

Nr 450.

Av herr **Mannerskantz**, i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till förordning om särskilt anstånd med inbetalning av kvarstående skatt på grund av 1948 års taxering, m. m.

Kungl. Maj:ts proposition nr 319 innehåller bland annat förslag till reglering av rätten till skatteavdrag i olika hänseenden. Därvid föreslås till en början viss ändring av 4 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt. Med ändringen avses att utjämna den orättvisa, som enligt författningsrummets nuvarande lydelse uppkommer, i det att en del skattskyldiga, vilkas räkenskapsår ej sammanfaller med kalenderår, vid taxeringen till nämnda skatt icke erhålla föreskrivet avdrag för kommunal inkomstskatt. Om att en dylik utjämning bör äga rum synas meningarna icke vara delade. Diskussionen har endast gällt olika metoder för utjämnings genomförande och såsom en följd därav själva utformningen av författningsrummet. Man har därvid haft att räkna med dels slutlig och dels tillkommande skatt, och vid förslaget avfattande har vederbörlig hänsyn tagits till den olikhet som föreligger i avseende å påföringen och debiteringen av dessa skatter.

Emellertid sträcks reformen ut på ett vidare område. Ur finansministerns anförande må följande citeras (se prop. s. 34): »Motsvarande ändringar torde böra ske i 5 § förordningen den 26 juli 1947 (nr 577) om statlig förmögenhetsskatt, såvitt angår avdrag för ogulden skatt vid förmögenhetsberäkningen. Därvid bör sålunda avdrag få ske dels för ogulden slutlig skatt, som påförts den skattskyldige på grund av taxering under året näst före det taxeringsår, varom fråga är, eller under något föregående år, dels ock för ogulden tillkommande skatt, varå den skattskyldige erhållit debetsedel under förstnämnda år eller tidigare.»

I överensstämmelse härmed har förslag till ändring av nämnda paragraf i förordningen om statlig förmögenhetsskatt förelagts riksdagen.

Den motivering som i nyss återgivna uttalande lämnats för sistberörda ändring pekar uppenbarligen allenast därpå, att fråga vore om en mer eller mindre direkt konsekvens av den ändring som skulle ske i förordningen om statlig inkomstskatt. Läser man förslaget och jämför det med nuvarande lydelse av 5 §, sista stycket, förordningen om statlig förmögenhetsskatt, finner man emellertid — icke utan förvåning — att ändringen har en långt vidsträcktare innebörd. Förslaget talar om *slutlig* och

tillkommande skatt. Tydligt uteslutes därigenom, att *preliminär* skatt, i den del densamma ännu icke guldits vid det årsskifte varom fråga är, betraktas såsom avdragsgill skuld.

Författningsrummets nuvarande lydelse, vilken jämväl kan inhämtas av propositionen, är denna: »Under avdragsgilla skulder inbegripas även den skattskyldiges oguldna, på grund av taxering under beskattningsåret eller något föregående år utgående skatter.» Innebörden av detta stadgande är icke alldeles oomtvistad. Det har gjorts gällande, att ordet »taxering» innefattar allenast en sådan taxering, på grund av vilken slutlig eller eventuellt tillkommande skatt för visst år debiteras. Preliminär skatt — härmed menas i detta sammanhang endast s. k. B-skatt — debiteras visserligen också på grundval av taxering, men ett tidigare års taxering än den som avser själva den inkomst resp. den förmögenhet varpå preliminärskatten belöper. Taxeringen såsom sådan har därvid ingen annan betydelse än att den utgör en lämplig grund för antagande av ett beskattningsunderlag, som kan betraktas som normalt för den skattskyldige om vilken fråga är och som således i sin tur bör läggas till grund för vad denne bör erlægga i preliminär väg. Med detta rimmar, att den skattskyldige genom att avlämna s. k. preliminär självdeklaration kan sätta nämnda tidigare taxering ur kraft såsom grundval för skatteberäkningen. Den preliminära taxering som därvid — och stundom även utan att preliminär deklaration avlämnas — äger rum är emellertid icke en sådan taxering som åsyftas i 5 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt; detta framgår av författningsrummets historia.

Gentemot den sålunda återgivna lagtolkningen kan till en början erinras om det redan antydda förhållandet, att den preliminära skatten *som regel* grundas, icke på en preliminär taxering utan på en sådan tidigare ågången taxering varom ovan talats. *Undantagsvis* sker debiteringen enligt preliminär taxering, vilken då vanligen bygger på en av den skattskyldige avgiven preliminär självdeklaration. Någon skillnad mellan dessa fall, vilken skillnad skulle innebära, att skatt på grundval av preliminär taxering ställdes i sämre klass än annan preliminärskatt, kan uppenbarligen icke göras. Då skatten i varje läge utgår »på grund av taxering», kan bestämmelsen icke läsas annorlunda än att därigenom medges avdrag jämväl för ogulden preliminärskatt.

Detta om det formella. Vad den materiella sidan av saken angår, lär någon tvekan icke kunna råda därom att resterande preliminärskatt är en skuld som andra dylika. I regelfallet motsvarar denna skuld den sjätte del av preliminärskatten som skall gäldas vid uppbördsstämman i januari näst efter det årsskifte, till vilket förmögenhetsberäkningen hänför sig. Om den skattskyldige försummat en eller annan tidigare inbetalning, blir skulden större.

Avgörande i nu ifrågakomna hänseende är den omständigheten, att preliminärskatten i ogulden såväl som gulden del grundar sig på en i laga ordning verkställd debitering. Mot detta har påståtts, att debiteringen av preliminärskatt skapar allenast en villkorlig skuld och att skatten i ogulden del följaktligen icke kan vara avdragsgill. Påståendet har — från motsatta hållet — med all rätt betecknats såsom förvånande. En skuld, som kan ge anledning till exekutivt förfarande såsom här är fallet enligt 67 § uppbördsförordningen, är icke villkorlig. Att den skattskyldige kan vara berättigad att i sinom tid återfå någon del av skatten betyder ingalunda, att skulden varit av villkorlig natur, utan grundar sig uteslutande på att den taxering som följer på debiteringen skapar ett nytt rättsläge. Detta nya rättsläge kan även innebära, att han befinner sig skyldig att gälda högre skatt än den preliminärt påförda, varvid alltså en tilläggsdebitering sker. I dylikt läge framträder ännu tydligare, att den ursprungliga skulden icke varit villkorlig.*)

Vad blir den logiska konsekvensen av ett betraktelsesätt, enligt vilket en ogulden preliminärskatt icke betraktas såsom skuld? Tydligen att sådana skattelikvider, som ägt rum genom löneavdrag i slutet av året — vare sig det därvid gäller A-skatt eller B-skatt — och för vilka det åligger arbetsgivaren att verkställa inbetalning vid uppbördsstämman i januari året därpå, betraktas såsom *skattepliktig tillgång*, motsvarande fordran hos arbetsgivaren. Vill man taga denna konsekvens? Vill man således, att alla de löntagare som ha förmögenhet, vilken uppgår till skattepliktigt minimum, skola beskattas för nämnda avdrag såsom om desamma inginge som tillgång i förmögenheten?

Ytterligare en omständighet bör framhållas. Den som icke vill skatta för en förmögenhet, svarande mot vad han så gott som omedelbart efter årsskiftet är skyldig att fränhända sig i skatt, tvingas enligt förslaget att inleverera beloppet redan före årsskiftet. Möjlighet härtill har beretts genom uppbördsförordningen men har ingalunda föreskrivits såsom en skyldighet; man kan t. o. m. säga, att en dylik inbetalning bryter mot den ordning för uppbörd av preliminär skatt som stadgats såsom den normala. Under alla omständigheter måste det betraktas som en ren orimlighet, att en sådan en smula i förväg skeende inbetalning medför en direkt skatteförmån, jämfört med vad förhållandet blir, när likviden sker vid den ordinarie uppbördsstämman.

De skäl, som sålunda framlagts till stöd för att debiterad och ogulden preliminärskatt skall betraktas såsom avdragsgill skuld vid beräkning av skattepliktig förmögenhet, äro enligt min mening helt övertygande. För den händelse det likväl, i trots av nämnda skäl, ansetts, att avdrag som för

*) Den här återgivna argumenteringen har i väsentlig del hämtats ur Ekonomisk Revy för år 1948, varest en artikel i ämnet återfinnes på s. 136 o.f.

skuld icke skulle få äga rum, borde motiven för ett dylikt ståndpunktstagande ha uttryckligen redovisats. Såsom inledningsvis påpekats saknas en sådan motivering i den föreliggande propositionen.

På grund av vad sålunda anförts hemställas,

att riksdagen vid behandlingen av propositionen nr 319 måtte besluta, att femte stycket 5 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt skall erhålla förslagsvis följande lydelse:
»Under avdragsgilla skulder inbegripas även oguldna skatter, nämligen *dels* slutlig skatt, som påförts den skattskyldige på grund av taxering under året näst före det taxeringsår, varom fråga är, eller under något föregående år, *dels* preliminär skatt, varå den skattskyldige erhållit debetsedel under förstnämnda år, och *dels* tillkommande skatt, varå den skattskyldige erhållit debetsedel under förstnämnda år eller tidigare.»

Stockholm den 30 november 1948.

Axel Mannerskantz.