

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen

Utökade möjligheter till omedelbart avdrag för inventarier av mindre värde

Innehållsförteckning

1	Sammanfattning.....	3
2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	4
3	Bakgrund	5
3.1	Skatterättsliga regler	5
3.2	Redovisningsregler.....	5
4	Överväganden och förslag	7
5	Offentligfinansiella effekter m.m.	10
5.1	Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.	10
5.2	Konsekvenser för företagen	10
6	Författningskommentar.....	11

1 Sammanfattning

I denna promemoria föreslås utökade möjligheter till omedelbart avdrag för inventarier av mindre värde. Regeringen har i budgetpropositionen för år 2009 aviserat de nu föreslagna ändringarna (prop. 2008/09:1, finansplan m.m., avsnitt 6.2.4.4).

Av förenklingsskäl och för att öka förutsebarheten för företagen bör det i lagtexten anges hur högt anskaffningsvärdet maximalt får vara för att inventarium ska utgöra ett inventarium av mindre värde. Beloppet bör gälla för alla företag och föreslås uppgå till ett halvt prisbasbelopp.

Förslaget bör träda i kraft den 1 juli 2009 och tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2008.

2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 18 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

18 kap.

4 §

För inventarier som är av mindre värde eller kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år, får hela utgiften dras av omedelbart. Detta gäller dock inte sådana rättigheter m.m. som avses i 1 § andra stycket.

Med mindre värde avses att anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp. Finns det ett naturligt samband mellan flera inventarier ska de endast anses vara inventarier av mindre värde om det sammanlagda anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp. Detsamma gäller i det fall förvärv av olika inventarier kan anses ingå som ett led i en större inventarieanskaffning.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2009 och tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2008.

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

3 Bakgrund

3.1 Skatterättsliga regler

För inventarier som är av mindre värde eller kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år, får hela utgiften dras av omedelbart enligt 18 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229). Detta gäller dock inte sådana immateriella rättigheter m.m. som räknas upp i 18 kap. 1 § andra stycket inkomstskattelagen (patent, licenser, varumärken m.m.).

När det gäller inventarier av mindre värde har Skatteverket lämnat allmänna råd för bedömningen av vad som ska avses med begreppet mindre värde (SKV A 2007:2). Av de allmänna råden framgår bl.a. följande.

För större företag bör som inventarier av mindre värde normalt räknas ett inventarium vars anskaffningsvärde exklusive mervärdesskatt uppgår till högst 20 000 kronor. Med större företag avses företag som uppfyller mer än ett av kriterierna

- 1) mer än 50 anställda i medeltal under de två senaste åren,
- 2) mer än 25 miljoner kronor i balansomslutning de två senaste åren, och
- 3) mer än 50 miljoner kronor i nettoomsättning de två senaste åren.

För mindre företag bör som inventarier av mindre värde normalt räknas ett inventarium vars anskaffningsvärde exklusive mervärdesskatt uppgår till högst 10 000 kronor. Med mindre företag avses företag som inte är större företag.

För enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut får motsvarande belopp normalt anses vara 5 000 kronor.

Vid bedömningen av vad som bör anses vara inventarier av mindre värde bör vidare gälla att en omedelbar kostnadsföring av anskaffningsutgiften ska vara förenlig med god redovisningssed. För anskaffningar av inventarier som har ett naturligt samband eller som kan anses ingå som ett led i en större inventarieinvestering bör bedömningen av vad som ska räknas som inventarier av mindre värde göras utifrån inventariernas sammanlagda anskaffningsvärde.

I rättsfallet RÅ 2004 ref. 81 skulle ett företag redovisningsmässigt skriva av korttidsinventarier under en period av tre år. Regeringsrätten godtog inte att skattemässigt avdrag beräknades på samma sätt, och uttalade att för det fall utgifterna inte dras av omedelbart ska de dras av genom årliga värdeminskningssavdrag i enlighet med bestämmelserna om räkenskapsenlig avskrivning. Det har inte prövats om motsvarande gäller för inventarier av mindre värde.

3.2 Redovisningsregler

Det finns ett samband mellan redovisningen och beskattningen när det gäller inventarier på så vis att det i 18 kap. 14 § inkomstskattelagen anges att det som en förutsättning för räkenskapsenlig avskrivning gäller att den skattskyldige haft ordnad bokföring, och att avdraget motsvarar avskrivningen i bokslutet.

I årsredovisningslagen (1995:1554) finns vissa bestämmelser om materiella anläggningstillgångar, som är det som inom redovisningen närmast motsvarar inventarier. Dock avses med begreppet materiella anläggningstillgångar mer än bara inventarier, t.ex. ingår även fastigheter. Lagreglerna i årsredovisningslagen kompletteras av övrig normgivning på redovisningsområdet. I många avseenden är normgivningen likalydande eller har väsentligen samma innebörd som bestämmelserna i årsredovisningslagen.

I årsredovisningslagen används i stället för begreppet ”inventarium” begreppet ”anläggningstillgång”, som definieras som en tillgång som är avsedd att stadigvarande brukas eller innehas i verksamheten. Med omsättningstillgång förstås annan tillgång (4 kap. 1 § årsredovisningslagen).

Anläggningstillgångar med begränsad nyttjandeperiod ska skrivas av systematiskt över denna period (4 kap. 4 § årsredovisningslagen).

Har en anläggningstillgång ett lägre värde än det värde som följer av ett avskrivet anskaffningsvärde, ska tillgången skrivas ned till detta lägre värde, om det kan antas att värdenedgången är bestående (4 kap. 5 § årsredovisningslagen). Å andra sidan ger ett tillförlitligt och bestående värde som väsentligt överstiger bokfört värde en möjlighet att skriva upp värdet på tillgången. Denna möjlighet gäller dock endast för aktiebolag och ekonomiska föreningar (4 kap. 6 § årsredovisningslagen).

Enligt internationella redovisningsregler (IAS 16 Materiella anläggningstillgångar) ska en materiell anläggningstillgång tas upp till anskaffningsvärdet första gången den redovisas. Därefter ska tillgången redovisas till anskaffningsvärdet efter avdrag för ackumulerade av- och nedskrivningar eller till verkligt värde. Avskrivningsbart belopp är enligt IAS 16 anskaffningsvärdet efter avdrag för beräknat restvärde. Det avskrivningsbara beloppet ska fördelas på ett systematiskt sätt över tillgångens nyttjandeperiod och den avskrivningsmetod som väljs ska återspegla hur tillgångens framtida ekonomiska fördelar väntas bli förbrukade av företaget. Avskrivningar ska göras separat för varje del av en materiell anläggningstillgång som har ett anskaffningsvärde som är betydande i förhållande till tillgångens sammanlagda anskaffningsvärde, s.k. komponentavskrivning.

Det finns även regler om behandlingen av materiella anläggningstillgångar i Bokföringsnämndens normgivning (BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre aktiebolag). Denna vägledning får tillämpas av privata aktiebolag som är mindre företag enligt 1 kap. 3 § första stycket årsredovisningslagen. Reglerna överensstämmer med Skatteverkets allmänna råd på så vis att en materiell anläggningstillgång får kostnadsföras direkt om anskaffningsvärdet uppgår till högst 10 000 kronor. I annat fall ska materiella anläggningstillgångar skrivas av med utgångspunkt i en nyttjandeperiod om fem år.

I BFNAR 2006:1 Enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut anges att om utgiften för en maskin eller ett inventarium uppgår till högst 5 000 kronor får tillgången kostnadsföras direkt. Detta undantag ska motsvara vad som skattemässigt kan medföra ett omedelbart avdrag.

4 Överväganden och förslag

Förslag: I 18 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229) bör det anges en tydlig beloppsmässig avgränsning för vad som avses med ett inventarium av mindre värde.

Om anskaffningsvärdet för ett inventarium understiger ett halvt prisbasbelopp ska tillgången anses vara ett inventarium av mindre värde. Finns det ett naturligt samband mellan flera inventarier ska de anses vara inventarier av mindre värde endast om det sammanlagda anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp. Detsamma gäller i det fall förvärv av olika inventarier kan anses ingå som ett led i en större inventarieinvestering.

Skälen för förslaget: Regeringen har i budgetpropositionen för år 2009 aviserat att alla företag bör ges möjlighet att omedelbart dra av utgifter för inventarier vars anskaffningsvärde understiger ett halvt prisbasbelopp (prop. 2008/09:1, finansplan m.m., avsnitt 6.2.4.4). Motsvarande förslag har även lagts fram av utredningen om sambandet mellan redovisning och beskattning i slutbetänkandet Beskattningstidpunkten för näringsverksamhet (SOU 2008:80, del 2, s. 297–298).

Bestämmelsen om omedelbart avdrag för inventarier av mindre värde i 18 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229) ger i dag inget stöd vid bedömningen av vad som är mindre värde. I stället får vägledning sökas i Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2007:2). Däri framgår att innebörden av mindre värde varierar beroende på storleken på företagen. För stora företag är det belopp som får dras av omedelbart högre än för små företag och enskilda näringsidkare.

När reglerna om omedelbart avdrag för inventarier av mindre värde infördes 1981 uttalades i propositionen (1980/81:68) att vad som avsågs var att anskaffningsvärdet uppgick till högst 500–600 kronor. Som exempel nämndes handverktyg och enklare kontorsutrustning. I skatteutskottets betänkande (1980/81:25) anfördes emellertid att det inte var motiverat att generellt bestämma någon övre gräns för vad som ska anses vara ”mindre värde”, eftersom detta begrepp måste anses ha olika valörer i större och mindre företag och också påverkas av arten av och ändamålet med investeringen. Det är inte svårt att se att det kan finnas sakskalet för att olika stora företag bör bedömas olika i detta avseende. För ett stort noterat företag som verkar på en global marknad är ”mindre värde” självklart ett större faktiskt belopp än för en liten enskild näringsidkare utan anställda. Det finns emellertid också argument som talar i motsatt riktning. Att i lagtexten ange hur stort anskaffningsvärdet får vara för att omedelbart avdrag ska få göras innebär att eventuella osäkerhetsmoment undanröjs. Vidare ger en utökad möjlighet till omedelbart avdrag – framför allt för de minsta företagen – en förenklad administration. För de riktigt små företagen (som inte innehar sådana immateriella tillgångar som anges i 18 kap. 1 § andra stycket inkomstskattelagen) bör det innebära att de över huvud taget inte behöver tillägna sig reglerna om avskrivning på inventarier. För maximal förenklings-effekt förutsätter detta dock att Bokföringsnämnden ändrar sina rekommendationer så att de inventarier som skattemässigt kan dras av

omedelbart även får kostnadsföras direkt i räkenskaperna. Förslaget har således en stor förenklingspotential och ligger väl i linje med målsättningen att förenkla regelverket för företagandet i stort och i synnerhet för de mindre företagen.

Av förenklingskäl och för att öka förutsebarheten i bedömningen av när ett inventarium ska anses vara av mindre värde finns det anledning att lagreglera denna gräns och fastställa ett enhetligt gränobelopp för när ett inventarium ska anses vara av mindre värde. Förslaget innebär att beloppet bestäms till ett halvt prisbasbelopp, vilket motsvarar 20 500 kronor år 2008. Beloppet är avvägt så att ändringen ska innebära en tydlig förenkling för de mindre företagen. För de största företagen innebär förslaget dock inte någon stor förändring eftersom gränsen för vad som är mindre värde går vid 20 000 kronor i dag för denna kategori. Kopplingen till prisbasbeloppet innebär att storleken av beloppet för vilket direktavdrag får göras kommer att justeras varje år. Med hänsyn till att prisbasbeloppet normalt ökar får denna effekt anses som en förbättring jämfört med vad som gäller i dag.

Av Skatteverkets allmänna råd framgår även att inventarier mellan vilka det finns ett naturligt samband bör bedömas gemensamt. Denna grundprincip gäller således redan i dag vid bedömningen av om det är frågan om inventarier av mindre värde. En annan sådan princip är att inventarieförvärv som framstår som att de ingår som ett led i en större inventarieanskaffning också ska bedömas sammantaget. När det nu i lagtexten införs en beloppsgräns för vad som anses vara mindre värde, bör dessa principer också lagfästas. Eftersom det i lagen anges vad som är ett mindre värde för ett inventarium bör det också i lagen anges när prövningen ska avse det sammantagna värdet av fler än ett inventarium. Som angetts ovan innebär det föreslagna tillägget dock ingen ändring i sak. Principerna gäller redan i dag.

När det gäller sambandet mellan redovisning och beskattning på detta område har Regeringsrätten – i ett mål avseende korttidsinventarier (RÅ 2004 ref. 81) – uttalat att ett företag som redovisningsmässigt skrev av sådana tillgångar på tre år inte fick beräkna det skattemässiga avdraget på samma sätt. Motsvarande fråga har inte prövats när det gäller inventarier av mindre värde, men det förefaller rimligt att samma princip gäller för sådana inventarier. Skatteverket har i de allmänna råden uttalat att vid bedömningen av vad som anses vara inventarier av mindre värde bör gälla att en omedelbar kostnadsföring av anskaffningsutgiften ska vara förenlig med god redovisningssed. Det uppställs dock inget krav i inkomstskattelagen att inventarierna faktiskt ska behandlas på ett visst sätt redovisningsmässigt för att omedelbart avdrag ska få göras. Utredningen om sambandet mellan redovisning och beskattning har i sitt slutbetänkande föreslagit en frikoppling av skattereglerna från redovisningen. Betänkandet är för närvarande föremål för remissbehandling.

När nu möjligheten till omedelbart avdrag ökar så kan det innebära att det kommer att bli en större skillnad mellan redovisningen och beskattningen för vissa företag. I vissa fall kan det vara så att en omedelbar kostnadsföring i räkenskaperna inte är förenligt med kravet på rättvisande bild. Ett inventarium kan därför behöva skrivas av i räkenskaperna trots att skattereglerna ger förutsättningar för ett omedelbart skattemässigt avdrag. Detta kan t.ex. gälla ett företag som

tillämpar BFNAR 2008:1, där inventarier med ett anskaffningsvärde om högst 10 000 kronor får kostnadsföras direkt. De nu föreslagna reglerna för omedelbart avdrag är frivilliga att tillämpa. Det står således företaget fritt att tillämpa räkenskapsenlig avskrivning i stället för omedelbart avdrag om företaget t.ex. gör bedömningen att de administrativa kostnaderna blir omotiverat stora med två olika system.

Lagförslaget

Förslaget föranleder ändringar i 18 kap. 4 § inkomstskattelagen.

5 Offentligfinansiella effekter m.m.

5.1 Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.

Förslaget kommer att leda till att främst de mindre och medelstora företagen får ökade möjligheter till direktavdrag. Därmed kommer företagens avdrag för anskaffningsutgiften att tidigareläggas.

I budgetpropositionen för år 2009 har kostnaderna för förslaget beräknats (prop. 2008/09:1, finansplan m.m., avsnitt 6.2.9 s. 160). Intäkterna förväntas kortsiktigt minska med 0,52, 0,41 och 0,30 miljarder kronor för åren 2009–2011. På lång sikt uppkommer emellertid endast en ränteeffekt som varaktigt minskar intäkterna med 0,06 miljarder kronor.

5.2 Konsekvenser för företagen

En lagreglering av beloppsgränsen för inventarier av mindre värde utgör en stor förenkling för framför allt de minsta företagen. De företag som i dag omedelbart får dra av inventarier upp till ett värde av 5 000 kronor och 10 000 kronor, dvs. enskilda näringsidkare med förenklat årsbokslut samt de mindre företagen, kommer att få en väsentligt förbättrad möjlighet till omedelbart avdrag. Många av de minsta företagen kommer över huvud taget inte att behöva tillämpa reglerna om inventarier. För maximal förenklingseffekt förutsätter detta dock att Bokföringsnämnden ändrar sina rekommendationer så att de inventarier som skattemässigt kan dras av omedelbart även får kostnadsföras direkt i räkenskaperna.

Samma beloppsgräns kommer att gälla för alla företag. För de större företagen, som i dag får göra omedelbart avdrag för inventarier upp till ett värde om 20 000 kronor, kommer förslaget i princip inte att innebära någon förändring alls.

Vidare får det anses förbättra förutsebarheten för företagen att direkt i lagtexten ange vilken beloppsgräns som gäller för omedelbart avdrag. Detta innebär en förenkling i sig, som förbättrar förutsättningarna för alla företag.

6 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

18 kap.

4 §

Inventarier av mindre värde definieras i det nya *andra stycket*. Ett inventarium är av mindre värde när anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp. Denna gräns ersätter de beloppsgränser som Skatteverket hittills har angett i sina allmänna råd.

Av 2 kap. 27 § framgår att med prisbasbelopp avses det prisbasbelopp som gällde för året före taxeringsåret.

Förutom beloppsgränsen anges hur bedömningen ska göras i det fall det finns ett naturligt samband mellan flera inventarier och i det fall förvärv av olika inventarier kan anses ingå som ett led i en större inventarieanskaffning. Dessa principer gäller redan i dag och har hittills angetts i Skatteverkets allmänna råd. För att omedelbart avdrag ska få göras krävs således att det sammanlagda anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp.

Ikraftträdandebestämmelser

Förslaget bör träda i kraft den 1 juli 2009. De föreslagna reglerna om utökade möjligheter till omedelbart avdrag för inventarier får dock, i enlighet med vad regeringen aviserade i budgetpropositionen för år 2009 (prop. 2008/09:1, finansplan m.m., avsnitt 6.2.4.4), tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2008.