

Nr 32.

Av herr **Henriksson**, i anledning av Kungl. Maj:ts proposition, nr 3, med förslag till förordning om allmän omsättningsskatt.

Genom Kungl. Maj:ts proposition nr 3 har riksdagen förelagts ett förslag till förordning om allmän omsättningsskatt. Statsmakterna stå här i begrepp att ålägga landets köpmän, hantverkare och andra företagare en för dem både kostnadskrävande och svår uppgift som statens skatteuppbördsmän. Brott mot skatteförordningen kommer att medföra straff. Man kan knappast begära att alla dessa människor skola vara i besittning av någon större vana eller förmåga att läsa och tolka lagtext. Det måste därför vara ett oeftergivligt villkor, att en förordning av denna karaktär får en klar och koncis utformning. Det får icke finnas några oklara punkter eller obegripliga definitioner. Tyvärr lämnar det föreliggande författningsförslaget åtskilligt övrigt att önska i dessa hänseenden. Det är inte endast oklart till utformning och andemening, det innehåller även vissa bestämmelser, som måste leda till mycket betänkliga konsekvenser ur handelns synpunkt. Jag tillåter mig i det följande framföra vissa synpunkter i anslutning till förordningens olika paragrafer.

1 §.

Den föreslagna omsättningsskatten är — enligt propositionen — i princip avsedd som en skatt på konsumenthandeln. Vid den praktiska utformningen har skatteplikten i första hand anknutits till yrkesmässig försäljning av varor i butik samt från restauranger och liknande näringsställen (1 § a) och b)). Då skattskyldigheten för butikshandelsvaror direkt till förbrukare icke bör vara beroende av om försäljningen äger rum från butik eller annorledes, har skattskyldigheten utsträckts att omfatta all yrkesmässig försäljning av sådana varor med undantag av det fall, att försäljning sker till återförsäljare (1 § c)).

I Anvisningar till 1 § har under punkt 3 visst klarläggande skett av begreppet butikshandelsvaror. Dit skola bl. a. icke hänföras »sådana huvudsakligen för byggnadsverksamhet eller industriellt bruk avsedda råvaror och materialier, som visserligen normalt kunna av allmänheten inköpas i butik men vilkas försäljning till ojämförligt största delen sker i annan form än genom butikshandel, t. ex. cement och kalk». Ej heller skola som butikshandelsvaror räknas exempelvis tröskverk och andra större lantbruksmaskiner.

En jämförelse mellan 1 § a) och b) ger vid handen, att försäljning i butik av andra varor än butikshandelsvaror träffas av skatt, trots att försäljning

av samma varor, som sker annorledes än i butik, är skattefri. Detta framgår även av ett uttalande under punkt 4 a) i Anvisningarna till 1 §. Om sålunda — för att nämna ett praktiskt exempel — cement försäljes i en lanthandel, skall skatt erläggas, medan försäljning av samma vara direkt från producent till konsument icke drabbas av skatten. Likaså träffar omsättningsskatten försäljning i järnaffär av tröskverk o. d., under det att fabriksförsäljning av samma redskap undgår skatt. Detta förhållande är principiellt otillfredsställande och till sina konsekvenser betänkligt, då därigenom vissa varor säkerligen komma att undandragas butikshandeln. Någon anledning till en sådan diskriminerande behandling av försäljning i butik, som förslaget innebär, föreligger självfallet icke, utan här ifrågavarande olikhet måste undanröjas.

Det kan överhuvud taget ifrågasättas, om det icke är ägnat att åstadkomma onödiga svårigheter, när skatteplikten vid försäljning i butik knutits till försäljning av varor överhuvud taget och vid försäljning annorledes än i butik till det mycket svårdefinierbara begreppet butikshandelsvaror. Under överläggningar, som på sin tid ägde rum å kommerskollegium med representanter för olika näringsorganisationer, rådde en enhällig uppfattning bland företrädarna för dessa organisationer, att det vore lämpligare, att begreppet »detaljhandel» lades till grund för skattepliktens utformning. Till denna mening anslöt sig kommerskollegium under uttalande, att det syntes föga sannolikt, att en dylik ordning skulle fresta till skattedefraudation i större omfattning, och att i varje fall kontrollmöjligheter för mötande av en dylik eventualitet icke borde saknas. Det synes angeläget, att det utskott, som har att behandla frågan, tar under omprövning, huruvida icke en utformning av skatteplikten på grundval av begreppet »detaljhandel» vore att föredraga framför den ordning i förevarande hänseende, på vilken förslaget bygger.

Vad angår uttrycket med butik »likartat försäljningsställe» synes viss oklarhet om innebörden därav kunna råda. Enligt Anvisningarna till 1 § 3 punkten skall med butik likställas »kiosk, salustånd, försäljningsautomat och andra därmed jämförliga, för varuförsäljning direkt till allmänheten avsedda fasta försäljningsställen, oberoende av om de äro belägna inomhus eller utomhus». Tolkningen av denna bestämmelse torde vara avgörande för frågan, om torghandel över huvud drabbas av skatten. Något ytterligare uttalande i propositionen till belysande av detta, för vissa grenar av detaljhandeln utomordentligt betydelsefulla spörsmål finnes icke. Emellertid lär av orden »fasta försäljningsställen» kunna utläsas, att endast i sådana fall, att torgförsäljaren genom avtal med vederbörande myndighet eller annorledes erhållit rätt att stadigvarande begagna viss plats för varornas salubjudande, torghandeln omfattas av skatteplikten. Däremot synes det svårt att av bestämmelserna utläsa, att försäljning, som äger rum på torgen av försäljare, vilka icke disponera någon bestämd plats för verksamheten, skulle drabbas av skatten. Principiellt finnes likväl icke någon anledning att i skattehänseende skilja mellan olika slag av torghandel. Emellertid måste den åtskillnad, som nu göres, icke

endast missgynna den mera reguljärt bedrivna torghandeln utan också innebära en ur konkurrenssynpunkt allvarlig olägenhet för den bofasta detaljhandeln. Det synes därför vara ett välmotiverat krav, att all torghandel med skattepliktiga varor belägges med skatt, oavsett om den bedrivs från fast försäljningsställe eller icke. En omarbetning av uttrycket »butik eller därmed likartat försäljningsställe» påkallas härav.

I detta sammanhang må framhållas, att det torde kunna förutsättas, att på grund av bestämmelserna i 1 § c) gatuhandel med skattepliktiga varor omfattas av skatteplikten. Med den ovan föreslagna utvidgning av begreppet med butik likartat försäljningsställe skulle även sådan gatuhandel, som bedrivs med egna produkter (jfr 2 § 1 mom. c.)), bliva skattepliktig.

Ovan ha anförts några exempel på det missgynnande av försäljning i den reguljära detaljhandeln, som förslaget innebär. Även i ett annat avseende synes förslaget medföra en orättvis behandling av den reguljära detaljhandeln. Enligt vad ovan nämnts är sådan försäljning till återförsäljare av butikshandelsvaror, som icke sker från butik, undantagen från skatteplikt. Huru försäljning till återförsäljare, som äger rum från butik, skall behandlas i skattehänseende, framgår icke i alla avseenden fullt klart av propositionen. För detta fall innehåller lagtexten icke någon undantagsbestämmelse. Enligt punkt 4 a) till Anvisningarna till 1 § inträder skatteplikt vid all yrkesmässig försäljning av varor från butik, sålunda även vid försäljning till återförsäljare. I fortsättningen under samma punkt återfinnes emellertid en föreskrift, som icke synes stå i samklang med nyssnämnda kategoriska bestämmelse, nämligen:

»Inom vissa branscher — särskilt inom järnhandeln — förekommer ofta, att ett och samma företag bedriver såväl butikshandel för försäljning direkt till allmänheten som ock försäljning i parti till återförsäljare. I dylikt fall må, under förutsättning att i bokföringen göres klar åtskillnad mellan de båda verksamhetsgrenarna, vardera verksamheten i skattehänseende behandlas efter därför gällande regler. Eljest måste hela rörelsen behandlas efter de strängare reglerna för butikshandeln, innebärande att skatteplikt inträder även vid försäljning till återförsäljare.»

Av detta stadgande synes framgå, att all butiksförsäljning i parti till återförsäljare, som bokföringsmässigt åtskiljes från annan försäljning, är fri från skatt. Att så bör vara fallet, synes också uppenbart. I motsatt fall skulle nämligen skatten vara ägnad att undandraga detaljhandeln den försäljning, som därifrån äger rum till återförsäljare. Frågan har icke bara aktualitet för den i Anvisningarna som exempel åberopade branschen utan även för annan detaljhandelsverksamhet, t. ex. livsmedelshandelns försäljning till restauranger. Framför allt i landsorten men även i Stockholm verkställa nämligen restaurangerna i stor utsträckning sina inköp, t. ex. av kaffe, i detaljaffärer. Att trots ovan citerade bestämmelse i Anvisningarna en viss tveksamhet gör sig gällande rörande behandlingen i skattehänseende av detaljhandelns försäljning till restauranger och andra återförsäljare beror — förutom på formuleringen av lagtexten och härovan först åberopade uttalande i

Anvisningarna — jämväl därpå, att det i motiveringen å sid 46 uttryckligen angives, att försäljning till näringsställen annorledes än från butik är undantagen från skatteplikt, medan det längre ned på samma sida är förutsatt, att försäljning till »mindre företagare, såsom hantverkare, kaféinnehavare m fl.» skall vara belagd med skatt.

Det är uppenbarligen nödvändigt, att all tveksamhet rörande butikshandelns försäljning till återförsäljare undanröjes. Lämpligen synes detta böra ske på så sätt, att i 1 § mom. a) ett tillägg införes av innebörd, att vid yrkesmässig försäljning i butik skatt icke skall utgå vid försäljning till återförsäljare, under förutsättning att i bokföringen dylik försäljning klart åtskiljes från annan försäljning. En sådan utformning av begränsningen av skatteplikten synes praktisk och väl ägnad att tjäna sitt syfte, då därigenom endast den mera regelmässiga försäljningen i butik till återförsäljare undantages från skatteplikt, medan sådan butiksförsäljning, som sker allenast tillfälligtvis till återförsäljare, i allmänhet kommer att beläggas med skatt. I det senare fallet lär nämligen försäljning till återförsäljare som regel icke bokföringsmässigt åtskiljas från annan försäljning.

Enligt det ovan återgivna stadgandet under punkten 1 a) i Anvisningarna till 1 § skulle avdrag i vissa fall få äga rum vid försäljning från butik i parti till återförsäljare. Den till försäljning *i parti* sålunda gjorda begränsningen av undantaget från skatteplikt vid försäljning till återförsäljare vore mera förstaelig, därest allenast återförsäljning i egentlig mening åsyftades. Med återförsäljning skall emellertid, enligt föreskrift under punkt 4 c) i Anvisningarna till 1 §, likställas producent, som inköper eller eljest anskaffar varor för bearbetning eller förbrukning i sin rörelse. En försäljning till sådan producent lär näppeligen kunna över huvud rubriceras som försäljning i parti. Detta uttryck torde för övrigt vara alltför svävande för att användas i en författningstext. Dessutom är att märka, att vid försäljning av butikshandelsvaror annorledes än i butik undantaget från skatteplikt vid försäljning till återförsäljare icke begränsats till försäljning i parti. Orden »i parti» bör därför under alla omständigheter utgå ur ovan anförda föreskrift i Anvisningarna till 1 §.

Enligt 1 § c) skall omsättningsskatt utgå »vid yrkesmässig försäljning av butikshandelsvaror i andra fall än ovan sägs, dock ej när försäljningen sker till återförsäljare». Självfallet måste detta stadgande så förstås, att undantag från skattskyldigheten skall föreligga endast vid försäljning till återförsäljare *av varorna i fråga*. Möjligen bör till undvikande av missförstånd ett förtydligande i enlighet härmed äga rum.

Det har ovan framhållits, att skatteplikten lämpligen borde anknytas till begreppet detaljhandel. I så fall skulle några undantag för försäljning till återförsäljare etc. icke erfordras, eftersom dylik försäljning icke kan rubriceras som *detaljhandel*. Bibehålles emellertid den föreslagna utformningen av skatteplikten kan ifrågasättas, huruvida det icke bleve mera överskådligt att från 1 § till 2 §, som innehåller de från skatteplikt undantagna varuslagen, överflytta undantagsbestämmelserna i fråga om försäljning till återförsäljare.

I enlighet med vad som tidigare nämnts, böra undantagsbestämmelserna för dylik försäljning vara desamma vid försäljning från butik, som bokföringsmässigt åtskiljes från den övriga försäljningen och vid försäljning annorledes än från butik.

En fråga, som påkallar uppmärksamhet, gäller vad som skall förstås med *yrkesmässig* försäljning. Härom uttalas i motiven allenast, att denna fråga uppenbarligen bör bedömas efter samma grunder, som gälla vid inkomstbeskattningen. I själva skatteförfattningarna är emellertid begreppet yrkesmässig försäljning icke närmare utformat, utan för tolkningen därav torde man vara hänvisad till praxis, vilket givetvis medför särskilda svårigheter att få en klar uppfattning om innebörden av ifrågavarande begrepp.

I skolor och andra läroanstalter förekommer i stor utsträckning, att t. ex. vaktmästare försälja skolmaterial till eleverna. Sådan verksamhet måste enligt vårt förmenande uppenbarligen vara att hänföra till yrkesmässig försäljning. Den försäljning, som privatpersoner bedriva med från postorderaffärer inköpta varor, bör också betraktas som yrkesmässig. Det synes önskvärt, att i motiven anges, att privatpersoners försäljning av varor i sådana fall som här ovan beskrivits verkligen är att anse som yrkesmässig.

En annan fråga är, huru kontroll vinnes över att dessa personer också erlägga på deras försäljning belöpande skatt. Sannolikt är dylik kontroll vid en dold skatt omöjlig att ernå, i varje fall icke utan betydande kostnader. Skulle riksdagen acceptera den osynliga skatten synes det fördenskull böra övervägas, huruvida det icke vore lämpligt att, åtminstone vad angår postorderaffärernas försäljning till privatpersoner för återförsäljning, beskatta dylik försäljning, d. v. s. för detta undantagsfall uttaga skatten på grosshandelsledet.

Frågan, huruvida försäljning av varor på auktion skall drabbas av omsättningskatt, är icke direkt berörd i propositionen. Svaret på denna fråga synes beroende på tolkningen av begreppet yrkesmässig. Att vissa auktioner äro att hänföra till dylik verksamhet, synes klart, medan frågan är tveksam beträffande exempelvis auktion på någons personliga lösegendom eller ett dödsbos tillgångar. Enligt Anvisningarna till 1 § skall avyttring av dylik egendom anses såsom icke yrkesmässig. En förutsättning härför synes dock böra vara, att avyttringen sker utan samband med annan försäljning. Utbudas sålunda möbler, tillhörande en privatperson, på auktion, vilken anordnats av exempelvis en antikvitetsfirma och som omfattar jämväl gods för andra säljare, torde sådan försäljning i sin helhet vara att anse som yrkesmässig. Det synes lämpligt, att förtydligande föreskrifter meddelas angående skatteplikt för försäljning av varor på auktion, under iakttagande att dylik försäljning i princip bör vara beskattningsbar.

2 §.

Till förevarande paragraf bör göras den allmänna erinran att undantagen från skatteplikt av flera skäl böra göras så få som möjligt. I samma mån som undantagen bli flera ökas de bokföringsmässiga besvärigheterna för närings-

livet, försvaras skattekontrollen och minskas statens intäkter av skatten. Om-sättningsskatten måste vare sig man väljer det ena eller andra uppbörds-systemet otvivelaktigt medföra stora avbränningar för staten i form av kon-trollkostnader och belastningar på folkhushållet genom ökat arbete för nä-ringslivet. Det kan därför ifrågasättas, om ej mom. 1 b i 2 § fått en alltför vid omfattning redan i propositionen. Framställningar ha nu gjorts om ytter-ligare undantag för en lång rad av varuslag. Skulle riksdagen anse att dessa framställningar i nämnvärd utsträckning borde bifallas, då bleve relationen mellan statens nettoinkomst av skatten och omkostnaderna för dess uppbörd och kontroll så ofördelaktig, att tvekan uppstår, huruvida ens en mera vä-sentlig del kommer att inflyta av den i propositionen beräknade skattein-täkten. Under sådana förhållanden borde övervägas, om det ej ur ekonomisk synpunkt vore fördelaktigare att taga in ett motsvarande belopp genom ett system av acciser på vissa lämpliga varor (t. ex. socker, salt, soda, tändstic-kor, »kupongfria» tvättmedel).

De besvärligheter för näringslivet som många undantag från en allmän omsättningsskatt måste medföra, komma ytterligare att skärpas, om, såsom i propositionen antydes, en extra omsättningsskatt på vissa »lyxartiklar» kommer att genomföras.

I 2 § 2 mom. författningsförslaget heter det:

»Kungl. Maj:t äger förordna om ytterligare undantag från skatteplikt be-träffande särskilda varor eller varugrupper.»

Skulle ett dylikt stadgande bifallas skulle riksdagen därmed utan när-mare riktlinjer eller inskränkningar frånhända sig beslutanderätt i en bety-delsefull skattefråga. Detta kan varken vara lämpligt eller behövt. Vi hem-ställa därför att detta moment utgår ur författningen.

4 §.

2 mom. i förevarande paragraf har följande lydelse: »Har rörelseidkare för omsättning, bearbetning eller förbrukning inom rörelsen inköpt skatte-pliktiga varor från butik eller eljest under sådana förhållanden, att vederla-get vid inköpet av varorna enligt bestämmelserna i denna förordning skall ingå i skattepliktig omsättning för mottagaren av vederlaget, må rörelseidka-ren vid beräkning av sin skattepliktiga omsättning göra avdrag för sålunda utgivet vederlag.»

Här ovan har under 1 § den meningen hävdats, att till grund för skatte-pliktens utformning lämpligen bör läggas begreppet detaljhandel. Om denna uppfattning godtages, skulle avdragsbestämmelserna kunna förenklas. Bibehålles emellertid den i propositionen föreslagna utformningen av skatteplik-ten, må framhållas följande.

Den i 2 mom. stadgade avdragsrätten avser för att följa Anvisningarnas terminologi att förebygga dubbelbeskattning i de fall, där rörelseidkare (återförsäljare eller producent) företager en i och för sig skattepliktig trans-aktion med varor, för vilka omsättningsskatt utgått eller skolat utgå redan i samband med rörelseidkarens inköp av varan. Ett spörsmål, som här upp-

kommer, gäller detaljhandlares rätt att vid beräkning av den skattepliktiga omsättningen verkställa avdrag för inköp av emballage o. dyl. Under förutsättning att t. ex. omslagspapper, påsar och snören skola anses som butiks-handelsvaror, skall skatt utgå vid detaljistens inköp därav. Enligt ordalydel-sen av 4 § 2 mom. må avdrag äga rum vid förbrukning inom rörelsen av varor, för vilka det utgivna vederlaget inkluderar skatt. Jämlikt Anvisning-arna skall det emellertid för avdragsrätten vara fråga om en i och för sig skattepliktig transaktion med varor, för vilka omsättningsskatt utgått i sam-band med rörelseidkarens inköp av varorna. Det synes ovisst, huruvida för-säljning av varor, inlagda i omslagspapper, kan anses som en skattepliktig transaktion även med själva omslagspapperet. Vad som ytterligare skärper osäkerheten är ett uttalande i den till grund för propositionen liggande pro-memorian, att en viss dubbelbeskattning är ofrånkomlig beträffande bl. a. inventarier och utensilier för butiker m. m. Härav skulle eventuellt kunna anses framgå, att någon avdragsrätt i fråga om skatt för sådana utensilier som omslagspapper o. d. icke skulle föreligga.

Det vore emellertid skäligt, att avdrag finge göras för vederlaget icke en-dast för sådana utensilier, som omsättas i samband med försäljning av va-ror, utan överhuvud för butiks- och restaurangutensilier, för vilka omsätt-ningsskatt utgått i samband med vederbörande näringsutövares inköp av varan. Sin betydelse skulle en dylik föreskrift få beträffande särskilt skriv-och kontorsmaterial samt sådana inventarier som möbler etc.

6 §.

Enligt detta stadgande är staten frikallad från skattskyldighet. Departeme-ntschefen har i anslutning härtill uttalat, att ifrågavarande bestämmelse icke lär få någon större betydelse, eftersom staten som regel icke torde be-driva sådan yrkesmässig verksamhet, som enligt förslaget skall medföra skatteplikt.

Under förarbetena har från kommerskollegii sida uttalats, att frihet från skattskyldighet för statens del icke borde gälla sådana fall, där staten säljer varor i konkurrens med enskilda. Denna synpunkt måste här starkt under-strykas. I marinens s. k. proviantbodas samt från militära förläggningar och vid andra statliga anstalter äga befattningshavare inköpa varor från kronans förråd. På sina håll är denna förmån utsträckt även till anhöriga och bekanta till vederbörande befattningshavare och stundom till helt utom-stående. Genom att staten bestrider vissa omkostnader är det möjligt att vid dessa försäljningar åtnöjas med ett lägre utförsäljningspris än i den re-guljära detaljhandeln. Redan härigenom har ifrågavarande försäljningsverk-samhet en förmån framför annan handel.

Anmärkningar mot denna statliga detaljhandel framfördes av 1937 års statsrevisorer, och vid behandlingen i andra kammaren av revisorernas be-rättelse ifrågasattes lämpligheten överhuvud taget av denna verksamhet. Några åtgärder för att avveckla densamma synas dock icke hava vidtagits från Kungl. Maj:ts sida. Skulle nu den statliga detaljförsäljningsverksam-

heten även befrias från omsättningsskatt, skulle ett ytterligare försteg i konkurrensen med den ordinära handeln vinnas. Vad här anförts äger även tillämplighet exempelvis på den försäljning för civilt ändamål, som bedrives från arméns beklädnadsverkstäder, samt på försäljning av alster från arbetet inom fångvårdsanstalter, skyddshem etc. Även om frågan i ett större sammanhang kan synas vara av relativt underordnad betydelse, tillmätes den dock av de grupper av handlare och hantverkare, som direkt beröras av konkurrens från statlig detaljförsäljning, sådan betydelse, att en ändring bör äga rum i av kommerskollegium föreslagen riktning, så att av staten i konkurrens med enskilda bedriven försäljning av varor icke undantages från skattskyldighet.

19 §.

Den i detta stadgande angivna centrala omsättningsskattenämnden, som skall bestå av ordförande och fyra ledamöter, har bl. a. till uppgift att i förekommande fall meddela bindande förklaring beträffande frågan, huruvida viss vara eller visst slag av varor skall i beskattningshänseende hänföras till butikshandelsvaror eller ej. Detta innebär, att nämnden kommer att få betydande inflytande på skattepliktens utformning, då det gäller skatteobjekten. Då nämndens utlåtanden äro avsedda att få bindande verkan, blir det av än större betydelse, att nämnden får en fullt sakkunnig sammansättning. Enligt vårt förmenande böra garantier härför uppställas genom föreskrift, att av ledamöterna minst två — jämte suppleanterna för dessa — skola representera näringslivet.

Näringslivets representanter böra lämpligen utses efter samfällt förslag av Handelskamrarnas Nämnd, Sveriges Köpmannaförbund och Sveriges Hantverksorganisation.

Med hänvisning till vad jag här ovan anført hemställes, att riksdagen vid antagande av Kungl. Maj:ts proposition nr 3 måtte besluta,

att 2 mom. i 2 § i författningsförslaget måtte utgå,

att 6 § erhåller sådan lydelse att av staten i konkurrens med enskilda bedriven försäljning av varor beskattas i samma ordning som annan konsumenthandel,

att våra synpunkter i övrigt på det föreliggande författningsförslaget måtte beaktas, samt

att vederbörande utskott måtte formulera erforderlig författningstext.

Stockholm den 2 november 1940.

Torsten Henriksson.