrätta den skattskyldige om beslutet.

Skattskyldig, som vid taxering för visst beskattningsår vill utnyttja fastställt förlustavdrag, har att framställa yrkande härom i självdeklaration för beskattningsåret. Yrkande kan även framställas hos prövningsnämnden senast den 31 juli under taxeringsåret.

Skattesatserna för aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Enligt direktiven för kommittén skall avsikten med kommitténs översyn av skattelagstiftningen inte vara att i och för sig åstadkomma en skärpt företagsbeskattning. Kommitténs majoritet anför som sin mening, att de förordade bestämmelserna tillsammantagna inte motiverar någon ändring av nu gällande skattesatser.

Speciella regler för högkonjunkturlägen.

Då de av kommittén föreslagna bestäm-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14

melserna alltfort innefattar väsentligt utrymme för vinstreglerande åtgärder i konsolideringssyfte, kan enligt kommitténs mening inte helt bortses från att i extrema högkonjunkturlägen kan erfordras speciella regler, som skulle innebära en ytterligare åtstramning av möjligheterna till sådana vinstdispositioner. Kommittén har även övervägt möjligheten att komplettera systemet med särskild lagstiftning. En sådan utgör investeringsavgiften. En annan åtgärd, som kan bli erforderlig, är särskilda bestämmelser beträffande lagervärderingen, vilka skulle direkt rikta sig mot ej önskvärda lageruppbyggnader.

Kommittén betonar att de svårigheter och olägenheter, som är förenade med temporära lagstiftningsåtgärder, utgör ett starkt stöd för kommitténs uppfattning att man på skattelagstiftningens område bör ha permanenta regler, vilka är så utformade att de så långt möjligt är begränsar behovet av tillfälliga ingripanden.

Reservationer till kommitténs förslag.

Kommitténs förslag är inte i alla delar enhälligt.

Ledamöterna Gustafson och Wehtje anser sålunda att för ernående av stabilisering av samhällsekonomin huvudvikten bör läggas på penningpolitiska åtgärder. Skattepolitiska åtgärder bör sättas in endast i extrema högkonjunkturlägen och då begränsas till två, nämligen investeringsavgift och särskilda lagervärderingsregler, vilka riktar sig mot inte önskvärda lageruppbyggnader. I konsekvens med sin allmänna uppfattning om medlen för en konjunkturstabilisering yrkar Gustafson och Wehtje att den fria avskrivningsrätten bibehålles. I fråga om lagervärderingen föreslår nämnda reservanter, att den nedre gränsen för värderingen enligt huvudregeln sättes till 30 procent av (åter-)anskaffningsvärdet samt att motsvarande gräns vid utgångspunkt från lägsta marknadsvärdet under en femårsperiod skall utgöra 50 procent. Vidare yrkar samma reservanter att de företag, som har sina lager bokförda i värden väsentligt understigande de angivna gränserna, skall beredas en övergångstid av nio år för en successiv anpassning av lagervärdena. Den föreslagna förlustutjämningen vill reservanterna utsträcka till att avse även bokföringsskyldiga fysiska personer som bedriver rörelser. Enligt reservanternas mening borde de av majoriteten förordade bestämmelserna ha föranlett ett förslag om sänkning av den för aktiebolagen gällande skattesatsen för statlig inkomstskatt.

I en annan reservation förordar ledamoten Hedborg en rätt att nedskriva lagret enligt huvudregeln till 40 procent av (åter-)anskaffningvärdet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 14:21:14