# Nr 12.

*Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning angående ändring i förordningen den 13 december 1940 (nr 1000) om allmän omsättningsskatt; given Stockholms slott den 4 januari 1945.*

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogat förslag till förordning angående ändring i förordningen den 13 december 1940 (nr 1000) om allmän omsättningsskatt.

GUSTAF.

*Ernst Wigforss.*

---

# Förslag

till

## förordning angående ändring i förordningen den 13 december 1940 (nr 1 000) om allmän omsättningsskatt.

Härigenom förordnas, att 1, 29 och 33 §§ samt punkt 4 av anvisningarna till 1 § förordningen den 13 december 1940 om allmän omsättningsskatt[1] skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

1 §.

Allmän omsättningsskatt skall, med undantag varom i 2 § förmäles, utgå till staten

— — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — —

f) vid förfärdigande av butikshandelsvaror eller varor som avses under d) samt vid utförande av ändrings-, förbättrings-, underhålls- eller rengöringsarbete å sådana varor, allt under förutsättning att arbetet sker på beställning av annan än återförsäljare samt att arbetet yrkesmässigt verkställes av företagare med fast driftställe för näringsverksamhet och faller inom området för nämnda verksamhet;

— — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — —

29 §.

Kungl. Maj:t — — — denna förordning.

Utan hinder av att nämnden meddelat bindande förklaring beträffande viss fråga äger nämnden, efter Kungl. Maj:ts i varje särskilt fall meddelade tillstånd, beträffande samma fråga med upphävande av den tidigare förklaringen meddela bindande förklaring av annat innehåll.

Nämnden skall — — — en suppleant.

Nämnden är — — — äro tillstädes.

Nämnden må — — — av sakkunniga.

Beträffande nämndens — — — delar gälla.

33 §.

*1 mom.* Uppgift som avses i 9 § må, på sätt Kungl. Maj:t förordnar, för statistisk bearbetning utlämnas till den ämbetsmyndighet eller tjänsteman, åt vilken Kungl. Maj:t uppdrager utförandet av sådan bearbetning.

*2 mom.* Den, som — — — sex månader.

[1] Senaste lydelse, se beträffande 1 § 1941: 972 samt beträffande 29 och 33 §§ 1943: 851.

**Anvisningar**

till 1 §.

4. Beträffande innebörden av stadgandena under punkterna a)—h) är i övrigt att märka följande:

— — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — —

c) Stadgandet i — — — till återförsäljare.

Som återförsäljare skall vid tillämpning av förordningen anses endast den, som bedriver återförsäljningen yrkesmässigt. Idkare av *rörelse,* däri *varor* produceras eller undergå ändrings-, förbättrings-, underhålls- eller rengöringsarbete, likställes med återförsäljare vid anskaffande genom inköp eller eljest av varor för bearbetning eller för förbrukning såsom material i rörelsen. Härav följer, att såsom återförsäljare icke räknas exempelvis en byggmästare, som på entreprenad verkställer ett husbygge, och ej heller en jordbrukare, som icke driver rörelse i kommunalskattelagens mening.

— — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — — —

---

Denna förordning träder i kraft den 1 april 1945.

---

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet å Stockholms slott den 4 januari 1945.*

Närvarande:

Statsministern HANSSON, ministern för utrikes ärendena GÜNTHER, statsråden PEHRSSON-BRAMSTORP, WIGFORSS, MÖLLER, SKÖLD, QUENSEL, BERGQUIST, DOMÖ, GJÖRES, EWERLÖF, RUBBESTAD, OHLIN, ERLANDER, DANIELSON, ANDRÉN.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Wigforss, anmäler fråga om *vissa ändringar i förordningen om allmän omsättningsskatt* samt anför därvid följande.

## Inledning.

Vid 1943 års riksdag beslöts en genomgripande omläggning av kontrollen över den allmänna omsättningsskatten (prop. nr 351, bev. utsk. betänk. nr 58, riksd. skr. nr 526). Vid detta tillfälle upptogos däremot icke till behandling vissa i olika sammanhang framkomna frågor rörande omsättningsbeskattningens utformning i materiellt hänseende. Till sistnämnda spörsmål torde jag nu få återkomma.

Jag torde härvid till en början få omnämna vissa förslag och framställningar i ämnet.

Vid *1941 års riksdag* hemställdes i motionen II: 196 att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla, att Kungl. Maj:t ville verkställa skyndsam utredning av i motionen berörda spörsmål, avseende att de i 1 § f) förordningen om allmän omsättningsskatt omförmälda företagarna icke skulle hänföras till återförsäljare i förordningens mening samt att länsstyrelserna skulle föra register, vari de skattskyldiga redovisades efter yrkesgrupper. På hemställan av bevillningsutskottet (betänk. nr 9) anhöll 1941 års riksdag i skrivelse till Kungl. Maj:t (nr 147), att utredning måtte verkställas i de hänseenden som berörts i bl. a. nyssnämnda motion.

Vid anmälan i statsrådet den 21 november 1941 av fråga om vissa ändringar i bestämmelserna rörande allmän omsättningsskatt uttalade jag bl. a. (prop. nr 342), att möjlighet saknades att på grundval av det då föreliggande materialet framlägga förslag till lösning av frågan om skattefrihet vid försäljning till återförsäljare. Detta uttalande föranledde icke något yttrande från riksdagens sida.

I skrivelse den 17 december 1942 har *Sveriges köpmannaförbund* hemställt om prövning huruvida icke omsättningsskatten skulle kunna förenklas på

sådant sätt, *att* den skärpta omsättningsskatten borttoges, *att* begreppet icke-butikshandelsvaror helt borttoges eller inskränktes till ett betydligt mindre antal varor än nu vore fallet, *samt att* skattebefrielse för i 2 § omnämnda varor helt eller åtminstone för flertalet varor borttoges i samband med en sänkning av det procenttal, varmed skatten för närvarande utginge. Förbundet har i skrivelsen vidare hemställt om revision av återförsäljare- och producentbegreppen.

Vid *1943 års riksdag* yrkades i de likalydande motionerna I: 122 och II: 174, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om skyndsam utredning med förslag till sådana tillägg och ändringar i lagstiftningen om allmän omsättningsskatt, att rådande osäkerhet och ojämnhet i tillämpningen av nämnda lagstiftning undanröjdes. De ändringar och tillägg, som åsyftades i motionerna, avsågo bl. a. följande frågor nämligen *dels* gränsdragningen mellan begreppen butikshandelsvaror och icke-butikshandelsvaror och *dels* bestämmandet av den subjektiva skattskyldigheten främst vid s. k. bortlämningsarbeten samt vid arbeten innefattande såväl reparation som nytillverkning. I sitt av 1943 års riksdag godkända betänkande i ämnet (nr 44) uttalade bevillningsutskottet att — med hänsyn till att ett av 1942 års omsättningsskattesakkunniga framlagt förslag till bl. a. ändringar i omsättningsskatteförordningen vore under övervägande inom finansdepartementet — anledning icke syntes föreligga att för det dåvarande hos Kungl. Maj:t hemställa om utredning i förevarande ämne; dock förutsatte utskottet att, då berörda spörsmål vore av sådan art att desamma syntes påkalla uppmärksamhet, Kungl. Maj:t vid den fortsatta behandlingen av nyssnämnda förslag toge hänsyn till de i motionerna framförda synpunkterna i den mån så befunnes böra ske. — I den förut berörda propositionen nr 351 till 1943 års riksdag anförde jag, efter en redogörelse för bevillningsutskottets nyssnämnda uttalande, *att* de i motionerna berörda frågorna delvis avsåge centrala delar av omsättningsskattelagstiftningen, om vilkas utformning starkt delade meningar rådde, *att* vissa av frågorna tidigare varit föremål för utredning inom finansdepartementet utan att någon tillfredsställande lösning kunnat finnas, *att* jag själv icke för det dåvarande vore beredd att taga ställning till ifrågavarande spörsmål, vilka icke ägde sådant närmare samband med de i propositionen avhandlade frågorna rörande kontrollen över omsättningsskatten m. m. att de borde upptagas till avgörande samtidigt med dessa, *samt att* frågorna skulle bliva föremål för fortsatt uppmärksamhet inom departementet. I sitt betänkande (nr 58) i anledning av sistnämnda proposition, vilket betänkande godkändes av riksdagen, framhöll bevillningsutskottet, att det vore angeläget, att de i utskottets betänkande nr 44 till 1943 års riksdag behandlade frågorna, såvitt möjligt, snarast bringades till lösning.

I skrivelse den 18 november 1943 har därefter *handelskamrarnas nämnd* — delvis i anslutning till de förut omnämnda motionerna — behandlat ett flertal frågor rörande omsättningsskatteförordningen och dess tillämpning. Skrivelsen utmynnade i en hemställan, att Kungl. Maj:t måtte vidtaga åt-

gärder för omedelbara ändringar av omsättningsskatteförordningen avseende *dels* slopande av gränsdragningen i 1 § f) mellan nytillverkning och reparation av varor *dels ock* fritagande från skatt av s. k. bortlämningsarbeten. Vidare hemställdes om, bl. a., att utredning måtte verkställas i syfte att åstadkomma *dels* en tillfredsställande gränsdragning mellan skattepliktiga och icke skattepliktiga varor *dels ock* tillrättaläggande av återförsäljarebegreppet, förutom i de hänseenden i vilka omedelbara författningsändringar påkallades, även beträffande s. k. fastighetshantverkare. — Över nämnda framställning har centrala omsättningsskattenämnden avgivit infordrat utlåtande den 14 april 1944. Till innehållet i nämnda utlåtande återkommer jag i det följande. I detta sammanhang torde jag allenast få nämna att med hänsyn till den utförliga redogörelse för berörda frågor, som lämnats i utlåtandet, det icke synes erforderligt att här återgiva den av handelskamrarnas nämnd lämnade motiveringen för nämndens förslag.

Vidare torde jag här få omnämna en av *Sveriges automobilhandlareförbund* ingiven, den 24 november 1943 dagtecknad skrift, däri förbundet hemställt om vidtagande av sådana ändringar i omsättningsskatteförordningen att bilverkstäder behandlades som återförsäljare i omsättningsskatteförordningens mening, oavsett om de huvudsakligen utförde reparationer eller icke. — Jämväl över sistberörda framställning har centrala omsättningsskattenämnden avgivit infordrat utlåtande den 14 april 1944. Centrala nämnden har därvid allenast hänvisat till sitt förut omförmälda utlåtande över den av handelskamrarnas nämnd gjorda framställningen.

I en den 19 februari 1944 dagtecknad skrivelse har *bilverkstädernas riksförbund,* under hänvisning till den av handelskamrarnas nämnd gjorda framställningen, förklarat sig instämma i önskemålet om vidtagande av ändringar i omsättningsskatteförordningen, särskilt i fråga om utformningen av återförsäljarebegreppet.

Slutligen har *Skånes speceri- och livsmedelshandlareförbund* i en den 2 oktober 1944 till finansdepartementet inkommen skrift hemställt om en snar och definitiv avveckling av omsättningsskatten eller, om detta av statsfinansiella skäl vore omöjligt, att skatten uttoges vid ett tidigare led i distributionen.

## Centrala omsättningsskattenämndens utlåtande.

I sitt utlåtande har omsättningsskattenämnden till en början upptagit till behandling vissa frågor rörande återförsäljarebegreppet. I sådant hänseende har nämnden anfört, att redan på ett mycket tidigt stadium av omsättningsskatteförordningens tillämpning uppstått tvekan, huru långt den i 1 § c) omsättningsskatteförordningen stadgade skattefriheten för försäljning till återförsäljare sträckte sig. Att såsom återförsäljare i förordningens mening skulle betraktas industriföretag och andra tillverkare av varor kunde med hänsyn till bestämmelserna i punkt 4 c) andra stycket av anvisningarna till 1 § icke vara föremål för tvivel. Annorlunda ställde sig saken i fråga om sådana företagare som omförmäldes i 1 § f) — i fortsättningen

benämnda hantverkare — d. v. s. sådana som på beställning tillverkade varor, därvid beställaren hölle materialet (hantverkare-nytillverkare), och sådana som utförde ändrings- och liknande arbeten på varor (hantverkare-reparatörer).

Sedan omsättningsskattenämnden härefter redogjort för innehållet i sitt den 25 januari 1941 dagtecknade meddelande nr 22 — i vilket meddelande nämnden förklarat att hantverkare, som omfattades av bestämmelserna i 1 § f), enligt nämndens mening *icke* borde betraktas såsom återförsäljare — har nämnden i sitt förevarande utlåtande anfört att tiden syntes vara inne för en granskning av hittills vunna erfarenheter på detta område och för ett övervägande av ändring i författningen, om erfarenheterna påkallade en sådan. Såsom framginge av den remitterade framställningen vore erfarenheterna icke gynnsamma. Enligt nämndens uppfattning ställde tillämpningen av det rådande systemet mer än lovligt stora fordringar på säljarna, då det gällde att avgöra om deras kunder skulle behandlas som återförsäljare eller ej. Om man tidigare kunnat hoppas, att ökad vana och erfarenhet så småningom skulle göra det möjligt för näringslivet att bemästra dessa svårigheter, syntes det numera klart att dessa förhoppningar blivit svikna. Med hänsyn härtill syntes det nödvändigt att ånyo undersöka möjligheterna att genom ändrad lagstiftning åstadkomma en bättre ordning på förevarande område. Redan den omständigheten, att — enligt vad omsättningsskattenämnden hade sig bekant — dess i meddelandet nr 22 uttalade uppfattning icke vunnit allmän efterföljd, varför förordningen inom skilda landsdelar tillämpades olika, syntes för övrigt utgöra ett synnerligen vägande skäl för åtgärder i antydd riktning. En över hela landet enhetlig tillämpning av bestämmelserna på förevarande område vore nämligen, med hänsyn till de svårartade rubbningar av grunderna för konkurrensen olika företag emellan som eljest kunde uppkomma, enligt nämndens mening en oeftergivlig förutsättning för att beskattningssystemet skulle kunna fungera någorlunda friktionsfritt.

Omsättningsskattenämnden har vidare — under hänvisning till bestämmelserna i punkt 4 c) andra stycket av anvisningarna till 1 § omsättningsskatteförordningen — anfört att det närmast vore de fordringar, vilka i nämnda bestämmelser uppställdes på en »med återförsäljare likställd producent», som här påkallade uppmärksamhet. Det skulle vara fråga om »producent av varor»; redan i de sålunda citerade orden låge två bestämningar av begreppet, vilka vore av vikt vid behandlingen av förevarande spörsmål. Den som skulle kunna likställas med återförsäljare måste vara *producent;* därmed uteslötes de som reparerade men ej nytillverkade varor. Han måste vidare vara producent av *varor;* genom denna bestämning fastsloges, att den stora grupp av företagare, som sysslade med produktion av fastigheter men icke tillverkade varor, ej kunde likställas med återförsäljare.

Beträffande möjligheten att upphäva den förstnämnda av dessa båda bestämningar och sålunda såsom återförsäljare betrakta samtliga hantverkare, som nytillverkade eller reparerade *varor,* har omsättningsskattenämnden an-

märkt, att vad nämnden i sitt meddelande nr 22 anfört därom, att mot ett sådant betraktelsesätt talade att därigenom viss rubbning av distributionsvägarna kunde befaras, nu måste sägas ha förlorat mycket i vikt. I anslutning härtill har nämnden anfört.

Det torde förhålla sig så, att företag, som idka butikshandel och tillika i nämnvärd utsträckning uppträda såsom leverantörer till hantverkare, i det övervägande flertalet fall ha sin bokföring så ordnad, att de — på sätt omnämnes i anvisningarna till 1 § punkt 4 a) sista stycket — äga åtnjuta skattefrihet vid försäljning till återförsäljare; i varje fall torde några avsevärda svårigheter ej möta för sådana säljare att på angivet sätt ordna bokföringen. Vid sådant förhållande lära hantverkarna, om de skulle komma att betraktas såsom återförsäljare, i regel icke ha någon anledning att till förmån för grossister övergiva sina gamla inköpsställen i butiker. Något bärande skäl i övrigt mot att ändra förordningen så att hantverkare av nu ifrågavarande slag komma att behandlas såsom återförsäljare, kan nämnden för sin del icke finna. Dessa företagare äro — självfallet under den här underförstådda förutsättningen att fråga är om butikshandelsvaror — själva skattskyldiga för de arbeten de utföra, och någon lucka i beskattningssystemet skulle alltså icke uppstå, därest de finge inköpa sina materialier skattefritt och därigenom sluppe den omgång som ett anlitande av avdragssystemet enligt 4 § 2 mom. för deras del för närvarande innebär enligt den i meddelandet nr 22 uttalade uppfattningen. — Den ifrågasatta ändringen skulle företagas i punkt 4 c) av anvisningarna till 1 §.

I sitt utlåtande har omsättningsskattenämnden vidare behandlat frågan, huruvida de s. k. fastighetshantverkarna borde betraktas såsom återförsäljare eller icke. Nämnden — som uttalat att med avseende å denna grupp av företagare saken vore betydligt mera komplicerad än beträffande andra återförsäljare — har härutinnan anfört följande.

Det arbete som dessa företagare utföra å fastigheter är icke föremål för omsättningsskatt, och om de betraktades såsom återförsäljare skulle alltså de av dem inköpta materialierna helt undgå beskattning. Den statsfinansiella betydelsen härav behövde måhända icke i och för sig utgöra ett avgörande skäl mot en författningsändring, varigenom även denna företagargrupp gjordes till återförsäljare, om denna ändring i övrigt kunde tänkas medföra en tillfredsställande lösning av föreliggande spörsmål. Men så är tyvärr icke fallet. Man måste nämligen vänta sig, att en ändring i antydd riktning skulle komma att medföra komplikationer med hänsyn till den likställighet i skattehänseende som är önskvärd olika slag av fastighetsproducenter emellan. För närvarande råder — alltjämt enligt den i meddelandet nr 22 hävdade uppfattningen — sådan likställighet, i det att såväl byggmästare som deras underentreprenörer av skilda slag (plåtslagare, glasmästare, rörledningsinstallatörer, installatörer av elektrisk materiel etc.) skola behandlas såsom icke-återförsäljare. Att överföra underentreprenörerna till gruppen återförsäljare och låta byggmästarna stå kvar i gruppen icke-återförsäljare skulle säkerligen icke vara lyckligt. Det skulle exempelvis innebära, att en byggmästare genom att anlita en underentreprenör skulle kunna undgå att vidkännas omsättningsskatt för butikshandelsvaror nödvändiga för utförandet av vederbörande arbete, medan han finge vidkännas skatten, om han utförde arbetet i egen regi. Visserligen ha de viktigaste byggnadsmaterialierna hänförts till icke-butikshandelsvaror, men även på detta område torde tillräckligt många butikshandelsvaror förekomma — enkannerligen sådana som saluhållas i

järnhandeln — för att skattesynpunkten skulle komma att göra sig gällande på antytt sätt.

Någon godtagbar utväg att undanröja berörda olägenheter synes ej vara lätt att finna. Ett sätt vore givetvis att från skatteplikt undantaga de varor som här kunna tänkas komma i fråga, främst färg, spik, skruv etc; måhända borde då i konsekvens därmed till icke-butikshandelsvaror överföras även sådana varor som spisar och kylskåp. Om den statsfinansiella betydelsen av en sådan åtgärd kan man icke utan närmare utredning bilda sig en uppfattning. Däremot kan man med visshet förutse, att den på ett mycket besvärande sätt skulle komma att ingripa på färg- och järnhandelns områden. Särskilt färghandelsbranschen åtnjuter för närvarande fördelen av en enhetlig klassificering, i det att av de inom branschen saluhållna varorna endast ytterst få äro undantagna från skatteplikt. För färghandelsbranschen skulle det följaktligen innebära en stor förändring till det sämre att i avsevärd utsträckning behöva laborera med flera i skattehänseende olika varukategorier. Järnhandeln har visserligen sedan länge haft att arbeta med såväl skattefria som skattepliktiga varor, men även för dess del skulle naturligen en omgruppering av varor innebära en belastning.

En annan tänkbar möjlighet att åvägabringa likställighet mellan byggmästare å ena sidan och underentreprenörer å den andra synes vara att behandla även byggmästarna såsom återförsäljare. Härvid torde emellertid samtidigt erfordras, att för deras del infördes en anordning, enligt vilken de finge erlägga skatt för skattepliktiga varor, som de tillhandahålla sina kunder eller som ingå i av dem utförda arbeten. Denna utväg har emellertid olägenheter, som strax falla i ögonen. Att utforma regler, som klart avgränsa de fall, då skattskyldighet för byggmästare skall inträda, blir säkerligen icke någon lätt uppgift. Bland annat torde det för dem ställa sig ytterst besvärligt att redovisa och prissätta vissa förnödenheter och föremål, som ingå i av dem färdigställda fastigheter.

Ytterligare en tänkbar möjlighet att undvika de värsta missförhållandena vid beskattningen av försäljningen till fastighetshantverkarna synes för fullständighetens skull böra redovisas. Om man antoge den regeln, att ingen hantverkare, som överhuvud taget utförde något arbete å fastighet, finge betraktas såsom återförsäljare, skulle de svårigheter bortfalla som äro förenade med tillämpningen av den s. k. huvudsaklighetsprincipen. Bortsett från att varje utsträckt tillämpning av avdragsrätten enligt 4 § 2 mom. kan förväntas möta starkt motstånd, kan emellertid mot det här framkastade uppslaget resas den rent principiella invändningen, att dubbelbeskattning måste komma att inträda i sådana ej alldeles sällsynta fall, då hantverkaren saknar skattepliktig omsättning, från vilken avdrag kan göras. Detta uppslag torde därför knappast kunna genomföras.

Omsättningsskattenämnden har härefter behandlat ett av handelskamrarnas nämnd diskuterat förslag att fastighetshantverkarna branschvis skulle hänföras till återförsäljare eller icke-återförsäljare med hänsyn till vad som bäst lämpade sig för branschen i gemen. Härom har nämnden anfört bl. a. följande.

Det kan visserligen antagas, att om en sådan anordning läte sig genomföra, densamma skulle medföra väsentliga förenklingar av ifrågavarande spörsmål och i hög grad underlätta omsättningsskattens handhavande för de skattskyldiga. Men omsättningsskattenämnden måste ställa sig synnerligen tveksam till möjligheterna att realisera detta förslag. Handelskamrarnas nämnd har själv framhållit, att förhållandena inom en viss bransch inga-

lunda äro ensartade; med anledning därav har förordats ett licensförfarande, varigenom en särställning medgåves sådana företagare inom branschen, vilkas förhållanden avveke från de inom branschen såsom helhet rådande. Omsättningsskattenämnden har överhuvud taget svårt att föreställa sig att — möjligen med undantag av en eller annan bransch — förhållandena inom en bransch äro så enhetliga i förevarande hänseende att vederbörande företagare inom densamma kunde med avseende å återförsäljarspörsmålet karakteriseras genom ett antingen — eller. Fastmera vill det synas nämnden som om en mångfald företagare skilde sig från vad som till äventyrs må anses utmärkande för flertalet inom en bransch. Men även om det skulle anses att någon eller några branscher skulle lämpa sig för ett generellt bedömande, uppkommer frågan huru särfallen skola fastställas. Det synes icke uteslutet, att det nu överklagade förhållandet att företagare inom samma bransch bedömas olika — med tillämpning av huvudsaklighetsprincipen har en betraktats såsom återförsäljare, en annan icke — komma att även med den föreslagna ordningen föreligga. En svårighet torde ock vara att avgöra om bedömandet av särfallen skall ske lokalt eller centralt. Slutligen är att beakta det vanskliga i att i författningen angiva de grunder, efter vilka de av förslaget föranledda spörsmålen skola lösas.

I anslutning till det nu anförda har omsättningsskattenämnden uttalat, att med hänsyn icke minst därtill att inom vidsträckta kretsar av näringslivet synnerlig vikt fästes vid det av handelskamrarnas nämnd framställda förslaget, detsamma syntes böra göras till föremål för en närmare undersökning.

Omsättningsskattenämnden har vidare i fråga om s. k. b o r t l ä m n i n g s- a r b e t e n — varmed åsyftades att en företagare för utförande av ändrings- och liknande arbeten å butikshandelsvaror anlitade biträde av annan självständig företagare — anfört, att nämnden för sin del antagit, att sistnämnda företagare vore skyldig att erlägga skatt för sitt arbete, därvid emellertid den företagare som anlitat biträde ägde att vid redovisning av sin skattepliktiga omsättning göra avdrag jämlikt 4 § 2 mom. Det kunde emellertid icke förnekas, att ett mera tillfredsställande resultat ernåtts, om man kunnat betrakta den företagare, som »bortlämnat» ett arbete, såsom ensam skattepliktig. Enligt vad nämnden inhämtat, torde ej heller den av nämnden uttalade åsikten hava vunnit allmän anslutning; flerstädes torde den uppdragsgivande företagaren anses såsom återförsäljare i förhållande till den som utförde uppdraget. Enligt nämndens mening borde därför 1 § f) ändras så, att den skattefrihet, som inträdde vid förfärdigande på beställning av återförsäljare av butikshandelsvaror och varor som avsåges i 1 § d), utsträcktes att gälla även vid utförande på beställning av återförsäljare av ändrings-, förbättrings-, underhålls- eller rengöringsarbeten å sådana varor.

Härefter har omsättningsskattenämnden i sitt utlåtande behandlat frågan om r e v i s i o n a v d e n i n d e l n i n g a v v a r o r i b u t i k s h a n d e l s v a r o r o c h i c k e - b u t i k s h a n d e l s v a r o r, som nämnden verkställt. I detta hänseende har nämnden anfört.

Nämnden vill icke bestrida, att denna uppdelning i åtskilliga fall ter sig mindre tillfredsställande ur praktisk synpunkt. Härutinnan önskar nämnden

emellertid betona, att en ur alla synpunkter lämplig gränsdragning mellan skattepliktiga och skattefria varor överhuvud taget icke lärer vara möjlig att ernå. Det torde i detta avseende vara av mindre betydelse, huru den grundläggande normen utformas i författningstext. Väl är begreppet butikshandelsvaror ytterligt svävande; men samma lärer vara förhållandet även med andra begreppsbestämningar som här kunna tänkas komma i fråga. Nämnden får i detta sammanhang inskränka sig till en hänvisning till det av första särskilda utskottet vid 1940 års urtima riksdag avgivna utlåtandet nr 10 s. 16 ff.

Svårigheterna torde därför icke avhjälpas genom att skatteplikten hänföres till någon på annat sätt bestämd varukategori; fastmera äro dessa att hänföra till den grundläggande normens tillämpning i praktiken. Avgörandet härutinnan åvilar nämnden. Med de mångahanda, ofta varandra korsande synpunkter, som i detta hänseende göra sig gällande, är det tydligt, att — oaktat nämnden sökt i görligaste mån tillgodogöra sig inom vederbörande branscher tillgänglig sakkunskap — i många fall ett lyckligare resultat skulle ha vunnits, därest läget varit sådant, att nämnden kunnat efter ingående undersökningar på en gång fastställa karaktären av samtliga till en bransch hänförliga varor. Det är överflödigt att här närmare utveckla, att ett sådant förfarande varit praktiskt ogenomförbart. I samband härmed må tillika framhållas, att åtminstone på vissa områden en förskjutning av konsumtionsvanor inträtt under krisåren, varjämte varor av tidigare ej förutsedd art producerats. Namn och beteckningar å varor skifta ock mångenstädes.

I åtskilliga fall synes därför en ändring av den gjorda klassificeringen påkallad.

Med hänsyn till beskaffenheten av den nämnden lämnade befogenheten att giva bindande förklaring, huruvida en vara är att hänföra till butikshandelsvaror eller ej, hyser nämnden den uppfattningen att det ej tillkommer nämnden att ändra en dylik, av nämnden given förklaring. Därest denna uppfattning är riktig, kräves således, för att ändring med avseende å en varas klassificering skall kunna åvägabringas, en ändring i omsättningsskatteförordningen.

Enligt nämndens mening måste det anses högeligen lämpligt, att samtliga av nämnden fattade beslut rörande klassificeringen i butikshandelsvaror och icke-butikshandelsvaror genomgås av nämnden och att därvid — i belysning av numera vunna erfarenheter — ändring sker, där så kan anses påkallat.

I anslutning härtill har omsättningsskattenämnden anmärkt, att den rådande tredelningen av varor i butikshandelsvaror, icke-butikshandelsvaror och skattefria varor numera knappast förefölle motiverad, samt att inom vida kretsar inom detaljhandeln framkommit önskemålet, att alla eller åtminstone så gott som alla varor skulle göras skattepliktiga och att såsom motvikt härtill skattesatsen sänktes.

Omsättningsskattenämndens utlåtande utmynnade i en hemställan, att omsättningsskatteförordningen måtte i de avseenden som berördes i utlåtandet göras till föremål för en förutsättningslös översyn genom särskilda sakkunniga; dock att omedelbara åtgärder påkallades beträffande de av nämnden särskilt avhandlade frågorna om hantverkares likställighet med producent av varor och om s. k. bortlämningsarbeten.

**Yttranden över centrala omsättningsskattenämndens förslag.**

Över omsättningsskattenämndens förslag ha, efter remiss, yttranden avgivits av kommerskollegium, överståthållarämbetet samt länsstyrelserna i Stockholms, Jönköpings, Kristianstads, Göteborgs och Bohus, Örebro och Västernorrlands län. Kommerskollegium har vid sitt yttrande fogat särskilda yttranden från flertalet handelskamrar, Sveriges köpmannaförbund, kooperativa förbundet samt Sveriges hantverks- och småindustriorganisation. Vid överståthållarämbetets yttrande har fogats ett av uppbördsintendenten i Stockholm avgivet yttrande.

I samtliga yttranden har omsättningsskattenämndens förslag tillstyrkts eller lämnats utan erinran.

*Överståthållarämbetet* har beträffande förslaget om en allmän översyn av omsättningsskatteförordningen uttalat att ämbetet icke funnit anledning motsätta sig förslaget, ehuru ämbetet icke av egen erfarenhet kunde bestyrka behovet därav.

*Kooperativa förbundet* har, i fråga om det av handelskamrarnas nämnd framförda förslaget att fastighetshantverkarna branschvis skulle hänföras till återförsäljare eller icke-återförsäljare med hänsyn till vad som bäst lämpade sig för branschen, anfört följande.

Önskemålet att på ena eller andra sättet med statsmakternas hjälp kunna åstadkomma en registrering och uppdelning av företagare branschvis sammanfaller med vissa i tiden framträdande utvecklingstendenser. Förbundet anser emellertid att sådana önskemål icke utgöra något bärande motiv för att förslaget om en uppdelning av skatteplikten efter branscherna ens skall göras till föremål för en undersökning. Omsättningsskatten är redan i sig själv, alldeles oavsett under vilka former den uttages, en allvarlig hämsko på handelns och näringslivets fria utveckling. I än högre grad skulle emellertid dess hämmande inverkan på näringslivet komma att göra sig gällande, därest de nuvarande svårigheterna att finna lämpliga former för skattens uttagande skulle få föranleda sådana anordningar, som befaras på längre sikt komma att medverka till en för svenskt rättsmedvetande alldeles främmande tvångsmässig reglering av handeln och näringslivet. Förbundet vill därför redan nu bestämt uttala sig emot att man i skattelagstiftningen inför bestämmelser, som skulle komma att anknyta skattskyldigheten till sådana obeständiga begrepp som en persons yrkesförhållanden eller medlemskapet i en viss yrkes- eller branschorganisation.

Vidare har kooperativa förbundet beträffande frågan om revision av varuindelningen anfört.

I den mån det blir fråga om att överlåta åt omsättningsskattenämnden eller eventuellt annan myndighet att företaga ändringar av tidigare lämnade förklaringar rörande olika varors klassificering i skattehänseende, synes det förbundet tillrådligt, att nämnden endast i begränsad omfattning begagnar sig av en dylik vidgad befogenhet. Möjligen borde även viss tidsintervall föreskrivas, inom vilken en given förklaring icke finge ändras, därest icke direkt felaktighet i beslutet föreligger. Likaledes kan ifrågasättas huruvida icke den genomgång av de av nämnden hittills fattade besluten, som nämnden i sitt utlåtande uppger vara högeligen önskvärd, bör företagas med viss försiktighet. Om allt för stora omändringar i den hittills gällande varuin-

delningen på en gång företages, kan detta medföra rubbningar, som i varje fall för många enskilda företagare kunna få allvarliga ekonomiska följder. Klara och entydiga övergångsbestämmelser i samband med ändring av tidigare beslut torde även bliva nödvändiga.

Förbundet övergår härefter till det i utlåtandet omnämnda önskemålet, som framförts från detaljhandelns sida, att alla eller så gott som alla varor göras skattepliktiga och att såsom motvikt häremot skattesatsen sänkes. Att en dylik anordning ur detaljhandelns synpunkt skulle ha fördelar och medföra kostnadsbesparingar, finner förbundet vara sannolikt. Uppdelningen av varorna i olika skattegrupper har otvivelaktigt varit förenat med ett icke obetydligt merarbete, vilket varit så mycket mera krävande som det tillkommit under en period då samtidigt även de av krisförhållandena i övrigt föranledda åtgärderna medfört en mycket stark arbetsbelastning för varudistributörerna. När det gäller varornas uppdelning i de olika skattegrupperna, torde dock genom de gångna årens erfarenheter viss praxis ha utformats inom företagen, som gör att detta arbete numera kan utföras mera rutinmässigt än strax efter förordningens tillkomst. Det förhållandet att man i praktiken knappast har någon anledning att skilja skattefria varor och icke-butikshandelsvaror i olika grupper har härvid varit av viss fördel, liksom också den numera även i förordningen medgivna metoden med s. k. indirekt redovisning.

Kontrollsvårigheterna för detaljhandeln och de av skatten föranledda kostnaderna synes förbundet vara ett fullgott motiv för att skatten uttages på alla varor. Förbundet anser sig emellertid ändå icke kunna förorda en dylik lösning. Ett av de främsta motiven för att en del av de vanligaste konsumtionsvarorna undantogs från skatteplikt vid skattens införande var försörjningspolitiska och sociala hänsyn. Dessa skäl för vissa varors undantagande från skatten kvarstå alltjämt, och förbundet har svårt att se hur man skulle kunna motivera en ökad beskattning av de ekonomiskt sämst ställda i samhället med en hänvisning till att anordningen innebure vissa fördelar och lättnader för handeln.

Beträffande frågan om omsättningsskattenämndens befogenhet att lämna bindande förklaringar har *uppbördsintendenten i Stockholm* ifrågasatt, huruvida icke nämnden borde medgivas befogenhet att, förslagsvis en gång om året, göra de justeringar i sina beslut om vad som vore att anse såsom butikshandelsvara, vilka påkallades av att varorna undergått förändringar eller av annan anledning.

## Departementspromemorian.

I anledning av vad som i ärendet förekommit har inom finansdepartementets rättsavdelning upprättats en den 1 november 1944 dagtecknad *promemoria angående vissa ändringar i förordningen om allmän omsättningsskatt.* I denna promemoria har lämnats en redogörelse för omsättningsskattenämndens förut refererade utlåtande ävensom av remissyttrandena, varefter i promemorian anförts följande.

Såsom framgår av det anförda har omsättningsskattenämnden, jämte det nämnden förordat omedelbara lagstiftningsåtgärder beträffande vissa detaljfrågor, föreslagit att omsättningsskatteförordningen göres till föremål för en förutsättningslös översyn. Emellertid bör beaktas att omsättningsskatten, så-

som betingad av rådande utomordentliga förhållanden, är av tillfällig natur. Med hänsyn härtill synes det icke lämpligt — även om förordningen må vara behäftad med vissa bristfälligheter — att i nuvarande skede företaga någon mera genomgripande omläggning av förordningens bestämmelser. Någon allmän översyn av förordningen synes alltså icke böra igångsättas utan torde man böra nöja sig med att genomföra sådana detaljändringar, som äro särskilt aktuella och som kunna omedelbart genomföras.

Omsättningsskattenämnden har för sin del framhållit önskvärdheten av sådana ändringar i omsättningsskatteförordningen *att* hantverkare vid anskaffande av varor för tillverknings- eller reparationsarbeten likställas med återförsäljare (punkt 4 c) andra stycket av anvisningarna till 1 §) *samt att* skattefrihet införes för s. k. bortlämningsarbeten. Nämndens förslag härutinnan synas välgrundade och torde böra genomföras.

Vidare torde frågan om nämndens befogenhet att meddela bindande förklaringar böra i detta sammanhang upptagas till prövning. Det må erinras om att nämnden enligt 29 § omsättningsskatteförordningen äger att, efter framställning från skattskyldig eller när anledning därtill eljest uppkommer, meddela bindande förklaring beträffande frågan huruvida viss vara eller visst slag av varor skall i beskattningshänseende hänföras till butikshandelsvaror eller ej samt beträffande frågan huruvida viss vara är att hänföra till något av de i 2 § 1 mom. a) eller b) angivna varuslagen. Enligt vad nämnden i sitt utlåtande anfört är nämnden av den uppfattningen, att det ej tillkommer nämnden att ändra en av nämnden tidigare given förklaring. Huruvida denna uppfattning är riktig synes vara tveksamt. Ordalagen i nyssnämnda författningsrum lära i varje fall icke nödvändiggöra en sådan tolkning som den av nämnden hävdade. Tvärtom synes med fog kunna göras gällande, att då nämnden erhållit bemyndigande att genomföra en allmän gränsdragning mellan butikshandelsvaror och icke-butikshandelsvaror, det även bör falla inom nämndens befogenheter att göra de justeringar i denna gränsdragning, vilka sedermera kunna visa sig erforderliga. Det sagda utesluter dock självfallet icke att det i visst fall kan befinnas lämpligt att icke ändra gränsdragningen annat än i samband med en — under riksdagens medverkan genomförd — ändring av de vid förordningen fogade anvisningarna.

För att undanröja varje tvekan i fråga om nämndens befogenheter i förevarande hänseende synes det emellertid lämpligt att i omsättningsskatteförordningen införa en uttrycklig bestämmelse om att nämnden — utan hinder av att nämnden meddelat bindande förklaring beträffande viss fråga — äger beträffande samma fråga meddela bindande förklaring av annat innehåll. I syfte bl. a. att förebygga att nämnden blir överlupen med framställningar om ändring av meddelade förklaringar synes det kunna ifrågakomma att såsom villkor för dylik ändring föreskriva, att Kungl. Maj:t i varje särskilt fall lämnat tillstånd därtill.

Vid tillämpning av det nu ifrågasatta stadgandet om rätt för nämnden att ändra tidigare given bindande förklaring bör nämnden givetvis iakttaga, att erforderliga övergångsbestämmelser meddelas.

Slutligen torde i omsättningsskatteförordningen böra intagas ett nytt stadgande av innehåll, att uppgift som avses i 9 § må, på sätt Kungl. Maj:t förordnar, för statistisk bearbetning utlämnas till den ämbetsmyndighet eller tjänsteman, åt vilken Kungl. Maj:t uppdrager utförandet av sådan bearbetning. Denna bestämmelse, till vilken motsvarighet finnes i 56 § taxeringsförordningen, torde böra införas såsom moment 1 i 33 §; de i 33 § nu upptagna bestämmelserna torde därvid böra betecknas såsom moment 2.

Vid promemorian fanns fogat förslag till förordning angående ändring i förordningen den 13 december 1940 (nr 1000) om allmän omsättningsskatt.

## Yttranden över departementspromemorian.

Över departementspromemorian med därvid fogat författningsförslag ha, efter remiss, yttranden avgivits av *kammarrätten* och *omsättningsskattenämnden*. De i promemorian framlagda förslagen liksom den vid promemorian fogade författningstexten ha därvid lämnats utan erinran.

Beträffande omsättningsskattenämndens befogenhet att vidtaga ändringar i tidigare meddelade förklaringar har *kammarrätten* gjort följande uttalande.

I fråga om det föreslagna stadgandet angående omsättningsskattenämndens befogenhet att vidtaga ändringar beträffande tidigare av nämnden meddelade bindande förklaringar må anmärkas, att, då det i allt fall synes lämpligt, att när behov därav uppkommer kunna genomföra en ändring på det avsedda området utan att för varje fall anlita lagstiftningsvägen, det måste framstå såsom önskvärt, att en dylik befogenhet tillkommer nämnden, och sådan befogenhet torde till undanröjande av varje tveksamhet böra fastslås genom att i författningen införes ett uttryckligt stadgande i sådant hänseende. Vid sådant förhållande anser sig kammarrätten sakna anledning att ingå på frågan, huruvida redan enligt nu gällande bestämmelser någon sådan befogenhet kan anses tillkomma nämnden.

Vid tillämpning av ifrågavarande befogenhet synes böra förutsättas, att en viss varsamhet kommer att iakttagas, så att icke störningar förorsakas inom näringslivet, ävensom att vid ändring i tidigare beslut av nämnden jämväl erforderliga övergångsbestämmelser utfärdas. Föreskriften om inhämtande av Kungl. Maj:ts tillstånd för varje åtgärd synes emellertid innefatta tillräckliga garantier i detta hänseende. Vad i övrigt angår stadgandet om inhämtande av Kungl. Maj:ts tillstånd förutsätter kammarrätten, att nämnda stadgande icke bör anses innebära, att frågan huruvida ändring i nämndens tidigare beslut vore sakligt motiverad skulle prövas av Kungl. Maj:t.

*Omsättningsskattenämnden* — som vidhållit sin uppfattning att det icke tillkomme nämnden att ändra en av nämnden given bindande förklaring, huruvida en vara vore att hänföra till butikshandelsvara eller icke — har anfört bl. a. följande.

Enligt det remitterade förslaget har uppställts villkoret av Kungl. Maj:ts tillstånd i varje särskilt fall. Att dylikt villkor bör uppställas överensstämmer med nämndens mening. Det är ej minst med hänsyn till nödvändigheten att vid ändring i en given förklaring meddela övergångsbestämmelser som nämnden ansett sig icke utan stöd i förordningen äga ändra en utfärdad förklaring. Det bör nämligen beaktas, att, trots meddelande av övergångsbestämmelser, rubbning kan föranledas i det förutsatta utbytet av ingångna, civilrättsligt bindande avtal — såvida icke övergångsbestämmelserna givas så vittgående innehåll som enligt andra stycket av övergångsbestämmelserna till omsättningsskatteförordningen. Övergångsbestämmelser av dylikt innehåll upptogos icke i förordningen den 30 december 1941 (nr 972) angående ändring i vissa delar av omsättningsskatteförordningen. Det synes därför lämpligt att av nämnden ifrågasatta ändringar i tidigare klassificering må ske endast efter det Kungl. Maj:t haft tillfälle pröva frågan.

Vad angår frågan om ikraftträdandet av de föreslagna nya bestämmelserna har *kammarrätten* anfört, att av ändringarna i 1 § och punkt 4 av anvisningarna därtill möjligen kunde föranledas en viss övergående ojämnhet i prissättningen. Sålunda möjligen uppkommande olägenheter torde emellertid icke komma att bliva av sådan betydelse, att de kunde motivera särskilda övergångsbestämmelser. Ur skatteteknisk synpunkt syntes ett omedelbart ikraftträdande även i dessa hänseenden vara att föredraga.

## Departementschefen.

Såsom i departementspromemorian anförts torde det med hänsyn till omsättningsskattens tillfälliga natur icke vara lämpligt att i nuvarande skede företaga någon mera genomgripande omläggning av förordningens bestämmelser. Jag anser mig därför icke böra tillstyrka att — på sätt i olika sammanhang påyrkats — förordningen göres till föremål för en allmän översyn. Däremot torde sådana detaljändringar nu böra vidtagas, som äro särskilt aktuella och som kunna utan ytterligare utredning genomföras.

I departementspromemorian har till en början upptagits förslag till två särskilda ändringar, vilka syfta till att avhjälpa vissa nu föreliggande svårigheter med avseende å tillämpningen av återförsäljarebegreppet. Dessa ändringsförslag innebära *dels* att hantverkare vid anskaffande av varor för tillverknings- eller reparationsarbeten likställas med återförsäljare, *dels ock* att skattefrihet stadgas i fråga om s. k. bortlämningsarbeten. Förslagen ha tillstyrkts i samtliga i ärendet avgivna remissyttranden. Med hänsyn härtill och då dessa ändringsförslag innebära en förenkling vid tillämpningen av omsättningsskatteförordningen utan åsidosättande av andra berättigade intressen, tillstyrker jag att förslagen genomföras. I lagtekniskt hänseende föranledas härav ändringar i punkt 4 c) andra stycket av anvisningarna till 1 § samt i 1 § f) omsättningsskatteförordningen.

I departementspromemorian har vidare föreslagits, att i 29 § omsättningsskatteförordningen måtte införas en bestämmelse om att omsättningsskattenämnden — utan hinder av att nämnden meddelat bindande förklaring beträffande frågan, huruvida viss vara är att hänföra till butikshandelsvaror eller ej eller huruvida viss vara är att hänföra till något av de i 2 § 1 mom. a) eller b) angivna skattefria varuslagen — äger beträffande samma fråga, efter Kungl. Maj:ts i varje särskilt fall meddelade tillstånd, meddela bindande förklaring av annat innehåll. I utlåtanden över nämnda förslag ha såväl kammarrätten som omsättningsskattenämnden förklarat, att förslaget icke föranledde någon erinran från deras sida. Även för egen del är jag av den uppfattningen, att nämnden bör äga rätt att — i den utsträckning som överensstämmer med det praktiska livets krav — ändra en av nämnden tidigare given förklaring. På grund härav och då tvekan angående nämndens befogenheter härutinnan kan råda, tillstyrker jag att i omsättningsskatteförordningen införes en bestämmelse av sådant innehåll som i promemorian föreslagits. Jag förutsätter härvid att ifrågavarande befogenhet utnyttjas med

all önskvärd försiktighet och att, vid meddelandet av tillstånd åt nämnden att vidtaga ändring, jämväl beaktas i vad mån särskilda övergångsbestämmelser äro erforderliga eller lämpliga.

Slutligen har i departementspromemorian föreslagits ett nytt stadgande i 33 § omsättningsskatteförordningen, enligt vilket stadgande uppgift som avses i 9 § må, på sätt Kungl. Maj:t förordnar, för statistisk bearbetning utlämnas till den ämbetsmyndighet eller tjänsteman, åt vilken Kungl. Maj:t uppdrager utförandet av sådan bearbetning. Detta ändringsförslag torde böra genomföras.

Enligt det vid departementspromemorian fogade författningsförslaget skola de nya bestämmelserna träda i kraft den 1 april 1945. Då det synes önskvärt, att ifrågavarande bestämmelser bliva tillämpliga så snart som möjligt, har jag ej något att erinra mot detta förslag. Särskilda övergångsbestämmelser torde icke vara erforderliga.

I enlighet med vad jag nu anfört finner jag det vid departementspromemorian fogade författningsförslaget, efter viss redaktionell jämkning, ägnat att läggas till grund för lagstiftning i ämnet.

Föredraganden hemställer härefter, att förslag till *förordning angående ändring i förordningen den 13 december 1940 (nr 1000) om allmän omsättningsskatt* måtte genom proposition föreläggas riksdagen till antagande.

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

Ur protokollet:

*Gösta Renlund.*

---