

### **Nr 3.**

*Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning om allmän omsättningsskatt; given Stockholms slott den 11 oktober 1940.*

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till förordning om allmän omsättningsskatt.

**GUSTAF.**

*Ernst Wigforss.*

## F ö r s l a g

till

### fö r o r d n i n g o m a l l m ä n o m s ä t t n i n g s s k a t t .

Härigenom förordnas som följer:

#### Skattepliktig omsättning och beräkning av allmän omsättningsskatt.

##### 1 §.

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

a) vid yrkesmässig försäljning av varor från butik eller därmed likartat försäljningsställe;

b) vid yrkesmässig försäljning av varor i restaurang-, pensionat-, kafé- och konditorirörelse;

c) vid yrkesmässig försäljning av butikshandelsvaror i andra fall än ovan sägs, dock ej när försäljningen sker till återförsäljare;

d) vid yrkesmässig försäljning av varor, som icke äro att hänföra till butikshandelsvaror men som äro avsedda för någons personliga bruk och bekvämlighet eller eljest ämnade att utgöra någons personliga lösegendom, dock ej när försäljningen sker till återförsäljare;

e) vid uttag av varor från rörelse som under b) sägs, så ock vid uttag från annan rörelse av saluhållna butikshandelsvaror eller varor som avses under d), allt under förutsättning att uttaget sker för ändamål, som icke äger samband med rörelsen;

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

g) vid yrkesmässig uthyrning av butikshandelsvaror eller varor som avses under d);

h) vid import av utomlands inköpta butikshandelsvaror eller varor som avses under d), dock ej där importen företages av återförsäljare.

(Se vidare anvisningarna.)

##### 2 §.

1 mom. Allmän omsättningsskatt utgår ej

a) vid försäljning eller uttag från rörelse av foder- och gödselmedel;

ved, stenkol, koks, träkol och brännstovv;

bränn-, lys- och smörjoljor;  
för förtäring avsedda rusdrycker;  
tobaksvaror;  
apoteksvaror;

b) vid försäljning eller uttag från rörelse av mjölk, grädde, smör och margarin, potatis samt de slag av mjöl, gryn och bröd, som Kungl. Maj:t bestämmer, dock att skatt skall utgå där försäljningen eller uttaget sker från restaurang-, pensionat-, kafé- eller konditorirörelse;

c) vid försäljning, som i ringa omfattning bedrivs av lantbrukare eller trädgårdsodlare med egna lantmanna- eller trädgårdsprodukter eller av fiskare med fisk av egen fångst, dock att skatt skall utgå där försäljningen sker från butik eller därmed likartat försäljningsställe;

d) vid försäljning av varor för export.

2 mom. Kungl. Maj:t äger förordna om ytterligare undantag från skatteplikt beträffande särskilda varor eller varugrupper.

(Se vidare anvisningarna.)

### 3 §.

Allmän omsättningsskatt utgår, där ej beträffande vissa varor eller varugrupper annan skattesats finnes särskilt stadgad, med fem procent av den skattepliktiga omsättningen.

### 4 §.

1 mom. Skattepliktig omsättning beräknas för varje kalendermånad och utgör, med avdrag varom i 2 mom. stadgas,

a) vid försäljning, arbetsprestation eller uthyrning: vederlaget;

b) vid uttag av vara från rörelse: varans saluvärde enligt ortens pris;

c) vid import: inköpspriset med tillägg av tull och samtliga å varan nedlagda kostnader intill varans ankomst till bestämmelseorten.

Vederlag enligt a) inräknas i den skattepliktiga omsättningen för den månad, varunder vederlaget influerats kontant eller eljest kommit den skattskyldige till godo.

2 mom. Har rörelseidkare för omsättning, bearbetning eller förbrukning inom rörelsen inköpt skattepliktiga varor från butik eller eljest under sådana förhållanden, att vederlaget vid inköpet av varorna enligt bestämmelserna i denna förordning skall ingå i skattepliktig omsättning för mottagaren av vederlaget, må rörelseidkaren vid beräkning av sin skattepliktiga omsättning göra avdrag för sålunda utgivet vederlag.

Avdraget verkställs för den månad, varunder vederlaget utgivits. Överstiger under viss månad utgivet vederlag den skattepliktiga omsättningen för samma månad, må överskjutande belopp avdragas vid den skattepliktiga omsättningens beräkning för närmast följande månad eller månader.

(Se vidare anvisningarna.)

**Skattskyldighet.****5 §.**

Allmän omsättningsskatt skall erläggas:

- a) vid försäljning: av säljaren;
  - b) vid uttag av varor från rörelse: av rörelseidkaren;
  - c) vid arbetsprestation: av den som utfört arbetet;
  - d) vid uthyrning: av den som verkställt uthyrningen;
  - e) vid import: av den för vars räkning importen ägt rum.
- Vid försäljning i kommission anses kommissionären såsom säljare.

**6 §.**

Från skattskyldighet enligt denna förordning är staten frikallad.

**Inbetalning av allmän omsättningsskatt m. m.****7 §.**

Skattskyldig skall senast den 15 i varje månad till länsstyrelsen i det län, där hans hemortskommun för det löpande taxeringsåret är belägen, avlämna uppgift rörande den skattepliktiga omsättningen under nästföregående kalendermånad samt grunderna för omsättningens beräkning.

För varje förvärvsverksamhet, som är att anse såsom självständig rörelse (*särskild förvärvskälla*), skall särskild uppgift avlämnas.

Uppgift skall avgivas på heder och samvete samt avfattas å blankett enligt formulär, som fastställs av Kungl. Maj:t.

Belopp, som avse beräkningen av den skattepliktiga omsättningen, skola utföras i jämna krontal, så att överskjutande öretal bortfalla.

**8 §.**

Skattskyldig skall samtidigt med avlämnande av uppgift enligt 7 § inbetala den skatt, som belöper å den uppgivna skattepliktiga omsättningen.

Inbetalningen sker genom insättning å länsstyrelsens postgirokonto, varvid särskilt för ändamålet avsett inbetalnings- eller girokort skall användas.

Försummar skattskyldig att inbetala skatt, som det enligt första stycket åligger honom att erlägga, skall oguldet belopp uppdebiteras och indrivnas.

**9 §.**

Hos länsstyrelsen skall, med ledning av inkomna uppgifter enligt 7 §, upprättas register över de skattskyldiga inom länet.

I registret skall anteckning ske om inbetalda skattebelopp, om vidtagna åtgärder i beskattningsärenden samt om de förhållanden i övrigt, som finnas vara av betydelse för kontroll å skattens behöriga utgörande.

**Taxering till allmän omsättningsskatt m. m.**

## 10 §.

Taxering till allmän omsättningsskatt skall avse beskattningsår och verkställas av vederbörande beskattningsnämnder vid den årliga taxeringen.

Skattepliktig omsättning beräknas och taxeras särskilt för varje särskild förvärvskälla.

## 11 §.

Skattskyldig taxeras till allmän omsättningsskatt i hemortskommunen.

Eftertaxering, som i 22 § omförmäles, skall ske där taxeringen bort verkställas, om den skett i rätt tid.

Har den skattskyldige avlidit, åsättes taxeringen hans dödsbo.

## 12 §.

Taxeringsförordningens bestämmelser om taxering till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt skola i tillämpliga delar, med de avvikelser som nedan stadgas, lända till efter rättelse med avseende å taxering till allmän omsättningsskatt.

## 13 §.

*1 mom.* Länsstyrelsen skall sammanföra av skattskyldig jämlikt 7 § avlämnade uppgifter för varje beskattningsår samt efter beskattningsårets utgång överlämna uppgifterna till ordföranden i den taxeringsnämnd, som har att verkställa taxering av den skattskyldige för beskattningsåret. Skall taxeringen ske inom annat län, skola dock uppgifterna jämte erforderliga meddelanden ur det i 9 § omförmälda registret överlämnas till länsstyrelsen i sistnämnda län, vilken det åligger att vidarebefordra uppgifterna till vederbörande taxeringsnämnds ordförande.

*2 mom.* Taxeringsnämndens ordförande skall tillse, att uppgifter enligt 7 § komma honom tillhanda beträffande samtliga skattskyldiga, som böra av nämnden taxeras till allmän omsättningsskatt, samt i förekommande fall hos länsstyrelsen göra anmälan om felande uppgifter.

## 14 §.

*1 mom.* Efter anmaning är envar skyldig att i den omfattning, som i anmaningen angivits, meddela för egen taxering till allmän omsättningsskatt erforderliga upplysningar utöver dem, som innefattas i avlämnad uppgift enligt 7 §. Beträffande sådan anmaning skall gälla vad i taxeringsförordningen stadgas rörande anmaning enligt 32 § 2 mom. nämnda förordning.

*2 mom.* I fråga om granskning av skattskyldigs handelsböcker m. m. skall

vad i 32 § 3 mom., 79 § 1 och 3 mom. samt 93 § andra stycket taxeringsförordningen stadgas äga motsvarande tillämpning vid taxering till allmän omsättningsskatt.

## 15 §.

För varje taxeringsdistrikt eller, om distrikt består av mer än en kommun, för varje kommun skall enligt formulär, som fastställles av Kungl. Maj:t, föras särskild längd över taxeringen till allmän omsättningsskatt (*omsättningsskattelängd*). Har någon, som mottagit anmaning att meddela upplysningar enligt 14 § 1 mom., underlåtit att efterkomma anmaningen, skall anteckning därom göras i längden.

Omsättningsskattelängden föres av taxeringsnämndens ordförande. Längden skall av ordföranden till länsstyrelsen översändas i länen senast den 20 maj och i Stockholm senast den 20 juni.

## 16 §.

Har skattskyldig taxerats för högre skattepliktig omsättning än han för beskattningsåret enligt 7 § eller hos taxeringsnämnden uppgivit, åligger det nämndens ordförande att ofördröjligen i rekommenderat brev underrätta den skattskyldige om avvikelsen och skälen därför. Underrättelsen skall innefatta upplysning om vad den som icke åtnöjes med taxeringsnämndens beslut har att iakttaga vid anförande av besvär över beslutet. En avskrift av underrättelsen skall biläggas handlingarna i ärendet.

Vid motsvarande tillämpning av 123 § 2 mom. taxeringsförordningen skall vad angår taxering till allmän omsättningsskatt underrättelse som ovan sägs likställas med underrättelse om avvikelse från självdeklaration.

## 17 §.

Taxering till allmän omsättningsskatt, som till följd av prövningsnämnds beslut tillkommit eller blivit fastställd annorlunda än taxeringsnämnden bestämt, skall antecknas i omsättningsskattelängden samt i särskild längd (*ändringslängd*). Formulär till ändringslängd fastställles av Kungl. Maj:t.

## 18 §.

Där allmän omsättningsskatt på grund av taxering, som fastställts av taxeringsnämnd eller prövningsnämnd, skall utgå med högre belopp än det ålegat den skattskyldige att jämlikt 8 § inbetala, skall överskjutande belopp erläggas i den ordning Kungl. Maj:t föreskriver.

Har skattskyldig inbetalat allmän omsättningsskatt med högre belopp än vad han enligt taxeringsnämndens eller prövningsnämndens beslut skolat erlägga, ankommer det på länsstyrelsen att snarast möjligt utan särskild ansökan föranstalta om restitution.

## 19 §.

Kungl. Maj:t förordnar en för hela riket gemensam nämnd (*centrala omsättningsskattenämnden*) med uppgift att

*dels*, 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,

*dels*, efter framställning från landskamrerare eller prövningsnämnd, avgiva yttranden i ärenden rörande taxering till allmän omsättningsskatt,

*dels ock*, när anledning därtill uppkommer, till Kungl. Maj:t avgiva förslag till föreskrifter rörande tillämpning av denna förordning.

Nämnden skall bestå av ordförande och fyra ledamöter. En av ledamöterna skall förordnas till vice ordförande. För varje ledamot utses en suppleant.

Nämnden är beslutför, när tre medlemmar äro tillstädes.

Nämnden må, i den utsträckning Kungl. Maj:t förordnar, åtnjuta biträde av sakkunniga.

Beträffande nämndens verksamhet skola de i 110 §, 111 § 1 mom. samt 112 § taxeringsförordningen meddelade bestämmelserna i tillämpliga delar gälla.

## 20 §.

Beträffande granskning av uppgift, som avgivits till ledning vid taxering till allmän omsättningsskatt, samt rätt att taga del av sådan uppgift skall vad i 56 § 1 mom. taxeringsförordningen stadgas rörande självdeklaration äga motsvarande tillämpning. Ordförande och ledamöter i den centrala omsättningsskattenämnden skola äga rätt att taga del av sådan uppgift ävensom av självdeklaration, som avgivits av den till allmän omsättningsskatt skattskyldige. Rörande förbud för person, som sålunda fått del av självdeklaration eller uppgift, att offentliggöra eller yppa innehållet i densamma skola föreskrifterna i 56 § 1 mom. och 57 § taxeringsförordningen äga motsvarande tillämpning.

## 21 §.

Av taxeringen till allmän omsättningsskatt föranledda särskilda kostnader vid taxeringsarbetet bestridas av statsmedel.

**Eftertaxering.**

## 22 §.

Har skattskyldig i uppgift eller upplysning, som avgivits till ledning vid taxering till allmän omsättningsskatt, lämnat oriktigt meddelande, eller har han, ehuru uppgiftspliktig, underlåtit avlämna uppgift eller infordrad upplysning, och har därav föranletts, att han icke blivit taxerad till allmän

omsättningsskatt eller att han blivit för lågt taxerad till sådan skatt, skall han eftertaxeras till allmän omsättningsskatt att utgå med det belopp, som genom berörda förfarande undandragits statsverket.

Eftertaxering må icke ske senare än fem år efter det år, då taxeringen rätteligen bort äga rum. Har den skattskyldige avlidit, må taxering dock icke ske senare än två år efter utgången av det kalenderår, under vilket bouppteckning efter honom blivit ingiven för inregistrering.

### Ansvarsbestämmelser m. m.

#### 23 §.

Den, som underlåter att inom föreskriven tid avlämna uppgift enligt 7 §, böte högst trehundra kronor; och må länsstyrelsen förelägga den uppgiftsskyldige lämpligt vite.

#### 24 §.

Underlåter någon, som mottagit anmaning att tillhandahålla handelsböcker eller andra handlingar, att efterkomma anmaningen, må för handlingarnas införskaffande anlitas biträde av länsstyrelsen, som äger förelägga den försumlige lämpligt vite.

#### 25 §.

*1 mom.* Har någon i uppgift, som avses i 7 §, mot bättre vetande lämnat oriktigt meddelande, så att han därigenom undgått att betala skatt eller fått erlægga för låg skatt, böte högst fem gånger det skattebelopp, som sålunda undanhållits, dock minst femtio kronor.

*2 mom.* Har någon till ledning för egen taxering till allmän omsättningsskatt mot bättre vetande lämnat oriktigt meddelande, som är ägnat att leda till frihet från taxering eller till för låg taxering, och är förfarandet ej straffbart enligt 1 mom., böte högst fem gånger det skattebelopp, som vid taxering på grundval av det oriktiga meddelandet undandragits eller skulle undandragas, dock minst femtio kronor.

*3 mom.* Har oriktigt meddelande, som i 1 eller 2 mom. avses, icke lämnats mot bättre vetande, men har den som lämnat meddelandet vid dess avgivande gjort sig skyldig till grov vårdslöshet, skall vad i nämnda moment stadgas hava motsvarande tillämpning; dock må böterna bestämmas till högst hälften av vad där stadgas men likväl ej lägre än tjugufem kronor.

*4 mom.* Den, som uppsåtligen förleder annan till förseelse varom i 1 eller 2 mom. sägs, eller vid utförande av förseelsen med råd eller dåd uppsåtligen hjälper, så att gärningen därigenom sker, straffes som vore han själv gärningsman.



## 26 §.

1 mom. Talan om utdömande av vite enligt 23 eller 24 § samt åtal jämlikt 25 § anhängiggöras vid den allmänna underrätt, inom vars domvärjo den skattskyldiges hemortskommun är belägen.

2 mom. Böter och viten, som ådömas enligt denna förordning, tillfalla kronan.

**Särskilda bestämmelser.**

## 27 §.

För allmän omsättningsskatt, som påförts avliden person eller oskift dödsbo efter honom, svarar dödsboet ej med mera än tillgångarna i boet. Är boet skiftat, svarar bodelägare icke för mera än vad av skatten på hans lott belöper och icke i något fall med mera än hans lott i boet utgör.

## 28 §.

Beteckningarna *taxeringsår*, *bekattningsår* och *hemortskommun* hava i denna förordning samma innebörd som i kommunalskattelagen.

För skattskyldig, som saknar hemortskommun, anses Stockholm vara hemortskommun.

## 29 §.

I denna förordning förstås med *län* jämväl Stockholms stad, med *länsstyrelse* jämväl överståthållarämbetet samt med *landskamrerare* jämväl skattedirektören vid överståthållarämbetets avdelning för skatteärenden och allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden.

## 30 §.

Kungl. Maj:t äger utfärda för tillämpning av denna förordning erforderliga föreskrifter.

---

Denna förordning träder i kraft å dag, som av Kungl. Maj:t bestämmes. Förordningen äger icke tillämpning i fråga om försäljning, arbetsprestation eller uthyrning, varom avtal slutits före förordningens ikraftträdande.

---

**Anvisningar**

## till 1 §.

1. Med *varor* förstås i denna förordning materiella ting av lös egendoms natur. Härunder inbegripas icke blott helfabrikat utan även råvaror, materialier och halvfabrikat. Till varor räknas även tidningar och tidskrifter samt trycksaker och dylikt. Till varor hänföras däremot icke biljetter, lottsedlar, gällande frankotecken, aktier, obligationer, andelsbevis i

ekonomiska föreningar och andra liknande handlingar, vilkas värde grundar sig å därtill knutna rättigheter av olika slag.

Försäljning av fast egendom med vad därtill enligt allmän lag hör är icke underkastad skatteplikt. Att märka är emellertid, att karaktären av fast egendom kan gå förlorad genom att fastighets beståndsdelar skiljas från fastigheten eller tillbehör eller inredning till byggnad borttages därifrån. Av definitionen på begreppet varor och övriga i 1 § uppställda förutsättningar för skatteplikt följer vidare, att omsättningsskatt icke utgår vid tillhandahållande av kraft från elektrisk anläggning, gas från gasverk samt vatten från vattenverk. Däremot äro exempelvis färdigladdade ackumulatorer samt mineralvatten och dylikt att hänföra till varor, vilkas försäljning medför skatteplikt om förutsättningarna därför i övrigt äro för handen.

2. Försäljning — liksom arbetsprestation och uthyrning — faller under förordningens bestämmelser endast om den sker *yrkesmässigt*. Häri inlägges samma betydelse som vid inkomstbeskattningen. Avyttring av någons personliga lösegendom eller dödsbos tillgångar, realisation av tillgångar, som anskaffats för stadigvarande bruk i rörelse, samt servering i mindre omfattning i eget hushåll av lagad mat åt betalande gäster, anses exempelvis icke innefatta yrkesmässig försäljning.

Försäljning skall i allmänhet anses föreligga även om vederlaget till någon del utgöres av annat än penningar. Härvid förutsättes dock, att avtalet med hänsyn till sitt syfte och övriga föreliggande omständigheter finnes böra likställas med försäljning. Såvitt angår den yrkesmässiga handeln torde denna förutsättning så gott som undantagslöst få anses vara uppfylld. Som exempel på här åsyftade avtal må nämnas det inom automobilbranschen vanliga fallet, att en gammal automobil får ingå i likviden för en ny.

I försäljning innefattas avyttring genom s. k. avbetalningsköp.

3. Med *butik* avses salubod, varuhus eller annan handelslokal, som hålles öppen för försäljning av varor direkt till allmänheten.

Såsom *med butik likartat försäljningsställe* anses kiosk, salustånd, försäljningsautomat och andra därmed jämförliga, för varuförsäljning direkt till allmänheten avsedda fasta försäljningsställen, oberoende av om de äro belägna inomhus eller utomhus.

Till *butikshandelsvaror* hänföras alla varor, som enligt vedertaget affärsbruk tillhandahållas från butik, oavsett om varorna äro avsedda för direkt konsumtion eller för annat ändamål. För att en vara skall anses utgöra butikshandelsvara fordras med andra ord, att varan eller i allt väsentligt likartad vara normalt kan av allmänheten inköpas i butik; den omständigheten, att handel med varan därjämte bedrives utom butik, saknar härvid betydelse. Å andra sidan är det icke tillräckligt, att varan undantagsvis kan inköpas i butik; en vara, som saluhålles i någon enstaka specialbutik men som sedvanligen brukar beställas direkt hos producent eller eljest anskaffas annorledes än genom inköp i butik, anses sålunda icke utgöra butikshandelsvara. Såsom butikshandelsvaror skola på grund härav räknas exempelvis burfåglar och akvariefiskar, person- och lastautomobiler, motorcyklar, kyl-

skåp, redskap och verktyg av olika slag, mjölkningsmaskiner, symaskiner, skriv- och räknemaskiner samt andra utensilier för kontorsbruk ävensom möbler. Däremot skola till butikshandelsvaror icke hänföras exempelvis hundar, hästar och boskap, lustjakter, tröskverk och andra större lantbruksmaskiner, hissar, tryckpressar och specialbyggda maskiner av olika slag, från fastighet avskilda beståndsdelar, såsom grus, sten och dylikt, då de försäljas i obearbetat skick, samt tegel och sågat virke. Till butikshandelsvaror skola icke heller 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.

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

a) Skatteplikt enligt denna punkt inträder — bortsett från fall som avses i 2 och 6 §§ — vid all yrkesmässig försäljning av varor från butik eller därmed likartat försäljningsställe, sålunda även vid försäljning till återförsäljare eller då försäljningen, såsom undantagsvis kan vara fallet, avser annan vara än butikshandelsvara. Försäljning anses ske från butik icke blott då kunderna betjänas direkt i butikslokalen utan även då varor i samband med butikshandel expedieras exempelvis efter telefonorder eller postrekvisition. Utan betydelse är härvid, om den försålda varan förvaras i butiken med tillhörande lokaler eller ej; skatteplikt inträder följaktligen även om varan expedieras av säljarens leverantör direkt till kunden.

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.

b) För att restaurang-, pensionat-, kafé- eller konditorirörelse skall föreligga förutsättes, att rörelsen huvudsakligen avser tillhandahållande av varor till förtäring på stället och att rörelsen drives i lokal eller inom område, där bord och sittplatser ordnats för kundernas bekvämlighet. Allt tillhandahållande av varor mot betalning inom sådan rörelse anses innefatta försäljning.

Om ett företag med annat ändamål än drivande av restaurangrörelse tillhandahåller kost åt egen personal, utgör detta icke sådan yrkesmässig verksamhet, som medför skatteplikt. Om verksamheten däremot, såsom ofta är fallet, av företaget upplåtits på entreprenad åt annan, vilken bedriver verksamheten såsom yrke, föreligger givetvis skatteplikt för denne.

c) Stadgandet i förevarande punkt utgör ett komplement till bestämmelsen under a). Butikshandelsvaror — detta begrepp taget i förut angivna bemärkelse — försäljas mycket ofta direkt till allmänheten annorledes än från

butik eller därmed jämförligt försäljningsställe. En grosshandels- eller postorderfirma kan från sina lagerlokaler leverera butikshandelsvaror till privata förbrukare, en hantverkare eller fabrikant kan bedriva dylik direktförsäljning från sin verkstad eller fabrik, och liknande försäljning kan ske exempelvis inom teater- eller biograflokal, i frisérsalong eller från ateljé, magasin, båtvarv, handelsträdgård m. m. Vidare kan försäljning av butikshandelsvaror direkt till allmänheten ske genom kringföring, varmed avses exempelvis gårdfarihandel samt försäljning å gata eller annan allmän plats, då försäljningen sker annorledes än från fast försäljningsställe. Då skattskyldigheten vid försäljning av butikshandelsvaror direkt till förbrukare uppenbarligen icke bör vara beroende av om försäljningen skett från butik eller annorledes, har skattskyldigheten genom stadgandet i förevarande punkt utsträckt att omfatta all yrkesmässig försäljning av sådana varor med undantag endast för det fall, att försäljningen sker till återförsäljare.

Med återförsäljare skall vid tillämpning av förordningen likställas producent, som inköper eller eljest anskaffar varor för bearbetning eller förbrukning i sin rörelse.

Att märka är, att skatteplikt enligt c) föreligger vid försäljning av periodiska skrifter genom prenumeration.

d) Varor, som äro avsedda för någons personliga bruk och bekvämlighet eller eljest ämnade att utgöra någons personliga lösegendom, torde i allmänhet vara att hänföra till butikshandelsvaror. Bestämmelsen under d) avser därför endast varor, som på grund av sin beskaffenhet äro undantagna från butikshandel, såsom lustjakter, ridhästar och dylikt.

e) Som exempel å skattepliktiga uttag från rörelse märkas särskilt uttag för rörelseidkarens, hans familjs eller övriga hushållsmedlemmars räkning eller för avlöning åt arbetspersonal. Med rörelse avses förvärvskällan rörelse enligt de regler, som gälla vid inkomstbeskattningen. På grund härav inträder icke skatteplikt för ägare eller brukare av fastighet vid användande av produkter från fastigheten i eget hushåll, såvida fastigheten icke ingår i en rörelse.

f) I denna punkt stadgas skatteplikt vid vissa slag av arbetsprestationer. Såsom allmänna förutsättningar för skatteplikt vid arbetsprestation gäller, dels att arbetet hänför sig till butikshandelsvaror eller varor som äro avsedda att utgöra någons personliga lösegendom, dels ock att arbetet yrkesmässigt verkställas av företagare med fast driftställe för näringsverksamhet och att arbetet faller inom området för nämnda verksamhet. Utanför det skattepliktiga området faller på grund härav bl. a. allt arbete å fast egendom, betjäning av kunder i frisérsalong samt arbete, som utföres i kundens hem av person utan fast driftställe, t. ex. en hemsömmerska. Har företagare fast driftställe, är det utan betydelse om arbetet utföres å driftstället eller annorstädes.

Om någon på beställning förfärdigar varor mot vederlag i penningar och därvid håller materialet, föreligger enligt gällande lag ett försäljningsavtal; som exempel må nämnas beställning av kläder hos en skraddare med vill-

kor att denne skall hålla tyget. Den i förevarande punkt stadgade skatteplikten vid förfärdigande av varor avser icke dylika fall, vilka jämväl i skattehänseende äro att bedöma enligt reglerna för försäljning. Här åsyftas i stället sådana avtal, som civilrättsligt äro att hänföra till arbetsbeting. Om i nyssnämnda fall kunden själv håller tyget, blir skraddarens arbete sålunda underkastat skatteplikt enligt förevarande stadgande.

Om den, som utför ändrings-, förbättrings- eller därmed jämställt arbete, tillhandahåller för arbetet erforderliga materialier eller förbrukningsartiklar, anses prestationen i dess helhet såsom arbetsprestation, om arbetet framstår som det väsentliga, men eljest såsom försäljning. Härav följer bland annat, att om arbetsprestationen i visst fall är det väsentliga och denna faller utanför det skattepliktiga området, så inträder icke heller skatteplikt för överlåtelse av materialierna eller förbrukningsartiklarna; exempel härå utgör tillhandahållande av tvålvätskor vid servering av bad eller av hårvatten vid frisering.

g) I form av »hyreskontrakt» framträdande avtal rörande varor med uttrycklig eller underförstådd bestämmelse, att hyresmannen efter erläggande av de överenskomna hyreslikviderna skall bliva ägare till de förhyrda varorna, falla icke under stadgandet i förevarande punkt utan äro såsom avbetalningsköp att behandla enligt reglerna för försäljning.

h) Skatteplikt enligt denna punkt inträder vid import, som företages av privata förbrukare.

till 2 §.

Till fodermedel hänföras de i gällande statistiska varuförteckning under nr 359—372 upptagna varuslagen och till gödselmedel de varuslag, som upptagas under nr 634—643 i samma förteckning.

Med apoteksvaror avses varor, som enligt gällande apoteksvarustadga äro att hänföra till apoteksvaror.

Under benämningarna mjölk och grädde innefattas i livsmedelshandeln allmänt förekommande former därav, sålunda även steriliserad och kondenserad mjölk, torrmjölk, surmjölk, långmjölk, yoghurt o. dyl.

till 4 §.

Att märka är, att vid försäljning, arbetsprestation eller uthyrning vederlaget i dess helhet skall inräknas i den skattepliktiga omsättningen och att avdrag sålunda icke får göras för den del av vederlaget, som må hava beräknats motsvara omsättningsskatten. Avdrag må ej heller ske för transport-, emballage- och andra liknande kostnader, vilka ingå i priset för en vara.

Vid beräkning av skattepliktig omsättning skall belopp, som influtit vid diskontering av växel, anses utgöra kontant likvid. Nödgas den skattskyldige på grund av bristande betalning själv inlösa växeln, må beloppet avdragas vid senare beräkning av skattepliktig omsättning. Skulle betalning sedermera inflyta å sålunda inlöst växel, skall beloppet ånyo redovisas såsom skattepliktig omsättning.

Som kontant likvid räknas även presentkort, som begagnats för uttagande av varor.

Saluvärdet å från rörelse uttagna varor beräknas enligt samma grunder som gälla vid inkomstbeskattningen. Idkare av restaurang-, pensionat-, kafé- eller konditorirörelse äger lägga i kollektivavtal stadgade normer till grund för beräkning av värdet av varor, som förbrukats av anställd personal.

Den i 2 mom. stadgade avdragsrätten avser att förebygga dubbelbeskattning i de fall, då rörelseidkare (återförsäljare eller producent) företager en i och för sig skattepliktig transaktion med varor, för vilka omsättningsskatt utgått eller skolat utgå redan i samband med rörelseidkarens inköp av varorna. Om en rörelseidkare från en grosshandlares lager inköper varor för återförsäljning eller bearbetning i sin rörelse, inträder på grund av stadgandena i 1 § icke skatteplikt vid inköpet, och följaktligen föreligger icke heller någon avdragsrätt vid varornas återförsäljning. Om rörelseidkarens inköp skett från butik, föreligger däremot avdragsrätt, eftersom jämväl återförsäljares inköp från butik drabbas av skatteplikt.

---

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet å Stockholms slott den 11 oktober 1940.*

Närvarande:

Statsministern HANSSON, statsråden PEHRSSON-BRAMSTORP, WESTMAN, WIGFORSS, MÖLLER, SKÖLD, QUENSEL, ERIKSSON, BERGQUIST, BAGGE, ANDERSSON, DOMÖ.

Efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter anmäler chefen för finansdepartementet, statsrådet Wigforss, förslag till förordning om allmän omsättningsskatt samt anför därvid följande:

### **Det statsfinansiella läget.**

**Statsfinansernas utveckling under budgetåret 1939/40.** Under normala förhållanden ger riksstaten för ett budgetår, sådan den fastställs av riksdagen före budgetårets början, en i huvudsak tillfredsställande bild av den statsfinansiella utvecklingen under statsregleringsperioden. Visserligen visar budgetutfallet regelbundet avvikelser från de i riksstaten upptagna inkomst- och utgiftsberäkningarna, men dessa avvikelser äro sällan av sådan storleksordning, att det statsfinansiella läget vid budgetårets slut i någon väsentlig grad skiljer sig från vad man räknade med, när riksstaten fastställdes. Under normala förhållanden finnes i regel icke heller någon anledning att uppmärksamma de skillnader som kunna föreligga mellan utgifterna, sådana de redovisas i riksbokslutet, och de faktiska utbetalningarna under budgetåret: i stort sett kan man räkna med korrespondens mellan samlad anslagsbelastning och samlad medelsdisposition.

Ansvällningen av olika utgifter för försvaret och för civila beredskapsåtgärder under det sist förflutna budgetåret har medfört, att riksstaten icke återspeglar det verkliga statsfinansiella läget. Det har sålunda blivit nödvändigt att komplettera riksstaten med betydande tilläggsanslag och med nya inkomstitlar. Man har även fått anledning att i högre grad än tidigare uppmärksamma den kassamässiga medelsanvändningens avvikelser från den bokförda anslagsbelastningen. Frågan om den finansieringsteknik som anlitas för att täcka utbetalningarna blir av väsentlig ekonomiskt politisk betydelse, när det statsfinansiella läget blir så spänt som nu är fallet och då budgetutformningen kan få ett avsevärt inflytande på prisutvecklingen.

Sedan numera preliminära uppgifter rörande budgetutfallet för 1939/40 erhållits, finnes av angivna skäl anledning att ge en kort översikt över den

statsfinansiella situation som framgått ur utvecklingen under förflutet budgetår.

Till en början må erinras om att statsfinanserna vid budgetårets ingång kunde anses helt konsoliderade. Efter den fullständiga kapitalreglering som genomfördes ett år tidigare i samband med övergången till nu gällande riksstatsuppställning visade budgetutjämningsfonden en behållning av 119 miljoner kronor. Vid utgången av budgetåret 1938/39 hade fondens behållning stigit till 165 miljoner kronor.

Riksstaten för budgetåret 1939/40, sådan den fastställdes av fjolårets lagtima riksdag, var i stort sett jämnt balanserad. Genom de förändringar i riksstaten som blevo följderna av beslut vid 1939 års urtima riksdag och årets lagtima riksdag försköts emellertid sedermera balansen, så att statsregleringen till slut i stället kom att visa ett beräknat underskott på i runt tal 1 miljard kronor. Detta budgetmässiga underskott representerar den formella, bokföringsmässigt konstaterade förmögenhetsförsämring som statsregleringens genomförande i enlighet med de av riksdagen fattade inkomst- och utgiftsbesluten skulle medföra.

Läggas till det beräknade underskottet anslagsanvisningarna på kapitalbudgeten på sammanlagt 525 miljoner kronor, erhålles, sedan avskrivningsanslagen fråndragits, en summa av i runt tal 1,465 miljoner kronor såsom mått på de totala utgifter, för vilka täckning genom verkliga inkomster icke anvisats å riksstaten. Av olika skäl — bland annat de avvikelser som budgetutfallet visar i förhållande till riksstaten och tilläggsstaterna — har medelsanskaffningen för utbetalningar, som icke täckts av verkliga inkomster, kunnat stanna vid ett väsentligt lägre belopp än det som sålunda framgår direkt av statsregleringsbesluten.

Det preliminära budgetutfallet visar för *driftbudgetens* del ett inkomstöverskott över beräknade intäkter på tillsammans 86 miljoner kronor. Vidare ha behållningarna å reservationsanslag under budgetåret ökats med icke mindre än 260 miljoner kronor, varav 115 miljoner kronor på anslag under fjärde huvudtiteln. Å andra sidan föreligga merutgifter, som överstiga besparingarna å andra anslag med 6 miljoner kronor. Utbetalningarna kunna sålunda enligt budgetredovisningen preliminärt beräknas överstiga inkomsterna med i runt tal 660 miljoner kronor.

Den kassamässiga belastning som svarar mot detta underskott är emellertid något större. Både på inkomst- och utgiftssidan måste vissa korrigeringar göras.

På inkomstsidan ingår bland diverse inkomster ett belopp av över 45 miljoner kronor, som icke representerar något kassatillskott utan endast utgör omföringar av fonderade medel, därav 38 miljoner kronor besparingar å specialbudgetstitlar.

På utgiftssidan är att märka förekomsten både av utgifter, som icke under budgetåret avförts å något anslag, och av anslagsbelastning, som icke innefattar någon utbetalning under budgetåret.



Till de medelsdispositioner, som medfört utbetalningar utöver redovisad anslagsbelastning, höra under budgetåret uppkomna förskott, av myndigheter gjorda depositioner i riksbanken för öppnade rembourser vilka vid budgetårsskiftet icke tagits i anspråk, utbetalningar hänförliga till utgiftsrester från närmast föregående budgetår samt utbetalningar från diversemedelsfonder för driftbudgetsändamål, i den mån dessa icke täckts av förekommande avsättningar (bl. a. över 12 miljoner kronor från skatteutjämningsmedlens fond).

Bland de utgifter, som icke ha medfört någon kassamässig belastning under budgetåret, äro att nämna utgiftsrester på åtminstone ett 30-tal miljoner kronor och äldre förskott som avförts å budgetårets anslag samt vidare den belastning å avsättningsanslag till specialbudgeter, som icke motsvaras av utbetalningar under budgetåret från mot anslagen svarande fonder. Sistnämnda fonderingar uppgå till ett belopp, överstigande 25 miljoner kronor.

Om det budgetmässiga underskottet justeras med hänsyn till dessa olika poster, så långt de nu kunna överblickas, erhålles ett belopp av drygt 700 miljoner kronor såsom mått på behovet av medel utöver löpande inkomster för finansiering av utbetalningarna för verkliga utgifter. Denna summa ger också ett mått på den *realiserade* förmögenhetsförsämringen under året, om därmed i enlighet med grundtanken i det svenska budgetsystemet avses den faktiska förbrukningen av kapitalmedel för icke räntabla utbetalningar.

Även för *kapitalbudgetens* del ligga de faktiska utbetalningarna avsevärt lägre än de sammanlagda medelsanvisningarna. Reservationerna ha sålunda ökats med i runt tal 155 miljoner kronor. Vidare motsvaras icke hela anslagsbelastningen av faktiska utbetalningar. Ett anslag på 70 miljoner kronor avser reglering av tidigare verkställda utbetalningar för varuköp i utlandet. Å andra sidan förekomma till kapitalbudgeten hänförliga utbetalningar, som ej återspeglas i budgetutfallet. Särskilt må nämnas förskott till reservförrådsnämndens inköp från utlandet på tillhoppa över 100 miljoner kronor. Om hänsyn toges till dessa faktorer, erhålles en utbetalningssumma för kapitalbudgeten, som torde röra sig omkring 400 miljoner kronor, alltså ett belopp som med ungefär 125 miljoner kronor understiger de samlade anslagsanvisningarna. Medelsbehovet för investeringsändamål är något lägre, emedan belastningen på driftbudgetens avskrivningsanslag representerar ett motsvarande medelstillskott till kapitalutgifternas finansiering. Omföringen av medel till kapitalbudgeten uppgår under budgetåret till 42 miljoner kronor.

Summeras nettoutbetalningarna på kapitalbudgeten och det faktiska inkomstunderskottet på driftbudgeten erhålles ett belopp av omkring 1,100 miljoner kronor såsom mått på de utbetalningar under budgetåret, för vilka täckning ej erhållits genom verkliga inkomster utan i annan ordning. För finansiering av detta utbetalningsöverskott ha i huvudsak anlåtats tre olika vägar, nämligen *dels* disposition av de statliga myndigheternas checkräkningar i riksbanken, *dels* ny direkt upplåning, *dels* ock krediter i riksbanken. Den första av dessa — alltså disposition av likvida statliga tillgångar — har möjliggjort finansiering av utbetalningar på sammanlagt över

450 miljoner kronor. Genom direkt upplåning ha erhållits i runt tal 475 miljoner kronor, varav ungefär 250 miljoner kronor genom inbetalningar på försvarslånet. Slutligen har riksbanken lämnat krediter motsvarande statliga utbetalningar i främmande valuta på drygt 150 miljoner kronor.

Genom sistnämnda riksbankskrediter har tydligen icke någon ny köpkraft tillförts marknaden och icke heller har det allmänna genom dem åsamkats inkomstförluster eller räntebelastning. I vad mån upplåningen i marknaden till finansiering av statsutgifterna medfört en köpkraftsökande verkan, låter sig icke med bestämdhet säga; avgörande är närmast i vilken utsträckning upplåningen tagit i anspråk nytt sparande. Däremot får förutsättas, att utgiftsfinansieringen genom disposition av kassatillgångar tillfört marknaden ett belopp i ny köpkraft lika stort som kassadispositionen; finansieringsformen har givetvis lämnat det allmännas räntebörda oförändrad.

Sammanfattande kan alltså sägas, att den anlitade finansieringstekniken inneburit, att marknaden i ny köpkraft tillförts lägst omkring 450, högst ungefär det dubbla beloppet — sannolikt ligger köpkraftstillskottet närmare den lägre än den högre gränsen — samt att det allmänna belastats med ökade räntor för icke räntabla utgifter på ett lånebelopp av i runt tal 100 miljoner kronor. Vad de penningpolitiska konsekvenserna av köpkraftstillskottet beträffar, är att beakta, att nedgången i exporten och investeringsverksamheten får antagas ha varit av en sådan storleksordning, att det därav förorsakade bortfallet av köpkraft åtminstone kompenserat det sannolika tillskottet från budgeten.

Den anlitade finansieringstekniken kan icke bedömas annat än i jämförelse med de alternativ som förelegat. Av dessa kan ett vid denna rent budgetpolitiska bedömning av läget utan vidare avisas, nämligen ett ökat anlitage av riksbankskrediter i syfte att minska upplåningen i marknaden. På denna väg hade visserligen räntebördan för det allmänna kunnat nedbringas, men detta hade skett till priset av ökad risk för en allmän prisstegring. Penningpolitiska överväganden skulle dock givetvis ha kunnat föranleda riksbanken att i större utsträckning övertaga statspapper i marknaden och att alltså indirekt ge ökad kredit till staten för att i någon mån hålla tillbaka räntestegringen. Om och i vad mån en sådan åtgärd skulle ha varit motiverad, saknas det anledning att diskutera i detta sammanhang.

Icke heller finnes anledning att räkna med att ett gynnsammare slutresultat skulle ha vunnits genom ökad upplåning i marknaden i syfte att spara de statliga kassatillgångarna. Visserligen hade härigenom en större kassamässig rörelsefrihet för det allmänna bevarats, men priset hade varit en ökad räntebörda. Ur penningpolitiska synpunkter hade läget knappast förbättrats, eftersom ytterligare tillskott till upplåningen förmodligen icke till någon nämnvärd del hade finansierats genom nysparande.

Andra alternativ skulle ha varit en reduktion av upplåningen eller kassadispositionen genom ökad beskattning. Mot fördelarna härav få ställas de ekonomiskt sett övervägande ogynnsamma verkningarna av en till omfatt-

ningen så betydande beskattning som skulle ha erfordrats för att räntebördan skulle ha i avsevärd grad minskat eller en väsentlig förstärkning av kassaställningen skulle ha vunnits.

**Budgetutsikterna.** Innevarande budgetår utmynnar riksstaten bokföringsmässigt sett i ett överskott på 138 miljoner kronor. Å tilläggsstat ha redan äskats vissa nya anslag, bland annat för reglering av utgifter å förskottsstaten för försvarsväsendet. Ytterligare medelsanvisningar bli erforderliga för samma ändamål; särskilt bör uppmärksammas, att inga åtgärder ännu vidtagits för täckning av de löpande utgifterna för försvarsberedskapen. Om hänsyn till en början tages endast till de utgifter, som kunna beräknas verkställda den 1 september, får man räkna med att härför skulle erfordras ett regleringsanslag på mellan 200 och 250 miljoner kronor; utgiftsöverskottet under juli och augusti månader återspeglas kassamässigt i en direkt upplåning av 225 miljoner kronor — varav omkring 150 miljoner kronor i inbetalningar å försvarslånet — i en disposition av kassatillgångar å 130 miljoner kronor samt slutligen i krediter i riksbanken mot skattkammарväxlar å 100 miljoner kronor för inköp i utlandet. En motsvarande utgiftsreglering för hela budgetåret kan med nu kända utgångspunkter beräknas kräva en medelsanvisning av storleksordningen 1.4 miljarder kronor; siffran torde ligga i överkant. Enligt denna uppskattning — vars osäkerhet knappast behöver särskilt understrykas — skulle man ha att räkna med ett slutligt budgetunderskott på någonting sådant som 1.2 å 1.3 miljarder kronor.

Vid sidan av underskottet representera även anslagsanvisningarna på kapitalbudgeten medelsbehov, för vilka riksstaten icke anvisar täckning av verkliga inkomster. Läggas dessa anvisningar till underskottet erhålles — med avrundning nedåt — en summa av cirka 1.7 miljarder kronor såsom mått på de anspråk på medel utöver löpande inkomster som statsregleringen *formellt* sett kan väntas ställa. *Reellt* äro behoven sannolikt icke fullt så stora; icke minst den förut skildrade utvecklingen under förflutet budgetår visar, hur starkt de kassamässiga medelsbehoven kunna avvika från de budgetmässiga. Med den osäkerhet som råder om utvecklingen, vågar man visserligen icke nu räkna sig till godo ökade reservationer och besparingar på driftbudgeten. Men avdrag bör ske med c:a 200 miljoner kronor för avskrivningsanslagen och för vissa kapitalbudgetsanvisningar, som ej nu bli föremål för kontant reglering. Något avdrag för kapitalåterbetalningar kan icke nu bestämmas. Den utgångspunkt för de finansiella övervägandena, med vilken nu bör räknas, blir under dessa förhållanden, att medel utöver löpande inkomster erfordras för täckning av utgifter på ungefär 1.5 miljarder kronor. Vid beräkningen av denna siffra har hänsyn dock icke tagits till de utgifter som skulle tillkomma vid mobilisering eller annan ytterligare förstärkning av försvarsberedskapen. Viktigare är att inga särskilda medel heller beräknats för bland annat de produktionsstödjande åtgärder, som torde komma att visa sig oundvikliga, men vilkas budgetära konsekvenser ej ännu kunna bedömas.

Vid prövningen av möjligheterna att kassamässigt finansiera det utbetalningsöverskott, som sålunda är att påräkna, bör i första rummet beaktas, att under budgetåret kommer att på försvarslånet inflyta åtminstone 350 miljoner kronor i tecknade, ännu ej inbetalade belopp. Det är ej osannolikt, att detta belopp före den 1 november skall kunna ytterligare höjas genom nyteckning. Räknar man försvarslåneintäkterna under innevarande budgetår till 400 miljoner kronor, och uppskattas kostnaden för sådana inköp i utlandet som lämpligen böra liksom hittills finansieras genom direkt valutakredit i riksbanken till c:a 100 miljoner kronor — siffran är snarast låg — skulle man ha att utgå från ett behov av nyanskaffade medel av storleksordningen 1 miljard kronor. En osäkerhetsmarginal uppåt betingas närmast av medelsbehoven för nyss berörda produktionsfrämjande åtgärder.

**Det skattepolitiska läget.** För att en fullständig bild av det statsfinansiella läget skall erhållas, bör den föregående översikten över utfallet av statsregleringen under förflutet budgetår och de aktuella budgetutsikterna kompletteras med en redogörelse för huvuddragen i den skattepolitiska situation, vari vi för närvarande befinna oss, sedd mot bakgrunden av utvecklingen under senare år. Särskilt bör därvid ägnas uppmärksamhet åt skattetryckets förändringar i olika inkomstskikt och de förskjutningar i avvägningen av skattebördan mellan olika inkomstgrupper, som det sista årets skattepolitik medfört. Ett riktigt perspektiv på läget förutsätter vidare klarhet om den inbördes betydelsen av de olika skatteformer, på vilka det svenska skattesystemet uppbyggts under de sista decennierna.

En lämplig utgångspunkt för bedömning av skattetryckets förändringar har man i de ingående beräkningar rörande bland annat skattebelastningen i olika inkomstlägen under budgetåret 1934/35, som framlades av professor Erik Lindahl år 1936 (SOU 1936: 18). Undersökningen har nu till viss del fullföljts fram till och med innevarande budgetår. De huvudsakliga resultat, som därvid vunnits, ha sammanfattats i en promemoria, som torde få bifogas statsrådsprotokollet i detta ärende (*bilaga 1*).

Det totala beloppet av till staten influtna skatter har, enligt vad i promemorian konstateras, mer än fördubblats från budgetåret 1934/35 till budgetåret 1939/40. För innevarande budgetår räknar man med en ytterligare, kraftig stegring. Med inräknande av kommunalskatterna, vilkas summa under samma tid, väsentligen på grund av skatteunderlagets kraftiga stegring, ökats med inemot 40 procent, kan man grovt sett uppskatta hela den nuvarande skattebördan till omkring en tredjedel av totalsumman av de fysiska personernas inkomster, sådana dessa komma till synes i skattestatistiken. Budgetåret 1934/35 stannade skatterna vid omkring en fjärdedel av motsvarande inkomstsumma och för ett årtionde sedan vid något mindre än en femtedel. Detta innebär, att det genomsnittliga totala skattetrycket sedan 1930/31 ökats med omkring två tredjedelar och sedan 1934/35 med omkring en tredjedel.

För olika inkomstlägen har skattetryckets ökning varit av växlande styr-

ka. Vid den nu verkställda undersökningen har det icke ansetts möjligt att bestämma de förskjutningar som inträtt i fråga om den totala statliga och kommunala beskattningen. Beräkningarna ha sålunda begränsats att avse statliga inkomst- och förmögenhetsskatter, konsumtionsskatter å sprit, vin, öl, tobak, kaffe, industrisocker, läskedrycker och nöjen samt kommunala inkomstskatter. Dessa skatter representera emellertid c:a 70 procent av den totala beskattningen. Undersökningen omsluter också i huvudsak de skatter, som varit föremål för höjningar sedan 1934/35. Då syftet varit att främst belysa förändringarna genom de av kriget förorsakade utgiftsstegringarna, har skattetrycket i promemorian beräknats för budgetåret 1939/40 med bortscende från de under hösten 1939 införda skatterna och för nu löpande budgetår med hänsyn till de av 1940 års lagtima riksdag beviljade skatterna.

En sammanfattande bild av promemorians resultat rörande skattetrycket i olika lägen, uttryckt i procent av inkomsten, under de tre jämförelseåren 1934/35, 1939/40 och 1940/41 lämnas i följande tablå (uppgifterna avse en enbarnsfamilj, som lever av enbart arbetsinkomst och bor i en kommun tillhörande ortsgrupp III med genomsnittlig utdebitering).

Nettoinkomst i kr.	1,300	2,000	3,000	4,500	6,750	10,000	15,000	22,500	33,500	50,000	900,000
<i>1934/35</i> (enligt skattetrycksutredningen)											
Total skatt .....	10.8	11.6	13.3	14.5	15.3	16.1	17.1	18.4	19.8	21.2	28.5
därav: direkt skatt .....	2.1	4.8	7.5	9.8	11.7	13.1	14.5	16.3	18.2	20.1	28.3
indirekt skatt .....	8.8	6.8	5.8	4.7	3.6	3.0	2.6	2.1	1.5	1.1	0.3
<i>1939/40</i> (exkl. de av urtima riksdagen 1939 beslutade skatterna)											
Total skatt .....	12.2	12.2	14.0	14.8	15.6	16.6	18.0	19.9	21.9	24.3	33.8
därav: direkt skatt .....	2.1	4.4	7.2	9.4	11.4	13.1	15.0	17.5	20.1	23.0	33.5
indirekt skatt .....	10.1	7.8	6.7	5.4	4.2	3.5	3.0	2.4	1.8	1.3	0.3
<i>1940/41</i> (enligt lagtima riksdagens beslut)											
Total skatt .....	16.6	15.5	17.5	18.6	20.3	22.2	24.8	28.3	31.8	36.0	51.0
därav: direkt skatt .....	2.5	4.7	8.2	11.2	14.6	17.3	20.5	24.8	29.3	34.1	50.5
indirekt skatt .....	14.2	10.9	9.3	7.4	5.8	4.8	4.3	3.5	2.6	1.9	0.5
<i>Ökning under första krigsåret</i>											
Total skatt .....	4.5	3.4	3.5	3.9	4.8	5.6	6.8	8.4	9.9	11.7	17.2
därav: direkt skatt .....	0.4	0.3	1.0	1.8	3.2	4.2	5.5	7.3	9.2	11.1	17.0
indirekt skatt .....	4.1	3.1	2.5	2.0	1.6	1.4	1.2	1.0	0.8	0.6	0.1

Den procentuella stegringen av skattebördan från 1934/35 till 1939/40 och från 1939/40 till 1940/41 har för samma familjetyp i olika inkomstlägen beräknats till följande tal:

Nettoinkomst i kr.	1,300	2,000	3,000	4,500	6,750	10,000	15,000	29,500	39,500	50,000	200,000
1934/35—1939/40 .....	12	5	5	2	2	3	6	8	11	14	18
1939/40—1940/41 .....	37	28	25	26	31	34	37	42	45	48	51

Som av tablån framgår, har skattebördan ökat över hela linjen såväl från 1934/35 till 1939/40 som från detta år till 1940/41. Ökningen var dock under sista året flerdubbelt starkare än under den föregående femårsperioden.

I inkomstlägen mellan 2,000 och 10,000 kronor var stegringen intill 1939/40 för familjer med barn och utan förmögenhet mycket obetydlig på grund av familjeavdragens höjning vid 1938 års skattereform. Den kunde t. o. m. i vissa lägen förbytas i någon minskning, om försörjningsplikten omfattade flera barn. Höjningen för de lägsta inkomsterna, alltså i exemplet här 1,300 kr., var däremot anmärkningsvärt stor. Den hänger samman med den kraftiga inverkan från skatterna på sprit och tobak vid här antagen konsumtion. För de större inkomsterna var ökningen procentuellt stigande. Den stannade dock under 20 procent även vid 200,000 kronor. För ensamstående voro stegringarna mera betydande i alla inkomstlägen. Detsamma var fallet i fråga om kapitalinkomster.

Stegringen av skattebördan sedan krigets utbrott är av en helt annan storleksordning i samtliga inkomstlägen. Den understiger för den familjetyp, tablån avser, icke i något fall 25 procent av förkrigsskattebördan. Lägst är den för inkomster mellan 2,000 och 6,000 kronor, där den håller sig under 30 procent. Den ökas sedan efter hand med inkomsten. Vid 10,000 kronor beräknas skattebeloppet till stat och kommun sålunda sedan förra året ha stigit med mer än en tredjedel och vid 200,000 kronor med mer än hälften. För inkomster under 7,000 kronor utgör ökningen mellan 3 och 5 procent av inkomsten. Vid 200,000 kronor uppgår den till något mer än en sjättedel av denna.

De anförda siffrorna ge vid handen, att avvägningen av skattebördan mellan olika inkomstklasser har förskjutits betydligt sedan 1934/35. Om man bortser från de av kriget betingade nya skatterna, var skattetrycket under förflutet budgetår något mera progressivt än under budgetåret 1934/35. Denna förskjutning, som väsentligen berodde på skärpningen av extra inkomst- och förmögenhetsskatten från och med budgetåret 1936/37, kan sägas praktiskt taget representera den vid 1938 års inkomstskattereform godtagna skatteavvägningen. Första krigsårets skattestegringar ha sedermera medfört en markerad förändring i denna avvägning. Såsom framgår av den tidigare anförda tablån har inkomst- och förmögenhetsskattens utbyggnad med värnskatten medfört en väsentligt skärpt progressivitet i den direkta beskattningen. Denna utveckling har motvägts av de indirekta skatternas höjning. Utjämnningen har dock varit ofullständig, så att skattetrycket på de högre inkomstskikten under året visar en relativt starkare höjning. Om man vid

en skattehöjning ville bibehålla den tidigare skatteavvägningen mellan olika inkomstklasser och detta skulle anses innebära, att skattebördan skall höjas procentuellt lika mycket i alla inkomstlägen, skulle sålunda ur formellt skatteteknisk synpunkt skäl kunna anföras för att vid en ytterligare ökad beskattning lägga en proportionsvis större del på de lägre — men dock icke de lägsta — inkomstsikten. Det säger sig dock självt, att man vid skatteavvägningen icke kan bortse från att trycket av levnadskostnadsstegringen träffar olika i skilda inkomstlägen.

För ett riktigt perspektiv på det aktuella finansläget kräves, såsom nyss framhållits, även en översikt över de väsentliga dragen i det svenska skattesystemets utveckling under senare decennier och framförallt då över det sätt, på vilket den direkta och indirekta inkomstbeskattningen utbyggt för att täcka de stigande statsutgifterna.

Budgetår	Inkomst- och förmögenhetsskatter m. m. <sup>1</sup>	Speciella konsumtions-skatter <sup>2</sup>	Allmänna konsumtions-skatter <sup>3</sup>	Summa skatter
M i l j . k r o n o r				
1923/24	189	126	178	493
1930/31	226	173	148	547
1933/34	193	219	113	525
1936/37	304	262	167	733
1939/40	577	413	215	1,205
I n d e x t a l				
1923/24	100	100	100	100
1930/31	120	137	83	111
1933/34	102	174	63	106
1936/37	161	208	94	149
1939/40	305	328	121	244

En bild av de huvudsakliga utvecklingslinjerna skänker ovanstående siffer-sammanställning, som belyser förhållandet under typiska år mellan å ena sidan inkomst- och förmögenhetsskatterna, å andra sidan olika grupper av de indirekta skatterna. I tablån ha medtagits endast de till allmänna budgeten hänförliga indirekta skatterna och alltså icke sådana för speciella ändamål reserverade skatter som margarinaccis och automobilskattemedel. De indirekta skatterna ha fördelats i två grupper, allmänna och speciella konsumtions-skatter. Det är givetvis svårt att dra en bestämd skiljelinje mellan indirekta skatter, som drabba alla eller flertalet medborgare, och de speciella

<sup>1</sup> Skatter på inkomst, förmögenhet och rörelse samt mantalspenningar och prästerskapets till statsverket indragna tionde.

<sup>2</sup> Skatter på sprit, vin, öl och tobak, accis å silke (fr. o. m. 1932/33) samt industrisockerskatt, kaffeskatt, läskedrycks- och statlig nöjesskatt (fr. o. m. 1939/40).

<sup>3</sup> Tullmedel, sockerskatt (t. o. m. 1929/30) och tilläggsskatt å bensin (fr. o. m. 1939/40).

konsumtionsskatter som äro bundna vid vissa varor med begränsad förbrukning, och den dragna gränsen kan diskuteras. Till de allmänna konsumtionsskatterna ha hänförts den allmänna sockerskatten, tilläggsskatten å bensin och, med viss tvekan, tullmedlen, vilket främst synts motiverat med den vida utbyggnad tullsystemet erhållit.

Tablån ger vid handen, att de direkta skatterna och de *speciella* konsumtionsskatterna utvecklats tämligen parallellt till och med budgetåret 1939/40. De *allmänna* konsumtionsskatterna ha däremot under hela den i tablån belysta perioden fått stå tillbaka, då det gällt att skaffa nya inkomstkällor för att täcka de stigande behoven; någon skillnad föreligger härvidlag icke mellan tiden fram till den senaste depressionen och den efterföljande perioden. Avkastningen av dessa skatter har väsentligen varierat med de allmänna konjunkturena.

Den svaga utvecklingen av de allmänna konsumtionsskatterna är ej ägnad att förvåna med tanke på dessa skatters brister som finanspolitiska instrument. Tullsystemet kan av handelspolitiska skäl svårigen utnyttjas i rent fiskaliskt syfte. Skatter på allmänt brukade livsmedel kunna givetvis lätt konstrueras så, att de lämna stor avkastning. Men de äro mycket ogynnsamma skatteinstrument till följd av att de variera i direkt proportion till försörjningsbördan och alltså omvänt till skattebärkraften. En beskattning av drivmedel för allmänna budgetändamål har hittills av näringspolitiska skäl ansetts böra såvitt möjligt undvikas. Socialpolitiska och näringspolitiska skäl ha också hittills alltid medfört, att allmänna omsättningsskatter vid de upprepade överväganden som förekommit avisats, trots att de kunnat utgöra en betydande inkomstkälla. Huruvida det nuvarande läget kan föranleda en ändrad inställning får prövas i samband med ett allmänt övervägande av de olika möjligheter som föreligga till statsutgifternas finansiering.

### Statsutgifternas finansiering.

Då man går att överväga frågan om finansieringen av statsutgifterna i nuvarande läge, är det inte några i princip eller till arten nya problem man ställes inför. Men dessa problem träda fram i en utomordentligt tillspetsad form, när utgifterna stiga så våldsamt och ta i anspråk en så betydande del av hela folkhushållets inkomster, som nu är fallet. En diskussion som nästan kan anses vara akademisk, då fråga är om några tiotal miljoner, får en helt annan karaktär, då det gäller hundratals miljoner eller t. o. m. flera miljarder. Det blir inte längre en överdrift att tala om riskerna av att statens skuldbörda och därmed dess räntebörda ökas utan motsvarande ökning av inkomsterna från räntabla kapitalinvesteringar. En upplåning som icke motsvaras av verkligt sparande utan finansieras genom kreditutvidgning, måste anses ha en verkan i prisstegrande riktning, som kräver oavblåtlig uppmärksamhet. Skatter och lån av verkliga inkomster utgöra ett värn mot inflationen, men om de å ena sidan minska tillgången på kapital för den



civila produktionen och å den andra pressa ned de mindre bemedlades levnadsstandard, är det tydligt, att de ge upphov till problem både av produktionspolitisk och socialpolitisk innebörd.

Den förändring i finansieringsfrågans storleksordning som inträtt kan kortast anges i några grova siffror. Sista året före kriget beräknades utgifterna på driftbudgeten till 1,300 miljoner kronor och inkomsterna voro lika stora, därav i skatter något över 1,000 miljoner kronor. Det senast avslutade budgetåret, alltså 1939/40, slutade reellt med en utgiftssiffra på närmare 2,500 miljoner kronor och ett inkomstunderskott på ungefär 660 miljoner. Det nu löpande budgetåret skulle enligt förhandsberäkningar kräva anslag på driftbudgeten, som med 1,200 å 1,300 miljoner kronor överstiga de beräknade inkomsterna. Likväl har därvid hänsyn icke tagits till sådana ökade utgifter, som kunna bli nödvändiga för att, utöver vad som redan skett, motväga dyrtidens tryck på vissa befolkningsgrupper. Då de verkliga inkomsterna på driftbudgeten i riksstaten beräknats till 1,800 å 1,900 miljoner kronor, varav närmare 1,500 miljoner kronor i skatter, skulle hela anslagssumman komma att överstiga 3,000 miljoner kronor. Denna summa kommer tydligen att ökas, för den händelse en utvidgad militär beredskap anses nödvändig.

Utöver dessa belopp på driftbudgeten ställer kapitalbudgeten anspråk, som här förut beräknats till 200 å 300 miljoner kronor. Därvid har man emellertid helt lämnat ur räkningen de kapitalutlägg från det allmännas sida, som med all säkerhet bli nödvändiga för att på olika vägar stödja produktionen och så fullständigt som möjligt hålla näringslivet i gång.

Det kan synas förhastat att på detta sätt gå ut ifrån att statsutgifterna äro till omfattningen i stort sett givna, utan hänsyn till de svårigheter det erbjuder att skaffa de erforderliga medlen eller till de skadliga verkningar, som äro förbundna med vissa — kanske oundvikliga — former för finansieringen. Vore det icke möjligt att på olika områden företa begränsningar, som kunde hålla utgifterna inom en trängre ram, och vore det icke rimligt att låta avgörandet om sådana besparingar bli beroende av hur det ställer sig med finansieringen? Svaret blir att de begränsningar, som äro ekonomiskt och politiskt möjliga, icke äro av en sådan storleksordning, att de kunna i praktiken medföra någon ändring i den statsfinansiella problemställningen.

Vad den militära beredskapen och överhuvud taget de av krigsläget framkallade åtgärderna beträffar, är ramen på grund av växlingar i det utrikespolitiska läget överhuvud taget så obestämd, att besparingar på vissa punkter eller vissa tider icke kunna inkasseras i form av minskade slutsummor för ett helt budgetår eller någon ännu längre tidsperiod. Frågan om inskränkningar i statens civila förvaltningsapparat har oförminskad aktualitet men är till sin ekonomiska betydelse så begränsad, att den här kan lämnas ur räkningen. Detsamma torde man våga säga om de besparingar, som på skolväsendets och den vetenskapliga forskningens områden skulle kunna vinna allmänt gillande. Vad som här kan inbesparas genom indragningar och effektivisering på det ena hållet, kommer säkerligen att uppvägas av motiverade utvidgningar på ett annat. Utom de direkt för näringslivets främjande av-

sedda utgifterna återstå sedan de i trängre mening sociala utgiftsposterna. De av kriget och kristiden skapade förhållandena ha redan krävt mycket väsentliga ökningar i utgifterna till stöd för de svagast ställda befolkningsgrupperna i stad och på landsbygd, och det finns knappast anledning förmoda, att denna tendens skall vändas i sin motsats.

Intet antagande har ens försöksvis blivit gjort rörande storleken av de kapitalutlägg, som kunna bli erforderliga för vad som kallats produktionsstödjande åtgärder. Dessa utlägg måste naturligtvis tagas med i beräkningen då man söker avgöra, i vilken omfattning det kan bli möjligt att på de olika vägarna föra över köpkraft från enskilda medborgare till staten. Men de intaga en särställning och få i ett senare sammanhang upptagas till behandling.

Om det på sätt som här skett antages, att utgifterna äro givna och att under vissa förhållanden även nu icke beräkneliga ökningar få godtagas såsom ofrånkomliga, innebär detta tydligen att själva anskaffningen av de nödvändiga penningmedlen, alltså den kassamässiga finansieringen av utbetalningarna, får sin riktiga plats som en rent teknisk fråga, som aldrig erbjuder några egentliga svårigheter, och att det verkliga problemet blir hur verkningarna av de ökade statsutgifterna bäst kunna balanseras genom uppsugning av köpkraft från de enskilda hushållen. I den mån en sådan uppsugning icke äger rum, faller man vid finansieringen i sista hand tillbaka på riksbankskrediter.

Inga invändningar behöva resas mot att riksbankskrediter fortsättningsvis liksom hittills anlitas vid inköp i utlandet mot främmande valutor; här falla de finansiella fördelar som finansieringsformen erbjuder utslaget. Icke heller behöva riksbankskrediter väcka gensagor, i den mån riksbanken står blott som bankteknisk förmedlare av en statlig inlåning av fria medel eller eventuellt som självständig långgivare med stöd av inkomster i egen verksamhet. Fullt försvarligt är även att med riksbankskrediter utjämna en tillfällig bristande likviditet för det allmänna, orsakad t. ex. av att tidpunkten icke är fullt lämplig för en låneemission och att nästa större skatteuppbörd ännu dröjer något. Men i övrigt och i stort sett måste man vidhålla, att denna finansieringsform bör anlitas, blott om beskattnings- och upplåningsmöjligheterna utnyttjats ända intill den punkt, efter vilken någon uppsugning av köpkraft från de enskilda hushållen på dessa vägar icke längre är att påräkna och en balansering av statsutgifternas verkningar alltså överhuvud icke står att vinna. Finansieringsproblemet kommer alltså att i första hand gälla alternativet skatter eller lån.

Ur statsfinansiella synpunkter kan till en början påpekas, att en upplåning för icke räntabla utgifter alltid måste ha karaktären av något övergående. Den leder nämligen till en fortskridande försämring av statens förmögenhetsställning eller m. a. o. till en stigande räntebörda på budgeten utan motvikt i stigande inkomster av de statliga kapitalfonderna. En sådan utveckling måste förr eller senare hejdas, om icke budgeten skall snedvridas samt inkomstbild-

ningen och förmögenhetsfördelningen inom landet påverkas i ogynnsam riktning. Det svenska budgetsystemet bygger på principen, att statsförmögenheten efter en inträffad försämring alltid skall återställas. Av tidigare anförda siffror har visserligen framgått, att den effektiva förmögenhetsförsämringen ännu icke nått en sådan omfattning, att den utgör ett avgörande skäl för ytterligare beskattning, om andra, vägande skäl skulle tala emot valet av denna finansieringsform. Men det är givet, att den ytterligare stegring av utgifterna under budgetåret, som här antagits, måste skänka de statsfinansiella argumenten för en begränsning av upplåningen ökad vikt, och ju längre perioden med extraordinärt ansvällda statsutgifter ser ut att bli, desto angelägnare är det att söka täckning genom skattemedel i all den omfattning, som är förenlig med produktionens behov och hänsynen till en rimlig fördelning av bördorna mellan medborgarna. Det är icke utan vidare nödvändigt, att en sådan täckning sker omedelbart. Den kan uppskjutas och fördelas över en längre eller kortare tidrymd. Detta är tankegången i det uttalande, som årets lagtima riksdag gjort rörande det bidrag förmögenhetsägarna anses böra lämna. Svårigheten att redan nu avväga storleken av ett sådant bidrag är uppenbar, eftersom det måste ställas i förhållande till hela den slutliga omfattningen av kristidens utgifter. Man har därför om möjligt velat uppskjuta uttaget av ett sådant bidrag från förmögenheterna till en tidpunkt, då man hoppas kunna överblicka dessa utgifter, och då en nedgång i krisårens övriga beskattning kan tänkas lämna utrymme för erläggande av ett sådant bidrag ur den enskilde förmögenhetsägarens eller i alla händelser hela folkhushållets årliga inkomster.

Denna sista erinran för tillbaka till frågan, i vad mån skatter överhuvud taget betalas ur verkliga inkomster och alltså icke endast åstadkomma en kreditutvidgning. Att en förmögenhetsskatt vid en viss höjd icke kan erläggas ur ägarens inkomst av förmögenheten, är självklart. Om den finansieras genom lån, kan den ta i anspråk andras besparingar och alltså hållas inom gränserna för folkhushållets verkliga inkomster. Men det kan också hända, att lånet leder till en kredit, som betyder nytillkommen köpkraft med tendens till inflationsartade verkningar. Samma möjlighet föreligger tydligen även när skatten formellt beräknas på inkomsten, om nämligen förmögenhet finnes och om skattebetalaren föredrar att anlita denna framför en kanske besvärlig inskränkning av utgifterna.

I vilken utsträckning man vid en ytterligare höjning av inkomstbeskattningen har att räkna med verkningar av nu antydd art, undandrar sig åtminstone för närvarande varje grundat omdöme. Frågan gäller närmast de högre och högsta inkomstskikten och dess betydelse ur skilda synpunkter får icke överskattas. Då beskattningen av dessa inkomster redan nått en avsevärd höjd och deras antal är relativt litet, kan en ytterligare skatteuttagning av den rena inkomsten icke täcka någon mera avsevärd del av statens behov, liksom å andra sidan finansieringen av en sådan skattehöjning genom lån endast kan ha en mycket begränsad inflationsverkan. Man får

komma ihåg att en sådan verkan först bör inträda, sedan beskattningen reducerat det frivilliga sparandet till noll.

Mera betydelsefull synes därför den anmärkningen vara att en ökad inkomstbeskattning i nu nämnda fall icke har något företräde framför upplåning såsom medel att balansera de ökade statsutgifterna genom verkliga inskränkningar i den enskilda förbrukningen. Denna anmärkning torde gälla även för inkomster nedanför de högre och högsta. En höjd inkomstskatt lämnar säkerligen icke sparandet ograverat, framför allt så länge denna skatt erlægges i stora poster och en rundlig tid efter det att inkomsten förvärvats. Slutsatsen blir att den statsfinansiella fördelen av en inkomstbeskattning, därför att den icke i likhet med upplåningen belastar staten med skuld, står kvar, men att den begränsning av köpkraften och den inskränkning av förbrukningen utöver det frivilliga sparandet som man genom beskattningen vill uppnå, endast delvis vinnas i alla de fall, där ett förutvarande sparande liksom tar första stöten. Mera köpkraftsbegränsande skulle inkomstskatten otvivelaktigt verka, om skattebetalningen skedde i mindre poster och närmare den tidpunkt, då den beskattade inkomsten uppbares. Så länge en reform av skatteuppbörden i denna riktning icke är genomförd, kan den indirekta beskattningen, konsumtionsbeskattningen, antagas verka starkare i köpkraftsbegränsande riktning.

Med hänsyn till nu dragna slutsatser är det motiverat att vid ett övervägande av de olika finansieringsformernas ekonomiska konsekvenser särskilt beakta verkningarna av en skärpt indirekt beskattning. Dessa ha vanligen tilldragit sig mycket liten uppmärksamhet under den annars livliga skattepolitiska diskussionen. Det alldeles övervägande intresset har nämligen därvid brukat samla sig kring verkningarna av den direkta inkomst- och förmögenhetsbeskattningen. Det kan därför vara motiverat att här upptaga frågan om de ekonomiska konsekvenserna av en skärpt indirekt beskattning till en relativt utförlig behandling. Jag erinrar om att en indirekt beskattning av betydelse nu kan genomföras blott genom övergång till allmän konsumtionsskatt. Det är alltså återverkningarna av en sådan skatt som i detta sammanhang äro av vikt.

En allmän konsumtionsbeskattning verkar omedelbart prisstegrande. I den mån skatten samtidigt medför en minskning av varuomsättningen kommer dock denna prisstegring att gå hand i hand med en reduktion av företagsvinsterna. En utbredd konsumtionsbeskattning måste alltid till någon del drabba näringsföretagen. Allmänt sett har man att räkna med att verkningarna av skatten träffa företagarna och handeln i högre grad ju mera umbrella de beskattade förnödenheterna äro och ju mera känslig efterfrågan därför visar sig vara. Konsumenterna få bära huvudparten av skatten på nödvändighetsvaror och andra förnödenheter med oelastisk efterfrågan.

Både den prisstegrande och den omsättningsbegränsande effekten av en allmän konsumtionsbeskattning kan under ogynnsamma betingelser gå vida utöver vad skatten i och för sig motiverar.

Om exempelvis en fortgående prisstegring drives fram av stigande importpriser — såsom fallet var förfluten vinter — är det att befara, att införandet av en allmän omsättningsskatt skall ge prisrörelsen ökad styrka. Skatteeffekten adderas då kontinuerligt till importprisstegringen. Har man åter att räkna med att en prisstegring drives fram av en spänning mellan utbud och efterfrågan till följd av ökad varuknapphet eller ökad köpkraft hos allmänheten, blir beskattningens återverkan på prisbildningen gynnsammare. Skatten kommer då att ligga inom ramen för prisstegringen och att taga i anspråk en del av de vinster, till vilka prisstegringen eljest skulle givit upphov; den blir i viss mån att betrakta såsom en källbeskattning av prisstegringsvinster, genom vilken dessa undandragas marknaden.

En omsättnings- och produktionsminskning utöver den direkt av skatten betingade kan utlösas av omsättningsskatten, om den införes i ett läge, där depressiva tendenser ändå göra sig gällande. Det är naturligt att fruktan för återverkningarna av en allmän konsumtionsskatt skall framträda med särskild styrka och få en starkt hämmande verkan, om framtidsutsikterna redan av andra skäl bedömas pessimistiskt. I en uppåtgående konjunktur däremot bör en omsättningsskatt kunna införas utan påtagligt ogynnsam återverkan.

Jag har i annat sammanhang haft anledning att närmare redogöra för hur dagens ekonomiska läge utmärkes av en brytning mellan inflations- och depressionstendenser, vilka till någon del kunna taga ut varandra men i stor utsträckning framträda inom skilda delmarknader. Det är ofrånkomligt, att man under dessa förhållanden måste räkna med att, om en allmän omsättningsskatt av jämförelsevis betydande storlek införes, få erfara återverkningar i både prisstegrande och produktionsbegränsande riktning. Om än beskattningen i viss utsträckning kan antagas ägnad att genom sin efterfrågebegränsande verkan dämpa inflatoriska tendenser framdrivna av ökad varuknapphet och att i så måtto stödja de penningpolitiska strävandena, måste man således räkna med att den likväl inom vissa områden kan komma att skärpa tendenser som den ekonomiska politiken eljest är inriktad på att bekämpa. Allmänt sett är det tydligt, att förutsättningarna för införandet av en allmän omsättningsskatt före aprilkrisen och den därmed förbunda avspärrningen ur prissynpunkt voro direkt ofördelaktiga, men att de därefter ha förskjutits i mera gynnsam riktning, medan motsatsen snarast gäller ur produktionssynpunkt.

Från socialpolitiska synpunkter är den här diskuterade skatteformen uppenbarligen icke önskvärd, för såvitt den verkligen skulle få karaktär av en *allmän* omsättningsskatt. Det har ansetts vara ett betydande samhällsintresse att hålla tillbaka prisstegringen på en del nödvändighetsvaror, även när detta endast kunnat ske med hjälp av statlig subvention, som finansieras skattevägen. Att helt eller delvis upphäva verkan av dylika åtgärder kan icke gärna ifrågakomma. Undantagas från beskattningen ett antal nödvändighetsvaror och hålles skatten i övrigt på en måttlig höjd, utom där varans karaktär av

umbärlig eller lyxartad utgör skäl för en högre belastning, synes en omsättningsskatt i nuvarande läge likväl kunna motiveras som ett led i strävan att hålla nere upplåningen, begränsa förbrukningen och därmed minska faran för en inflationsartad prisstegring.

Söker man få fram ett praktiskt slutresultat av alla anförda överväganden, där synpunkterna korsa varandra i många olika riktningar, synes det närmast bli följande. Upplåning är ur statsfinansiell synpunkt en mindre önskvärd utväg än höjd beskattning. Den har dock hittills fått fylla större delen av det stegrade inkomstbehovet, och läget ser inte ut att bli annorlunda i fortsättningen. Detta talar för att ansträngningar göras för att i möjlig mån öka beskattningen. Samma slutsats synes följa av ett övervägande ur penningpolitisk synpunkt. Lånevägen kan på sin höjd ifråga om vissa inkomstgrupper verka lika köpkraftsbegränsande som beskattning. För det stora flertalet inkomsttagare har beskattningen större möjligheter att inskränka förbrukningen än en upplåning, som fortfarande förutsättes vara frivillig.

Mot dessa fördelar på beskattningssidan stå olägenheter av näringspolitisk, socialpolitisk och allmänt psykologisk art, som delvis äro svåra att väga, men som uppenbarligen alltid utgjort det avgörande hindret för att vid en utomordentlig stegring av utgifterna skapa balans genom verkliga inkomster. I fråga om konsumtionsskatter på de breda lagren av små inkomsttagare drages gränsen ganska snäv av de hänsyn, som bruka kallas socialpolitiska, och när det gäller att med en höjd inkomstbeskattning gripa till den skattereserv, som synes vara tillfinnandes inom de närmast högre liggande inkomstlagren, stöter man på de mer eller mindre svåröverkomliga hinder, som här kallats psykologiska, och som bildas av många element, både av motviljan att göra starka och hastiga ändringar i en invand levnadsstandard och av bestämda föreställningar om rättvisa och skälighet i fördelningen av skattebördan.

Under dessa förhållanden synes det vara riktigtast att räkna med att en utvidgning av beskattningens andel i finansieringen icke omedelbart kan äga rum i mera avsevärd omfattning, och att den ojämförligt största delen av de utgiftsökningar som förestå, tillsvidare måste finansieras lånevägen. Farorna rent statsfinansiellt av en dylik utveckling böra icke överdrivas. På kort sikt kan räntebelastningen icke spela någon avgörande roll och i längden föreligga olika möjligheter att komma till rätta med den snedbelastning av budgeten, varom förut talats. Det allvarliga problemet i vårt nuvarande finansläge är därför icke fördelningen mellan skatter och lån, så länge det tages för givet, att dessa båda inkomstströmmar tillsammans alltid äro i stånd att avbörda sig de behövliga kvantiteterna, oberoende av hur mycket som ledes i den ena eller andra strömfåran. Den verkliga svårigheten vid avvägningen yppar sig först, när det förefaller tvivelaktigt, om det frivilliga sparandet skall räcka till för att fylla ut vad som icke tvångsvis levereras skattevägen. Det är då vi ställas inför frågan, i vilken utsträckning en finansiering genom kreditutvidgning kan tillåtas, och det är då som beskatt-

ningens större effektivitet som medel att begränsa förbrukningen blir ett vägande argument vid avgörandet om fördelningen.

Mycket talar för att vi nu på allvar måste räkna med ett sådant läge. Det är icke givet, att frivilligt sparande är att påräkna i den utsträckning som erfordras för finansiering av det möjliga utgiftsöverskottet. I alla händelser gäller detta, om man tar hänsyn till de anspråk på kapital som komma att ställas vid ett framgångsrikt uppbyggnadsarbete inom industrien till motverkande av varubristen. Läget är delvis ett annat än tidigare. Det har här förut framhållits, att mot de betydande köpkraftstillskotten över budgeten förflutet budgetår sannolikt stodo t. o. m. ännu större köpkraftsbortfall inom näringslivet. Det är icke möjligt att nu bedöma sannolikheten av en motsvarande utveckling under löpande budgetår genom en ytterligare nedgång i produktions- och investeringsverksamheten. En sådan bedömning bör för övrigt sakna intresse, då den förutsätter, att nedgången skulle få äga rum utan motverkande åtgärder från det enskilda näringslivets eller det allmännas sida. Klart är emellertid, att den statliga näringspolitiken och det enskilda företagandet med all kraft måste inriktas på att hindra en sådan fortsatt sammankrympning av produktionen, samt att man måste räkna med en väsentlig medelsförbrukning just i sådant syfte.

Det är i detta sammanhang anledning finnes att vända tillbaka till den inledningsvis berörda frågan, om det är riktigt att betrakta statsutgifterna som givna utan hänsyn till verkningarna av vissa former för finansieringen, och om icke en begränsning av anspråken på medel borde vara en utväg att bemästra svårigheterna. För de produktionsfrämjande utgifternas del sköts frågan då tillsvidare åt sidan under hänvisning till dessa utgifters särskilda ställning. Denna särställning kan sägas bestå däri att dessa utgifters direkta syfte är att öka ut tillgången på de nyttigheter, varav nationalinkomsten består, och att därigenom göra det lättare för folkhushållet att avdela mera köpkraft både till de militära och de civila statsutgifterna. Hur de risker böra bedömas, som äro förbundna med dylika produktionsstödjande utgifter, blir kanske tydligast, om man till en början bortser ifrån att omständigheterna kunna föranleda staten att träda till som företagare och riskbärare. Hålles det produktiva livet helt i gång under den fördelning mellan enskilda företag och allmänföretag som hittills utvecklats sig, kommer det säkerligen inte att anses vara ett allmänt intresse, att staten ingriper med åtgärder, som medföra risker för omfattande stagnation. Faran av en inflationsartad utveckling får mötas på vägar, som icke äventyra produktionens ostörda fortgång. Men läget kan icke bli ett annat därför att enskild företagsamhet under osäkra yttre förhållanden tvekar att på egen hand ta vissa risker och genom statens förmedling söker få dem fördelade över hela samhället, eller därför att staten i viss utsträckning helt får träda i den enskilde företagarens ställe.

Det kan icke undvikas att i ett läge som det nuvarande en spänning uppstår mellan det som ur produktionssynpunkt får anses nödvändigt och

det ur penningpolitisk synpunkt mest önskvärda. Den norm för praktiskt handlande, som redan formulerades i propositionen om tilläggsstat till årets urtima riksdag, synes fortfarande vara den enda rimliga. Att hålla produktionen i gång får anses vara den första uppgiften. De ur penningpolitisk synpunkt ogynnsamma verkningar som kunna uppstå vid produktions finansiering få mötas genom energiskt arbete att på olika vägar öka tillgången på verkliga sparmedel och genom fortsatt kontroll av prisutvecklingen. Är detta gjort får till sist den prisnivå godtagas, som uppkommer under arbetet på att bereda full sysselsättning åt alla produktivkrafterna.

Varje finansiellt program måste i nuvarande läge få en provisorisk karaktär. I vilken grad riskerna bli verkliga, visar sig efter hand, och likaså vad som kan göras för att möta dem. Vid den nu valda linjen äro därför några erinringar på sin plats.

De köpkraftsökande verkningarna av statens utgifter motvägas på olika sätt. De personliga ersättningarna åt de inkallade understiga i allmänhet deras tidigare förtjänster. Pengar som utbetalas vid överlåtelse till staten av kapitalföremål eller varaktiga nyttigheter, betraktas säkerligen i stor utsträckning som kapital och bli därför sparade. Företagens ökade inkomster av statsbeställningar leda under rådande osäkra förhållanden närmast till ökning av reserverna.

Om sålunda å ena sidan de inflatoriska riskerna inte böra överdrivas, kan man å den andra understryka att möjligheterna att begränsa den enskilda förbrukningen inte äro uttömda med skatter eller frivillig långivning. Tillsvarende synes det vara försvarligt att avvakta resultatet av ytterligare ansträngningar att öka det frivilliga sparandet. Bli detta otillräckligt ställes man på nytt inför frågan om anskaffning av medel i mera obligatoriska former. De här tidigare anförda svårigheterna att mycket väsentligt öka beskattningens andel vid finansieringen kunna säkerligen endast långsamt förminska eller undanröjas. Däremot är det möjligt att ytterligare bidrag i stor utsträckning kunna erhållas, om de få utgå i form av lån, även om dessa icke längre ha den frivilliga formen. Detta torde icke minst bli fallet, om sådana bidrag införas såsom finansiellt underlag för en politik som syftar till att hålla produktionen i gång och samtidigt att förhindra en inflationsartad prisstegring.

### Förslag till allmän omsättningsskatt.

Såsom ett led i det utredningsarbete, som bedrivits inom finansdepartementet i syfte att förbereda för ett krisläge avsedda skatter, har undersökts även den lämpliga utformningen av en allmän konsumtionsbeskattning. Undersökningen har verkställt av professorn Erik Lindahl och landskamreraren Alarik Wigert. Resultaten av utredningen ha sammanfattats i en *promemoria angående omsättningsskatt*, vilken torde få såsom bilaga fogas vid detta protokoll (*bilaga 2*).



Det av utredningsmännen framlagda skatteförslaget har under hand granskats av cheferna för ett antal verk och myndigheter samt av andra sakkunniga. Yttranden i ärendet föreligga från överståthållaren, som åberopat en av skattedirektören i Stockholm avgiven promemoria, landshövdingarna i Stockholms, Uppsala, Göteborgs och Bohus, Örebro och Västerbottens län, t. f. landshövdingen i Malmöhus län, generaldirektören och chefen för statskontoret, kammarrättens president i samråd med kammarrättsråden Norrman, Ekenberg och Wikström, t. f. generaldirektören och chefen för riksräkenskapsverket, överdirektören och chefen för kontrollstyrelsen och byråchefen i styrelsen Sven Almgren samt t. f. generaldirektören och chefen för kommerskollegium. Den sistnämndes yttrande har avgivits, sedan kollegiet haft tillfälle att samråda med representanter för Stockholms handelskammare, Kooperativa förbundet, Sveriges Grossistförbund, Sveriges Köpmannaförbund och Sveriges Hantverksorganisation.

Efter ytterligare beredning har utredningsmännens förslag underkastats en överarbetning inom finansdepartementet, varvid åtskilliga i yttrandena framförda synpunkter vunnit beaktande. Som resultat av överarbetningen föreligger nu ett förslag till förordning om allmän omsättningsskatt, i det följande benämnt departementsförslaget, vilket till sitt sakinnehåll i stort sett överensstämmer med utredningsmännens förslag men i tekniskt och formellt hänseende företer ganska väsentliga avvikelser från detta senare.

Av vad jag tidigare anfört framgår, att statsfinansiella skäl tala för att man nu bör i möjlig mån öka beskattningen. Penningpolitiska överväganden leda till samma slutsats. Den föregående diskussionen av statsutgifternas finansiering har givit vid handen, att de ökade statliga utbetalningarna vid gällande uppbördsformer för inkomstskatterna sannolikt mest effektivt motvägas genom en skärpt indirekt beskattning. Mera betydande intäkter av en ökad konsumtionsbeskattning stå emellertid att vinna blott om man övergår till att anlita en allmän omsättningsskatt. Trots de vägande invändningar av ekonomisk, socialpolitisk och även skatteteknisk art som kunna riktas mot en sådan skatt, vilken utformning den än erhåller, finner jag mig därför böra tillstyrka, att det svenska skattesystemet nu utbygges med en omsättningsbeskattning. Vid valet av skatteform såväl som vid avgränsningen av skattens tillämpningsområde och bestämningen av skattens höjd får särskild uppmärksamhet ägnas frågan, hur man skall bäst begränsa de ogynnsamma återverkningar på prisbildningen och produktionen, med vilka detta steg i synnerhet i rådande läge kan befaras vara förbundet. De synpunkter på omsättningsskattens konsekvenser, som jag i det föregående utvecklade, ha därför varit vägledande vid min prövning av skatteförslaget.

Det ligger i sakens natur att utformningen av en lagstiftning sådan som den nu ifrågavarande, vilken rör sig på ett för vårt vidkommande helt nytt och oprövat område, måste vara förenad med betydande svårigheter, icke minst då det gäller den viktiga frågan om avgränsningen av det skattepliktiga området. Det måste därför förutses, att i praktiken skola uppkomma

*Departements-  
chefen.*

en mångfald detaljspörsmål, vilka icke vunnit sin lösning i författningen. Denna omständighet bör dock enligt min mening icke hindra, att det inom finansdepartementet utarbetade förslaget i föreliggande skick underställes riksdagen. De brister, som kunna vidlåda förslaget, torde senare få avhjälpas i den mån erfarenhet vinnes om de med skatteformen förknippade problemen.

#### Valet av skattetypp.

*Utredningsmännen.* I promemorian konstateras, att termen omsättningsskatt numera vanligen användes för att beteckna en skatt, som utgår i proportion till försäljningsvärdet av de produkter eller prestationer, som ett företag avyttrar. Skatten erlägges av säljaren och kan från dennes synpunkt betraktas som en skatt på bruttointäkterna av försäljningen. I den mån säljaren genom prisförhöjning förmår övervältra skatten på köparen, kommer skatten emellertid att från den senares synpunkt framstå som en indirekt skatt på de av företaget levererade varorna eller prestationerna. Betraktad såsom indirekt skatt utmärker sig omsättningsskatten för sin mera generella karaktär. Den träffar ej endast speciella varor utan principiellt, ehuru ofta med vissa undantag och modifikationer, företagets totala omsättning till allmänheten. Den bästa karakteristiken av omsättningsskatten torde därför — framhålla utredningsmännen — vara, att den avser att utgöra en allmän konsumtionsbeskattning.

De omsättningsskatter, som nu förefinnas i de olika länderna, ha fått en mycket varierande utformning. De olika varianterna kunna emellertid indelas i tre huvudgrupper. Indelningsgrunden är härvid först och främst, om skatten träffar samma vara flera gånger under successiva stadier av produktions- och distributionsprocessen, eller om den träffar varan blott en gång vid ett visst stadium av denna process. I det senare fallet kan man införa en ny distinktion med avseende på om skatten upptages vid ett tidigare eller vid ett senare stadium av produktions- och distributionsprocessen. Man kan sålunda skilja mellan omsättningsskatter, som huvudsakligen erläggas av producenter och grosshandlare, och omsättningsskatter, som betalas av detaljhandlare och andra leverantörer av konsumtionsfärdiga varor.

En omsättningsskatt av den första typen, som principiellt träffar all omsättning, anses vara förknippad med vissa fördelar. Man undslipper sålunda de svårigheter, som äro förbundna med skattepliktens begränsning till ett visst skikt av företagare. På grund av skatteunderlagets omfattning komma vidare stora skatteinkomster att tillföras staten även vid en relativt låg skattesats och genom att hållas låg kan skatten, åtminstone på vissa områden, tämligen lätt inarbetas i prissystemet. Sannolikt träffar en dylik skatt — uttalas det i promemorian — ej med hela sin tyngd konsumentklassen såsom sådan utan en del av skattebördan torde komma att slås ut på vissa producentgrupper. Såsom påtagliga nackdelar, förenade med en skatt av angivet slag, framhålles, att skatteförfarandet måste bliva ganska vidlyftigt, när alla självständiga företag skola åläggas skatteplikt, samt att den på varje vara

fallande skattens storlek blir beroende på det antal omsättningar, som varan varit föremål för, i följd varav vissa tendenser till icke önskvärda förändringar inom varudistributionen kunna förväntas uppkomma.

Söker man konstruera omsättningsskatten på ett sådant sätt, att den träffar varje vara blott en gång på vägen från producent till konsument, kan man taga upp skatten antingen då varan lämnar producenten eller då den övergår till konsumenten. Såsom en med båda dessa alternativ förknippad fördel antecknas, att belastningen av varje vara icke blir beroende av det antal gånger, som varan omsättes.

Upptages skatten, då varan lämnar producenten, vinnes dessutom, att skatten kan upptagas hos ett mindre antal större företag med relativt god bokföring, varigenom skatteförfarandet blir mindre vidlyftigt och skattekontrollen förenklad. Såsom nackdelar, förbundna med detta system, anföres för det första, att de beskattade varornas detaljpris måste antagas komma att stiga ej endast med skattens belopp utan med detta belopp, ökat med sedvanlig avance. För det andra påpekas, att belastningen av konsumtionen blir ganska ojämn, då vissa delar av tekniska grunder måste lämnas helt fria, under det att skatteprocenten för de övriga måste sättas desto högre för ernåendet av en viss total skatteintäkt. För det tredje förväntas betydande komplikationer under den övergångsperiod, under vilken detaljhandlarnas försäljning hänför sig till de vid skattens införande förefintliga obeskattade lagren. För det fjärde, slutligen, göres gällande, att skattekonstruktionen måste bli ganska invecklad, då skatterestitution måste beviljas ej endast vid export av beskattade varor utan även vid förbrukningen av dylika varor vid produktionen av andra varor, som sedan ånyo bli beskattade.

Upptages omsättningsskatten vid varans försäljning till den slutliga konsumenten, vinnas fördelar, som enligt promemorian närmast kunna beskrivas så, att man undviker flertalet av de nackdelar, som konstaterats vidlåda de andra skattetyperna. Den enda egentliga nackdel, varmed ett dylikt system är behäftat, angives hänföra sig till svårigheten att åstadkomma en effektiv taxering och skatteindrivning.

Utredningsmännen anse, att man knappast kan reflektera på att nu i Sverige införa en skatt på all varuomsättning, då en dylik skatt under övergångstiden medför påtagligen ogynnsamma verkningar genom ingrepp i alla kostnads- och prissättningskalkyler. Även en producent- eller partihandelskatt betecknas såsom ogynnsam, om man ser till dess resultat under den närmaste tiden. Endast om skatten suppleras med en extra skatt å detaljhandelslagren, skulle densamma medföra en önskad återhållsamhet inom konsumtionen. En dylik lagerskatt anses emellertid för detaljhandeln ogynnsammare än en såsom detaljhandelskatt konstruerad omsättningsskatt.

Med avseende härå och jämväl under åberopande av principiella skäl förorda utredningsmännen, att den svenska skatten konstrueras såsom en skatt på konsumenthandeln, eventuellt supplerad med speciella skatter på omsättningen av sådana varor, vilkas konsumtion behöver särskilt begränsas i nuvarande läge.

*Yttranden.* Införandet av en allmän konsumtionsbeskattning i form av en omsättningsskatt har icke avstyrkts i något av yttrandena. Man synes allmänt ha varit av den uppfattningen, att skälen för denna nya beskattning under rådande förhållanden få anses överväga de olägenheter, som äro förbundna med densamma. I fråga om valet av skattetyt uttalar *landshövdingen i Uppsala län*, att det ur kontrollsynpunkt skulle medföra en avsevärd förenkling, om skatten lades på partihandeln; de i detaljhandeln inneiggande lagren kunde därvid beskattas efter särskilda inventeringar, vilket icke syntes medföra större svårigheter än att åstadkomma en effektiv beskattning enligt det föreliggande förslaget. I övriga yttranden har däremot utredningsmännens förslag även i denna del antingen uttryckligen förordats eller ock lämnats utan erinran.

*Departements-  
chefen.*

Den lämnade redogörelsen visar, att man vid utformningen av en omsättningsskatt har att välja mellan i stort sett tre olika typer, vilka var för sig erbjuda såväl fördelar som nackdelar.

Att en skatt enligt det första alternativet — d. v. s. en skatt som principiellt träffar all varuomsättning — icke bör ifrågakomma, synes mig ganska klart. Skattens anordnande enligt detta system skulle medföra, att hela skatteförfarandet måste göras vida mera invecklat och vidlyftigt än som kan anses lämpligt då det gäller att införa en för oss ny och oprövad skatteform. Därtill kommer, att systemet med all sannolikhet skulle utlösa en strävan att nedbringa antalet omsättningar genom undvikande av mellanhänder, vilket i sin tur skulle kunna ge upphov till vissa icke avsedda rubbningar inom näringslivet. Såsom ytterligare skäl mot detta alternativ må framhållas, att skattepliktens vidsträckta omfattning skulle försvåra skattens anpassning efter de olika krav, som kunna göra sig gällande ur närings- eller socialpolitiska synpunkter.

Det andra alternativet, enligt vilket skatten skulle konstrueras som en producent- eller partihandelsskatt, synes icke heller kunna förordas. Det är visserligen sant, att detta system ur uppbörds- och kontrollsynpunkt skulle medföra en viss förenkling, eftersom skatten komme att upptagas hos ett mindre antal företag med relativt välordnad bokföring, men denna fördel torde icke uppväga de mycket betydande nackdelar, som enligt utredningen visats vara förbundna med denna skatteform. Till följd av det gängse sättet för beräkningen av detaljhandelsn avancer måste man räkna med risken, att en omsättningsskatt pålagd i producent- eller partihandelsskiktet kommer att belasta konsumenterna med ett belopp som väsentligt överstiger skatteintäkten. Vidare märkes, att en skatt av denna typ icke skulle drabba de varor, som vid tiden för skattens införande finnas i lager hos detaljhandlarna, ett förhållande som ur statsfinansiell synpunkt framstår såsom mycket otillfredsställande och som dessutom skulle vara ägnat att under övergångstiden i hög grad förrycka prisutvecklingen inom detaljhandeln. En särskild beskattning av de inneiggande lagren, varigenom de påtalade olägenheterna skulle avhjälpas, synes å andra sidan knappast kunna genomföras, framför

allt beroende på svårigheten att åstadkomma en uppskattning av lagervärdena efter enhetliga principer.

Jag finner därför i likhet med utredningsmännen, att den svenska omsättningsskatten bör konstrueras som en skatt på konsumenthandeln, innebärande att skatten i princip skall uttagas vid varans övergång till den slutliga konsumenten. Såsom utredningsmännen framhållit, undvikes vid denna skattetypl flertalet av de nackdelar, som vidlåda de båda andra alternativen. Den enda egentliga olägenheten med detta system skulle enligt utredningen bestå i svårigheten att åvägabringa en effektiv taxering och skatteindrivning hos alla detaljhandlare. Denna invändning, vilken för övrigt i ännu högre grad drabbar en skatt enligt det första alternativet, kan emellertid icke tillmätas avgörande betydelse. Förslaget förutsätter, att den redan befintliga taxeringsorganisationen skall handhava jämväl taxeringen till omsättningsskatt. Det ligger i sakens natur, att inramandet inom den nuvarande organisationen av nya, för densamma mer eller mindre främmande uppgifter så småningom kan leda till skada för det egentliga taxeringsarbetet, och det hade därför varit önskvärt att frågan om förbättringar i taxeringsväsendet i detta sammanhang kunnat upptagas till omprövning. Under rådande förhållanden torde några mera genomgripande ändringar i detta avseende emellertid icke kunna ifrågasättas, och jag utgår därför från att omsättningsskattens tillkomst icke skall behöva föranleda andra organisatoriska anordningar än att erforderlig personal, bland annat för skärpt bokföringsgranskning, ställes till länsstyrelsernas förfogande.

#### **Skattepliktens avgränsning och utformning för olika kategorier av skattesubjekt. Skattesats.**

*Utredningsmännen.* Även om omsättningsskatten principiellt skall konstrueras som en allmän konsumtionsskatt, är det enligt promemorian av skattepolitiska och skattetekniska grunder lämpligt att å ena sidan undantaga viss konsumtion från skattebelastning och å andra sidan draga in under skatten viss annan förbrukning, som sker i produktivt syfte vid utövandet av förvärvsverksamhet.

Gränsen mellan de privata hushållens skattepliktiga och skattefria konsumtion har i promemorian preciserats i följande tre huvudpunkter.

1) Skatteplikten har i första hand anknutits till begreppet *varor*, varmed enligt promemorian förstås materiella ting, som ha karaktären av lös egendom och äro av sådan beskaffenhet att de ingå i den normala handeln eller i restaurangrörelse o. dyl. Detta förklaras innebära, att skattefrihet föreligger beträffande alla prestationer, som enbart ha karaktären av *tjänster* och ej omedelbart sammanhånga med en varuöverlåtelse eller komma till uttryck i högre varuvärden. I överensstämmelse härmed föreslås, att omsättningsskatt under vissa närmare angivna förutsättningar skall utgå icke blott vid yrkesmässig försäljning av varor utan även vid yrkesmässigt utförande av underhålls-, rengörings- och förbättringsarbete å varor.

Som exempel å tjänsteprestationer, vilka allmänheten tillgodogör sig i egen-

skap av konsumenter och som enligt förslaget skulle bli skattefria, nämnes i promemorian först och främst den viktiga del av konsumtionen, som består i bostadsnyttjande. Som skäl för denna skattebefrielse anföres, att det vore skäligen meningslöst att åstadkomma en större inknappning av bostadsstandarden än som betingas av bostadsproduktionens nedgång, att en skatt på hyrorna, i den mån den överflyttades på hyresgästerna, otvivelaktigt skulle medföra socialt ogynnsamma verkningar, då den särskilt hårt komme att drabba den fattigare stadsbefolkningen, samt att en skatt på bostädernas hyresvärde skulle förutsätta en bättre taxering av förmånen av egen bostad än den, som för närvarande förekommer. En annan viktig grupp av tjänsteprestationer, som åtminstone ej direkt skulle träffas av omsättningsskatten, utgöres av transporttjänsterna. Resor med olika transportmedel skulle bli fria från skatt, liksom även nyttjandet av post, telegraf, telefon och radio m. m. Den konsumtionsinskränkning, som i dessa fall kan finnas önskvärd, kan enligt promemorian åstadkommas utan omsättningsskatt, då offentliga myndigheter direkt bestämma tarifferna för järnvägs-, spårvägs- och en stor del av busstrafiken samt för post, telegraf, telefon och radio, varjämte offentlig kontroll föreligger även beträffande prissättningen på stenkol, bensin och andra driftmedel för ångbåtar samt bil- och busstrafiken. En extra belastning av transporttjänsterna skulle därför blott ge upphov till onödiga komplikationer. Som en tredje grupp av skattefria tjänsteprestationer nämnes nöjesindustrien (biografer, teatrar etc.), som redan träffas av den nyligen förhöjda nöjesskatten, och till en fjärde grupp hänföres vad som presteras på sjukvårdens och hygienens område, där skattefriheten anses motiverad av sociala hänsyn. Som en femte grupp upptages slutligen arbetshjälpen i hemmen.

I fråga om andra tjänster än de nu nämnda, vilka utbjudas på marknaden, framhålles i promemorian, att de i huvudsak torde få anses gagna produktiva syften och ej ge upphov till någon direkt behovstillfredsställelse. Som exempel nämnas tjänster inom bank- och försäkringsverksamhet, advokatorörelse, förmedlingsverksamhet etc. Skattefriheten för dessa tjänster anses försvarad med att de ej ingå i den konsumtion, som omsättningsskatten avser att träffa.

2) Från regeln att omsättningsskatt skall utgå vid yrkesmässig försäljning av varor till den konsumerande allmänheten föreslås undantag beträffande vissa varuslag. I promemorian indelas de skattefria konsumtionsvarorna i följande grupper:

- a) mjölk, grädde, smör och margarin;
- b) ved, stenkol, koks, bensin, bränn- och smörjoljor;
- c) apoteksvaror;
- d) spritdrycker och viner.

Såsom framgår av det följande ha i det vid promemorian fogade författningsförslaget jämväl foder- och gödselmedel upptagits bland de skattefria varorna.

Att icke flera varor undantagits från skatteplikt förklarar bero på skatte-

tekniska grunder. Då skattefrihet för viss vara förutsätter, att detaljhandlaren håller försäljningen av denna vara isär från sin övriga omsättning, har det ansetts önskvärdt att i möjlig mån begränsa antalet skattefria varor och att medgiva skattefrihet endast för varor av sådan karaktär, att de lätt kunna skiljas från andra varor.

I fråga om mjölk, gräddor, smör och margarin angives såsom det viktigaste skälet för skattefrihet, att det här är fråga om elementära livsfröndheter av mycket stor betydelse för de breda lagrens ekonomi. Att icke flera fröndheter av liknande karaktär undantagits från skatt — framför allt mjöl, bröd och potatis — förklaras bero på nyss anförda skattetekniska skäl. Beträffande gruppen av bränsle- och drivmedel åberopas såväl skattetekniska som försörjningspolitiska hänsyn. Då statens politik beträffande bränslemedlen inriktas på att motverka fördring av dessa produkter, skulle det framstå som inkonsekvent att belasta dem med omsättningsskatt. Vidare framhålles den skattetekniska svårigheten att nå samtliga fall, exempelvis vedleveranser direkt till konsumenterna. I fråga om drivmedlen framhålles, att staten här kan direkt reglera prisbildningen. Sistnämnda synpunkt åberopas såsom stöd för skattefrihet jämväl för de båda övriga grupperna.

Anledningen till att tobak icke i likhet med spritdrycker och vin medtagits bland de skattefria varorna är enligt promemorian den, att det skulle medföra alltför mycket arbete för tobakshandlarna att i bokföringen skilja den rena tobakshandeln från annan handel. Då det ej anses lämpligt att tobakshandlarna bereda sig ersättning för skatten genom att höja detaljpri serna å tobaksvarorna utöver vad som angives på banderollerna, förutsät ter förslaget att de i stället få tillgodoräkna sig en i motsvarande grad förhöjd avance vid inköp från tobaksmonopolet och en i motsvarande grad lägre skatt vid import från utlandet.

Författningsförslaget innehåller därjämte en bestämmelse, enligt vilken Konungen skulle äga förordna om ytterligare undantag från skatteplikt i fråga om särskilda varor eller varugrupper.

3) Skattebefrielse föreslås slutligen också för vissa grupper av säljare, varvid med säljare i detta avseende likställas producenter, som ur sin rörelse uttaga varor för eget behov.

Framför allt av skattetekniska skäl anses sålunda lämpligt att ej låta jordbrukare, trädgårdsodlare och fiskare betala omsättningsskatt för vad de inom det egna hushållet konsumera av sina produkter; det skulle nämligen vara synnerligen svårt att göra en dylik skatt fullt effektiv. Detsamma förklaras gälla smärre försäljningar som ske direkt till konsumenterna. Där emot anses en mera yrkesmässigt bedriven handel, exempelvis i salustånd å torg, böra vara föremål för omsättningsskatt, enär den egentliga butiks handeln med samma varor eljest skulle anse sig orättvist behandlad. I det vid promemorian fogade författningsförslaget har skattefriheten precis rats att omfatta försäljning, som lantbrukare, trädgårdsodlare eller fiskare i ringa omfattning och utan samband med annan handel bedriver annor-

ledes än från butik med egna lantmanna- eller trädgårdsprodukter eller med fisk av egen fångst.

Vidare föreslås, att av staten företagna försäljningar skola vara fria från skatt, enär det härvid är fråga om mera speciella fall, där någon anledning ej föreligger att upptaga skatt. Sådana transaktioner, i vilka staten uppträder som köpare, anses däremot ej böra undantagas från skatt; de statliga inrättningarna skola alltså lika väl som de privata hushållen vidkännas den prishöjning, som orsakas av omsättningsskatten.

Emellertid kan man enligt promemorian vid bestämmande av skatteplikens omfattning icke stanna vid den nu gjorda gränsdragningen mellan de privata hushållens skattepliktiga och skattefria konsumtion. När det gäller att juridiskt utforma skatteplikten för olika kategorier av skattesubjekt, så att omsättningsskatt kommer att erläggas för all den konsumtion som i det föregående angivits vara av skattepliktig natur, visar det sig nämligen — framhålles i promemorian — vara i vissa fall nödvändigt och i andra fall lämpligt att låta omsättningsskatten omfatta även viss annan förbrukning, som äger rum i samband med utövandet av förvärvsverksamhet och alltså ej är självändamål på samma sätt som konsumtionen inom de privata hushållen.

Huvudparten av konsumtionsvarorna inköpas av de privata hushållen i detaljaffärerna. I första hand skall det därför enligt förslaget ankomma på *detaljhandlarna* att upptaga omsättningsskatten och inleverera densamma till statsverket. Av praktiska skäl har det därvid befunnits nödigt att anknyta skattskyldigheten till den totala omsättningen, minskad med posterna för de såsom skattefria särskilt angivna varorna. Detta innebär, att omsättningsskatten icke blir begränsad till den skattepliktiga konsumtionen inom de privata hushållen utan kommer att belasta också de inköp i produktivt syfte, som göras i detaljhandeln. Det har ansetts uteslutet att detaljhandlarna skulle kunna lämna uppgift om hur stor försäljningen varit för vardera av dessa båda ändamål. Icke ens för de fall, då man av varornas beskaffenhet skulle kunna sluta sig till, huruvida inköpen företagits av konsumenter eller producenter, har man ansett möjligt att betunga detaljhandlarna med en dylik uppdelning. Om en lista på skattefria produktionsvaror skulle upprättas, måste den också bliva ganska begränsad. I författningsförslaget har den, såsom redan antytts, kommit att omfatta endast vissa viktigare förnödenheter för jordbruket, nämligen foder- och gödselmedel.

Vad angår *partihandeln* bör huvudparten av denna enligt promemorian gå fri från skatt, eftersom försäljningen här sker till återförsäljare och skatten i stället upptages hos dessa, då fråga är om skattepliktiga varor. Däremot skall exempelvis en grosshandlare, som avyttrar smärre varupartier direkt till konsumenterna, enligt förslaget betala omsättningsskatt därför. I den mån han säljer förnödenheter och inventarier direkt till producenter, skulle skattefrihet kunna försvaras med att omsättningsskatten principiellt skall belasta endast den egentliga konsumtionen och att det inom partihandeln



med dess mera ordnade bokföring i regel ej torde möta några större svårigheter att hålla dessa försäljningar isär från försäljningar till konsumenter. Men om dylika inköp äro skattebelagda, när de äga rum hos detaljhandlare, har konsekvensen ansetts fordra, att skatt erlägges även när de ske direkt hos grossisten. I författningsförslaget har partihandlaren därför gjorts skattskyldig för all försäljning av varor, vilka äro föremål för butikshandel och därvid beläggas med omsättningsskatt, såvida försäljningen icke sker till återförsäljare, varmed likställes producent som försäljer till återförsäljare.

I fråga om *producenter* av varor, för vilka skatteplikt föreligger inom detaljhandeln, innebär förslaget liksom beträffande partihandlare, att de skola erlägga omsättningsskatt vid försäljning direkt till konsumenter. Resultatet härav är emellertid, framhålles det i promemorian, att en viss dubbelbeskattning kommer till stånd i den mån de råvaror, halvfabrikat eller inventarier, som förbrukats eller använts i rörelsen, redan belastats med omsättningsskatt. För att i möjlig mån mildra denna dubbelbeskattning upptager förslaget vissa regler, enligt vilka vid deklaration av den skattepliktiga omsättningen avdrag skall få ske för inköp av beskattade råvaror och halvfabrikat. Av praktiska skäl har avdragsrätten ej utsträckts till att omfatta även de varaktiga inventarierna.

Skatteplikten för producenter torde enligt promemorian i första hand få betydelse för hantverket. De egentliga industriföretagen väntas däremot i regel gå fria från omsättningsskatt, då de antingen försälja till återförsäljare eller direkt till andra industriföretag, i vilket sistnämnda fall det oftast är fråga om produkter som ej äro föremål för regelmässig butikshandel.

För utövare av *restaurang-, pensionat-, kafé- och konditorirörelse* innebär förslaget i stort sett, att de å ena sidan bliva skattepliktiga för hela omsättningen (med undantag för utskänkningen av spritdrycker och vin) men å andra sidan få rätt till avdrag för inköp av beskattade varor.

Slutligen innehåller förslaget regler angående skatteplikt vid *uttag av varor ur rörelse* för företagarens eget behov eller för avlöning av anställda samt vid *import av varor*, vilken företages av annan än återförsäljare eller producent, som försäljer till återförsäljare.

Sammanfattningsvis anföres i promemorian, att en efter förut angivna principer konstruerad omsättningsskatt, vilken utöver den skattepliktiga konsumtionen inom de privata hushållen träffar även viss förbrukning i produktivt syfte, givetvis medför en extra kostnad för därav berörda arter av förvärvsverksamhet, varigenom de framställda produkterna eller de presterade tjänsterna i någon mån fördyras. Detta medför direkt eller indirekt också en ny belastning av vissa områden av den slutliga konsumtionen. I den mån omsättningsskatt redan förut utgår för denna konsumtion, blir resultatet alltså en dubbelbeskattning; i andra fall blir följden endast den, att viss konsumtion, som eljest skulle varit skattefri, nu blir partiellt beskattad. Såsom de viktigaste arterna av den produktiva förbrukning, vilken träffas av omsättningsskatten, angivas inventarier och utensilier, som begagnas för kontors-

och administrationslokaler, butiker, restauranger m. m. eller som användas av läkare, tandläkare, frisörer m. fl. yrkesutövare, vissa redskap och inventarier inom hantverket, vissa råvaror samt halv- och helfabrikat, som komma till användning inom byggnadsverksamheten, samt slutligen vissa förnödenheter och inventarier, som användas inom jordbruket med binäringar. Av denna översikt torde framgå — anföres i promemorian — att den dubbelbeskattning, som orsakas av att omsättningsskattens omfattning sträcker utöver den egentliga konsumtionen, ej är särskilt betydande, och i alla händelser torde eventuella nackdelar av denna extra belastning ej uppväga fördelen av att skatten på detta sätt får en konstruktion, som möjliggör en effektiv belastning av den konsumtion man vill träffa.

Enligt uppgift i promemorian (sid. 11) uppgick den totala konsumtionen inom de privata hushållen år 1935 till 6,731 miljoner kronor. Av detta belopp hänförde sig 4,167 miljoner kronor eller 62 procent till sådana varor, som enligt förslaget skulle bli skattepliktiga, medan återstående 2,564 miljoner kronor eller 38 procent motsvarade den enligt förslaget skattefria konsumtionen. Vid denna förteckning har hänsyn endast tagits till den avgränsning mellan skattepliktig och skattefri konsumtion, som preciserats i de båda första av de förut omnämnda huvudpunkterna. Den minskning av skatteunderlaget, som skulle föranledas av den i tredje huvudpunkten ifrågasatta skattebefrielsen för vissa säljare, anses emellertid enligt promemorian bli mer än väl kompenserad genom den föreslagna utsträckningen av skatteplikten till att omfatta även viss del av den produktiva konsumtionen. Enligt dessa beräkningar skulle alltså en omsättningsskatt på fem procent under år 1935 ha givit något mer än 200 miljoner kronor. I promemorian framhålles, att den därefter inträdda prisstegringen mer än väl torde uppväga varumängdens minskning, varför en lika hög omsättningsskatt under den närmaste tiden antagligen skulle ge ett något större belopp. En skattesats på fem procent anses därför enligt promemorian, som utgår från ett skattebehov av ungefär angiven storleksordning, såsom väl avvägd.

*Yttranden.* Förslaget har i nu behandlade delar i stort sett vunnit anslutning i yttrandena, och några mera betydande invändningar av principiell natur ha icke gjorts vare sig beträffande avgränsningen av det skattepliktiga området eller i fråga om skattepliktens utformning för olika kategorier av skattesubjekt. Däremot ha förslagets detaljer i åtskilliga fall framkallat tvekan samt föranlett erinringar och anmärkningar i olika avseenden.

Det torde icke vara nödigt att här lämna någon detaljerad redogörelse för innehållet i yttrandena. Jag förutsätter, att dessa komma att överlämnas till vederbörande utskott i riksdagen, och framställningen torde därför kunna begränsas till ett omnämnande av vissa synpunkter av mera allmän innebörd, vilka kommit till uttryck under remissbehandlingen.

Från flera håll har framhållits, att ett undantagande av vissa varor från skatteplikt måste ej obetydligt försvåra såväl detaljhandlarnas översikt av

den skattepliktiga försäljningen som ock taxeringsmyndigheternas kontrollverksamhet. Vid de överläggningar, som inom kommerskollegium ägt rum med representanter för näringslivet, har denna synpunkt starkt understrukt. De skäl, som anförts till stöd för de föreslagna undantagen, ha emellertid i allmänhet ansetts bärande.

Å andra sidan ha yrkanden framställts om ytterligare undantag från skatteplikt. Särskilt gäller detta i fråga om de viktigare livsmedlen, vilkas beskattning skulle medföra en kännbar fördyring av levnadskostnaderna framför allt för de barnrika familjerna. Sålunda har påyrkats, att skattefriheten måtte utsträckas åtminstone till mjöl, bröd och potatis, varjämte i ett av yttrandena betonats nödvändigheten av att särskilda hjälpåtgärder vidtoges i de fall, där beskattningen drabbade hårdast.

Skattefrihet har vidare ifrågasatts för sådana varor, för vilka det åligger tillverkaren att erlagga viss annan skatt, t. ex. maldrycker och läskedrycker. Beträffande dessa varor uppkomme viss dubbelbeskattning, i det att omsättningskatten beräknades å varans saluvärde med inräknande däri av den erlagda tillverkningskatten. Det har för övrigt anmärkts, att en liknande dubbelbeskattning inträdde även beträffande andra varor, eftersom omsättningskatten skulle utgå å varans försäljningspris incl. den beräknade skatten.

En annan anmärkning gäller den skattefrihet, som jordbrukare, trädgårdsodlare och fiskare enligt förslaget skulle åtnjuta för vad de inom det egna hushållet konsumera av sina produkter. Härigenom skulle — framhållas i ett av yttrandena — för dessa grupper av näringsidkare, av vilka i varje fall de båda förstnämnda i regel syntes vara att hänföra till de mera välsituerade, skapas en förmånlig undantagsställning, vilken knappast vore försvarbar, åtminstone icke så länge de mest elementära livsförnödenheterna ej vore undantagna från skatteplikt.

Ytterligare har framhållits, att kontrollen över beskattningen skulle i hög grad underlättas, om tillämpningsområdet begränsades till sådan rörelse, som enligt bokföringslagen är förenad med bokföringsskyldighet eller av beskaffenhet, som avses i 2 § 1) och 2) nämnda lag.

Slutligen ha uttalats önskemål om att förslagets bestämmelser i åtskilliga hänseenden förtydligas, så att onödiga svårigheter vid tillämpningen undvikas.

Då den svenska omsättningskatten enligt vad förut angivits är avsedd att i princip konstrueras som en skatt på konsumenthandeln, är det naturligt, att skatteplikten i första hand anknytes till den försäljning, som äger rum i detaljaffärerna samt från restauranger och andra liknande näringsställen. Vid utformningen av reglerna om den objektiva skatteplikten torde därför, i huvudsaklig överensstämmelse med vad som skett i utredningsmännens förslag, såsom skattepliktiga transaktioner främst böra upptagas yrkesmässig försäljning av varor från butik eller annat därmed likartat försäljningsställe

*Departements-  
chefen.*

samt yrkesmässig försäljning av varor i restaurang-, pensionat-, kafé- och konditorirörelse.

I utredningsmännens författningsförslag har innebörden av dessa bestämmelser utvecklats i särskilda till förslaget hörande anvisningar. Att så sker är även enligt min mening nödvändigt. Då dessa anvisningar under ärendets beredning inom finansdepartementet ansetts böra i väsentliga delar omarbetas, varvid icke blott formella utan även sakliga ändringar vidtagits, torde det vara skäl att något närmare ingå på de begreppsbestämningar och tolkningsspörsmål, till vilka ställning här måste tagas.

Såsom redan antytts skall skatteplikt i här åsyftade fall inträda endast om försäljningen sker *yrkesmässigt*. Frågan, huruvida en försäljning är att anse såsom yrkesmässig, bör uppenbarligen bedömas enligt samma grunder som gälla vid inkomstbeskattningen. Som exempel på transaktioner, vilka såsom icke yrkesmässiga falla utanför det skattepliktiga området, må nämnas avyttring av någons personliga lösegendom eller dödsbos tillgångar, realisation av tillgångar, som anskaffats för stadigvarande bruk i rörelse, samt tillhandahållande i mindre omfattning i eget hushåll av lagad mat åt betalande gäster.

En annan begränsning i skattepliktens omfattning ligger i bestämmelsen att försäljningen skall avse *varor*, varmed här förstås materiella ting av lös egendoms natur. Av denna begreppsbestämning följer bland annat, att skatteplikt icke inträder vid överlåtelse av rättigheter av olika slag. Detta gäller även om rättigheterna skulle vara knutna till särskilda handlingar, såsom biljetter, lottsedlar, gällande frankotecken, aktier, obligationer m. fl. liknande värdepapper. Dylika handlingar äro nämligen icke att hänföra till varor i förut angivna mening. Ej heller presentkort, som berättiga till uttag av varor, böra hänföras under begreppet varor. Försäljning av presentkort blir sålunda i och för sig skattefri. Emellertid bör skatt uppenbarligen utgå i den mån presentkort begagnas för uttagande av skattepliktiga varor. Detta resultat vinnes genom en föreskrift att vid beräkning av skattepliktigt omsättning presentkort skall anses utgöra kontant likvid.

Under försäljning bör uppenbarligen inbegripas avyttring genom s. k. avbetalningsköp. Att märka är, att denna typ av avtal ofta framträder under förklädnad av »hyreskontrakt» med uttrycklig eller underförstådd bestämmelse att hyresmannen efter erläggande av de överenskomna hyreslikviderna skall bliva ägare till de förhyrda varorna.

Utmärkande för försäljning är som bekant, att vederlaget utgår i penningar; härigenom skiljer sig försäljning från byte. Yrkesmässig överlåtelse av varor genom rent byte — d. v. s. mot vederlag som i dess helhet utgöres av annat än penningar — torde höra till sällsyntheterna, och anledning saknas därför att genom en allmän regel i skattehänseende likställa byte med försäljning. Inom den yrkesmässiga handeln förekommer emellertid ibland, att vederlaget för en vara bestämmes att till någon del utgå i annat än penningar. Som exempel må nämnas det inom automobilbranschen vanliga fallet, att en gammal automobil får ingå i likviden för en ny. Dylika avtal,

vilka utgöra led i en yrkesmässigt bedriven försäljningsrörelse, äro till sitt syfte att likställa med verkliga försäljningsavtal och böra tydligen även i skattehänseende behandlas som sådana.

Lika med utredningsmännen anser jag skatteplikt vid försäljning av varor från butik eller därmed likartat försäljningsställe böra inträda oberoende av om försäljningen sker för direkt konsumtion eller för återförsäljning eller produktivt ändamål. Att skattskyldigheten på detta sätt anknytes till den totala omsättningen beror på praktiska skäl. Såsom i promemorian framhållits, måste det nämligen anses uteslutet, att detaljhandlarna skulle kunna lämna uppgift om huru stor del av försäljningen som skett för det ena eller andra ändamålet. För bedömande av när denna mera vidsträckta skatteplikt föreligger är det av vikt, att butikshandelsbegreppet klart avgränsas. I detta avseende synes böra gälla, att såsom *butik* betecknas salubod, varuhus och annan handelslokal, som hålles öppen för försäljning av varor direkt till allmänheten. Såsom *med butik likartat försäljningsställe* bör anses kiosk, salustånd, försäljningsautomat och andra jämförliga, för varuförsäljning direkt till allmänheten avsedda fasta försäljningsställen, oberoende av om de äro belägna inomhus eller utomhus. Att giva dessa begrepp en vidare omfattning än nu skett synes icke lämpligt och är för övrigt icke heller behöfligt med hänsyn till den utsträckning av skatteplikten vid försäljning av butikshandelsvaror, som jag nu skall beröra.

Då skattskyldigheten vid försäljning av butikshandelsvaror — d. v. s. varor, som enligt vedertaget affärsbruk tillhandahållas från butik — direkt till förbrukare uppenbarligen icke bör vara beroende av om försäljningen äger rum från butik eller annorledes, erfordras, såsom utredningsmännen ock föreslagit, ett stadgande, varigenom skattskyldigheten utsträcker sig att omfatta all yrkesmässig försäljning av sådana varor med undantag endast för det fall, att försäljningen sker till återförsäljare. Härigenom hindras förbrukarna att kringgå skatteplikten genom att förlägga sina inköp till fabrikanter och grossister, varjämte under skatteplikten indrages den omfattande detaljförsäljning, som plägar ske exempelvis inom teater- och biograflokaler, i frisérsalonger samt från ateljéer, verkstäder, magasin, båtvarv, handelsträdgårdar m. m. För stadgandets tillämpning är det givetvis av största betydelse att klarhet vinnes om vilka varor som skola anses hänförliga till butikshandelsvaror. Tyvärr är det emellertid icke möjligt att härvidlag uppdraga några fullständiga och otvetydiga gränser, utan man torde få nöja sig med att i en mera allmänt hållen beskrivning och genom angivande av exempel söka åskådliggöra vilken innebörd man velat giva åt detta begrepp. En sådan beskrivning jämte exempel har intagits i anvisningarna. Enligt utredningsmännens förslag skall Kungl. Maj:t förordna en särskild nämnd, den s. k. centrala omsättningsskattenämnden, med uppgift bland annat att avgiva yttranden i ärenden rörande taxering till omsättningsskatt. Det synes lämpligt, att denna nämnd utrustas med befogenhet att meddela bindande förklaring beträffande frågan huruvida viss vara eller visst slag av varor i beskattningshänseende skall hänföras till butikshandelsvaror eller ej. Sådan

förklaring bör kunna avgivas efter framställning från skattskyldig liksom även eljest när anledning därtill uppkommer. Härigenom öppnas möjlighet för enskilda att i här avsedda fall erhålla ett auktoritativt förhandsuttalande beträffande frågan om skatteplikt för viss transaktion, varjämte anordningen synes ägnad att i möjligaste mån garantera en enhellig rättsutveckling på området.

Som redan nämnts skall skatteplikt i senast behandlade fall icke inträda vid försäljning till återförsäljare. Det synes naturligt att med återförsäljare likställa varje producent, som inköper varor för bearbetning i sin rörelse, således icke blott, såsom utredningsmännen föreslagit, sådan producent som försäljer till återförsäljare. Skatt kommer här att utgå när återförsäljaren, resp. producenten säljer varorna vidare till någon som icke själv är återförsäljare eller producent. Enligt utredningsmännens förslag skulle utöfva av restaurang-, pensionat-, kafé- eller konditorirörelse icke anses som återförsäljare. Skälet härtill torde vara, att man ansett större trygghet för skattens behöriga utgörande vinnas om beskattningen sker hos säljaren i samband med sådan näringsidkares inköp än om den äger rum hos näringsidkaren själv och uppskjutes till dennes egen försäljning av varan. Väl torde det kunna väntas, att beskattningsmyndigheternas kontroll av omsättningen i mindre rörelser av det slag, varom här är fråga, kommer att stöta på stora svårigheter, men för min del kan jag ändock icke finna tillräckligt motiverat att i skattehänseende inränga alla dessa näringsidkare i en kategori, till vilken de i verkligheten icke höra. I praktiken skulle det ifrågasatta stadgandet lätt kunna förbises och därigenom vålla oreda och osäkerhet i beskattningen. Restauratörer och liknande rörelseidkare böra sålunda enligt min mening betraktas som återförsäljare såvitt angår varor, som äro avsedda att i rörelsen försäljas i oförändrat skick, och som med återförsäljare likställda producenter då fråga är om råvaror och dylikt som inköpas för att användas vid beredning och tillredning av färdiga varor.

Detta betraktelsesätt, varigenom restauratörer m. fl. komma att likställas med återförsäljare och producenter, medför även att reglerna om avdragsrätten kunna förenklas. Dessa regler ha till ändamål att förebygga dubbelbeskattning i de fall, då rörelseidkare (återförsäljare eller producent) företager en i och för sig skattepliktig transaktion med varor, för vilka omsättningsskatt utgått eller skolat utgå redan i samband med rörelseidkarens inköp av varorna. Genom den av mig förordade utvidgningen av begreppet återförsäljare kommer utrymmet för avdragsrätten att i motsvarande mån begränsas. Sin måhända största betydelse torde avdragsrätten få för åtskilliga mindre företagare, såsom hantverkare, kaféinnehavare m. fl., vilka i stor utsträckning verkställa sina inköp i butik.

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. Under förutsättning att i bokföringen göres klar åtskillnad mellan de båda verksamhetsgrenarna, synes det icke böra möta hinder att i skattehänseende behandla vardera verksamheten för sig efter därför gällande regler. Är nämnda förut-

sättning ej för handen, bör hela rörelsen däremot behandlas efter de strängare reglerna för partihandeln, innebärande att skatteplikt inträder även vid försäljning till återförsäljare.

I departementsförslaget har under skatteplikten hänförs jämväl yrkesmässig försäljning — till annan än återförsäljare — av varor, som icke äro att hänföra till butikshandelsvaror men som äro avsedda för någons personliga bruk och bekvämlighet eller eljest ämnade att utgöra någons personliga löseegendom. Då här avsedda varor i allmänhet torde vara att hänföra till butikshandelsvaror, kommer stadgandet att få betydelse endast beträffande varor, som på grund av sin beskaffenhet äro undantagna från butikshandel, exempelvis lustjakter, ridhästar och dylikt. Ehuru stadgandet kan väntas få tillämpning endast i mera sällsynta fall, har detsamma ansetts böra medtagas på grund av den särskilda skattekraft, som här åsyftade försäljningar representera.

Skatteplikten vid uttag av varor från rörelse bör lämpligen preciseras att omfatta de fall, där uttaget sker för ändamål som icke äger samband med rörelsen. Med rörelse avses här förvärvskällan rörelse enligt de regler, som gälla vid inkomstbeskattningen. På grund härav inträder icke skatteplikt för ägare eller brukare av fastighet vid användande av produkter från fastigheten i eget hushåll, såvida fastigheten icke ingår i en rörelse. Den i ett av yttrandena gjorda anmärkningen, att en förmånlig undantagsställning härigenom skapas för vissa befolkningsgrupper, äger givetvis ett visst fog, men de praktiska svårigheterna att effektivt beskatta även den ifrågavarande konsumtionen äro enligt min mening så stora, att jag icke anser mig kunna förorda någon ändring på denna punkt. Vad förevarande bestämmelse i övrigt angår förtjänar framhållas, att densamma — liksom även reglerna om avdragsrätten — bör tolkas med tanke på att varje mot grunderna för förslaget stridande dubbelbeskattning undvikes. Om t. ex. varor uttagas från en rörelse för att vidare bearbetas i en annan, samme ägare tillhörig självständig rörelse, bör, där det ur angivna synpunkt är befogat, uttaget betraktas såsom gjort för ändamål, vilket äger samband med den förstnämnda rörelsen, och uttaget följaktligen bliva skattefritt.

Någon tvekan synes icke behöva råda därom, att en rationellt ordnad konsumtionsbeskattning av nu ifrågasatt typ bör drabba även vissa slag av tjänsteprestationer. Såsom allmänna förutsättningar för skatteplikt vid arbetsprestation torde böra gälla, dels att arbetet hänför sig till butikshandelsvaror eller varor, som äro avsedda att utgöra någons personliga löseegendom, dels ock att arbetet yrkesmässigt verkställas av företagare med fast driftställe för näringsverksamhet och att arbetet faller inom området för denna verksamhet. I huvudsaklig överensstämmelse med utredningsmännens förslag torde såsom skattepliktiga arter av arbetsprestation böra räknas ändrings-, förbättrings-, underhålls- och rengöringsarbete. Men därutöver synes erforderligt att stadga skatteplikt även för vissa fall då arbetet går ut på nytillverkning av varor. Om någon på beställning förfärdigar varor mot vederlag i penningar och därvid håller materialet, föreligger enligt gällande lag ett försäljningsavtal, vilket givetvis även i skattehänseende blir

att behandla enligt reglerna för försäljning; som exempel må nämnas beställning av kläder hos en skräddare med villkor att denne skall hålla tyget. Om i nyssnämnda fall kunden själv håller tyget, är avtalet däremot civilrättsligt att hänföra till arbetsbeting, och skräddarens arbete skulle i avsaknad av särskilt stadgande icke bliva underkastat skatteplikt. Då detta tydligen skulle utgöra en lucka i beskattningen, bör stadgas skatteplikt även vid förfärdigande av hithörande varor på beställning av annan än återförsäljare.

I nära anslutning till utredningsmännens förslag bör slutligen stadgas skatteplikt i vissa fall vid uthyrning och import av varor.

Vad angår bestämmandet av den objektiva skatteplikten återstår att behandla frågan om vissa varors undantagande från beskattningen. Såsom utredningsmännen framhållit och i vissa av yttrandena starkt understrukits, är det av praktiska skäl angeläget, att antalet skattefria varuslag blir så litet som möjligt och att urvalet begränsas till varor av sådan beskaffenhet, att de lätt kunna skiljas från andra varor. Mot den lista å skattefria varor, som innefattas i utredningsmännens förslag, synes ur denna synpunkt icke vara något att erinra. Emellertid torde det kunna ifrågasättas, om icke av sociala och andra skäl vissa ytterligare undantag äro påkallade.

Det skäl, som anförts till stöd för förslaget att från beskattningen undantaga mjölk, grädde, smör och margarin, nämligen att det här är fråga om elementära livsförnödenheter av mycket stor betydelse för de breda lagrens ekonomi, gör sig med samma styrka gällande beträffande vissa andra livsmedel. Framför allt gäller detta potatis samt mjöl, gryn och bröd. Även såvitt angår dessa varor skulle en omsättningsbeskattning innebära en hård belastning för stora grupper av befolkningen och främst för de barnrika familjerna. Jag förordar alltså, att även dessa produkter göras skattefria. I fråga om mjöl, gryn och bröd, varav en mångfald olika sorter förekommer i handeln, torde det lämpligen böra ankomma på Kungl. Maj:t att bestämma vilka slag av dessa varor som skola vara skattefria. För att såvitt möjligt begränsa de praktiska olägenheterna av denna utvidgning av det skattefria området kan det måhända visa sig fördelaktigt att anknyta skattefriheten till sådana varor, som äro förmål för ransoneringsåtgärder och vilkas försäljning därför i allt fall måste i viss mån hållas åtskild från övrig försäljning.

Av praktiska skäl kan skattefrihet för livsmedel icke medgivas vid den försäljning, som äger rum i restauranger och liknande rörelser.

Jag har haft under övervägande att föreslå skattefrihet även för vissa andra livsförnödenheter än de nu nämnda, närmast kött och fläsk. Då jag stannat vid att icke nu framlägga något förslag i detta hänseende, har detta främst berott på förut antydda skattetekniska skäl. Jag vill emellertid framhålla, att departementsförslaget i likhet med utredningsmännens förslag innehåller ett stadgande, enligt vilket Kungl. Maj:t skall äga förordna om ytterligare undantag från skatteplikt beträffande särskilda varor eller varugrupper. Ett dylikt stadgande kan visserligen sägas vara för en skatteförfattning mera ovanligt, men jag har ansett detsamma icke gärna kunna und-



varas i en lagstiftning sådan som denna, vars verkningar äro lika vittgående som svåröverskådliga.

Såsom skattefria bränslemedel ha utredningsmännen upptagit ved, stenkol och koks. Denna grupp torde böra utökas med träkol och brännstoft. Oljegruppen bör lämpligen omfatta icke blott brännolja, däri inbegripet bensin, och smörjolja utan även lysolja. Av rusdrycker böra från omsättnings-skatt undantagas endast sådana, som äro avsedda för förtäring. Härigenom komma sådana varugrupper som rödsprit, hårvatten, parfym m. m., vilka författningstekniskt falla under begreppet rusdrycker, att drabbas av omsättnings-skatt. Varor, som enligt gällande apoteksvarustadga äro att hänföra till apoteksvaror, böra också, såsom föreslagits, vara skattefria.

Vad slutligen angår tobaksvaror synas övervägande skäl tala för att även dessa göras skattefria. Enligt utredningsmännens förslag skulle omsättnings-skatten för dessa varor icke uttagas av konsumenterna, eftersom det å banderollerna angivna priset icke skulle få höjas, utan handlarna skulle kompenseras för skatten genom rabatt av tobaksmonopolet och lindring i tobaks-skatten vid import. I realiteten skulle skatten sålunda icke tillföra statsverket någon ökad inkomst, och skattefrihet framstår därför i detta fall som den enklaste och naturligaste lösningen. Att det skulle erbjuda några avgörande svårigheter att hålla tobaksförsäljningen isär från detaljförsäljningen i övrigt, förefaller knappast antagligt.

Några ytterligare undantag från skatteplikt beträffande särskilda varor eller varugrupper anser jag mig åtminstone för närvarande icke kunna förordna. Den omständigheten, att vissa varor drabbas av tillverknings-skatt, kan sålunda enligt min mening icke i och för sig motivera, att samma varor undantagas från omsättningsbeskattning.

I ett av yttrandena har ifrågasatts att begränsa omsättnings-skattens tillämpningsområde till sådan rörelse, som enligt bokföringslagen är förenad med bokföringsskyldighet eller av beskaffenhet, som avses i 2 § 1) och 2) nämnda lag. En sådan begränsning skulle givetvis ur kontrollsynpunkt vara önskvärd men synes ändock icke böra komma ifråga, enär beskattningen därigenom skulle drabba mycket ojämnt. Exempelvis skulle genom en dylik anordning från skatteplikt undantagas försäljning inom rörelse, som drives som binäring till jordbruk för utnyttjande av fastighetens alster, medan däremot motsvarande försäljning genom jordbrukarnas försäljningsorganisationer skulle belastas med skatt. Detta resultat skulle otvivelaktigt uppfattas som en orättvisa och kunna åstadkomma icke önskvärda förskjutningar mellan de olika distributionsformerna. Däremot har jag icke något att erinra mot att lantbrukare, trädgårdsodlare och fiskare befrias från skatt vid försäljning i mindre omfattning av egna produkter. Denna begränsning synes nödvändig av det skälet, att beskattningen i dylika fall aldrig skulle kunna givas nödig effektivitet.

Icke heller har jag något att invända mot att staten frikallas från skattskyldighet. Någon större betydelse läser denna bestämmelse icke få, all-

denstund staten som regel icke torde bedriva sådan yrkesmässig verksamhet, som enligt förslaget skall medföra skatteplikt.

Vid en omsättningsbeskattning av här föreslagen typ, där skatten är avsedd att träffa samma vara blott en gång under dess väg från producent till konsument, kan skattesatsen uppenbarligen sättas högre än om varje särskild omsättning av varan skulle beskattas. Med den utformning, skatten enligt förslaget erhållit, kommer den emellertid att drabba en mycket betydande del av den totala konsumtionen, däribland det stora flertalet nödvändighetsvaror, och det finnes därför skäl att välja en relativt måttlig skattesats. För egen del finner jag den av utredningsmännen föreslagna skattesatsen av fem procent vara lämpligt avvägd ur här angivna synpunkter. Jag förutsätter emellertid, att en strängare beskattning skall kunna genomföras beträffande lyxbetonade eller eljest mera umbärliga varor. I departementsförslaget har 3 § avfattats med tanke på att omsättningsskatten skall kunna bestämmas att utgå med högre procenttal för varor av nyss angivna karaktär.

Förslag till lyxbeskattning är under övervägande inom finansdepartementet och torde senare få anmälas för Kungl. Maj:t i och för avlåtande av proposition till riksdagen. Om anledningen till att berörda förslag icke framlägges redan nu skall jag senare yttra mig i samband med behandlingen av frågan om omsättningsskattens ikraftträdande.

#### **Taxering och uppbörd.**

*Utredningsmännen.* I promemorian framhålles såsom angeläget, att uppbörden ordnas så att skatten inflyter till statskassan successivt under det år, vartill den beskattningsbara omsättningen hänför sig. I anslutning härtill föreslås, att envar skattskyldig senast den 15 i varje månad skall till länsstyrelsen i det län, där hans hemortskommun är belägen, dels avlämna uppgift för nästföregående månad å den skattepliktiga omsättningen samt grunderna för densammans beräkning, dels ock inbetala omsättningsskatt å den uppgivna skattepliktiga omsättningen. Månadsinbetalningarna betecknas i förslaget såsom förskottsinsbetalningar. Detta sammanhänger med att någon prövning månadsvis av de inkomna uppgifterna icke är avsedd att äga rum. Skulle uppgifterna prövas och fastställas månadsvis, måste de skattskyldiga erhålla möjlighet att överklaga varje fastställelsebeslut, vilket icke syntes tillrådigt med hänsyn till den ökade belastning av överinstanserna, som skulle föranledas därav. För åvägabringande av rättvisa grunder för skattens uttagande anses ett verkligt taxeringsförfarande nödvändigt. Taxeringen skall enligt förslaget avse beskattningsår och verkställas av vederbörande beskattningsnämnder för den årliga taxeringen. På grundval av taxeringens resultat skall sedan slutlig avräkning beträffande skatten ske årligen.

Utredningsmännen ha även övervägt uppbörd genom stämpelbeläggning men av flera skäl funnit denna metod icke lämplig.

Som redan antytts förutsättes att Kungl. Maj:t skall tillsätta en särskild nämnd, kallad centrala omsättningsskattenämnden. Enligt utredningsmännens förslag skulle nämnden ha till uppgift att i viss utsträckning avgiva

yttranden i ärenden angående taxering till omsättningsskatt samt fastställa regler för tillämpning av beskattningen.

*Yttranden.* Vad utredningsmännen sålunda föreslagit har i flertalet yttranden i allt väsentligt tillstyrkts eller lämnats utan erinran.

Från ett par håll har anmärkts på det föreslagna taxeringsförfarandet. Sålunda ifrågasätter *landshövdingen i Örebro län*, om beskattningsnämndernas medverkan vid omsättningsbeskattningen är nödvändig. Härom anföres följande:

Påförandet av omsättningsskatten innebär näppeligen en taxering i vanlig mening. Den måste bliva starkt bunden vid uppgifterna om omsättningen i bokföringen, och mot falsk bokföring stå även beskattningsnämnderna i allmänhet vanmäktiga. Påförandet bör därför kunna anförtros åt administrativ myndighet, här givetvis länsstyrelsen. Genom arbetskrafter, som ställdes till länsstyrelsens förfogande, skulle där så befunnnes erforderligt därförut verkställas bokföringsgranskning. En skärpt tillsyn över bokföringen genom särskild personal inom länsstyrelsen bleve sålunda visserligen nödvändig, men denna övervakande verksamhet skulle fördelas över hela året och därjämte komma även den vanliga inkomsttaxeringen till godo därigenom att framkomna anmärkningar delgäves taxeringsnämnderna för iakttagande vid inkomsttaxeringen. En anordning av här ifrågasatt art hindrar icke en successiv uppbörd av skatten men är ägnad att i hög grad förenkla förfarandet på samma gång som de hårt ansträngda taxeringsnämndernas medverkan göres överflödig. Skattens uppbärande kvartalsvis i stället för, såsom föreslagits, månadsvis, kan antagas underlätta arbetet för såväl länsstyrelsen som ock i någon mån för de skattskyldiga och har betydelse jämväl för besvärfrågan. Då uppgifterna ur bokföringen måste bliva bindande om icke bokföringsgranskning eller annan kontroll till annat föranleda och härvid framkomna anmärkningar kunna iakttagas vid skattens bestämmande vid nästa inbetalningsperiod, kan det med fog antagas, att besvär över det slutliga påförandet av skatten icke komma i fråga i någon mera betydande omfattning. Då länsstyrelsen skulle fastställa skatten, lär kammarrätten böra vara besvärinstans utan rätt för den skattskyldige att föra vidare talan. De fördelar, som i olika avseenden skulle vinnas genom att taxeringsnämnderna avkopplades från arbetet med omsättningsskatten, förefalla så betydande, att frågan synes värd ett övervägande.

Liknande synpunkter framhållas av *t. f. generaldirektören och chefen för riksräkenskapsverket*, vilken yttrar bland annat:

Ett uppbördssystem, byggt på en kombination av en förskotts-uppbörd efter preliminära grunder och ett efterföljande avräkningsförfarande, sedan skatten slutligt uträknats, har tidigare föreslagits i fråga om de vanliga skatterna. Härvid har det gällt att komma till rätta med nackdelarna av den nuvarande skatteeftersläpningen, utan att man därför skulle behöva övergiva det exakta taxeringsförfarande i efterhand, som när det gäller inkomstbeskattningen må vara berättigat med hänsyn till alla de vid taxeringen inverkande faktorerna. När det gäller en nytillkommande objektskatt av nu ifrågavarande slag, är emellertid utgångsläget för frågans bedömande väsentligen ett annat. Några motsvarande skäl som i fråga om inkomstbeskattningen torde ej ställa sig hindrande i vägen för det i och för sig sunda strävandet att såvitt möjligt uttaga skatten redan vid källan. Att under sådana förhållanden införa ett årligt taxeringsförfarande i efterhand på grund-

val av i huvudsak de tidigare för varje månad avlämnade uppgifterna, synes mig vara ett steg tillbaka. Taxeringsarbetet borde, i motsats till vad i promemorian föreslagits, utföras helt inom länsstyrelsen. Med en sådan anordning skulle utskrivandet av särskild årlig omsättningsskattelängd för samtliga skattskyldiga icke erfordras. Att ytterligare belasta de redan nu med det vanliga taxeringsarbetet fullt ianspråktaga taxeringsnämnderna med en *genomgående* taxering till omsättningsskatt finner jag för övrigt vara så mycket mindre motiverat som det väl får förutsättas, att i flertalet fall ändring i förhållande till den preliminära beräkningen icke skulle komma att föranledas. Jag är av den uppfattningen, att skatten regelmässigt bör definitivt uttagas för varje månad. Något annat taxeringsförfarande skulle härvid i vanliga fall ej vara erforderligt, än att länsstyrelsen kontrollerade uträkningen av det skattebelopp, som belöper å den skattepliktiga omsättningens uppgivna storlek. I och med detta vore även debiteringen verkställd. Uppenbart är emellertid, att fall kunna förekomma, då uppgifterna i sistnämnda avseende ej skulle kunna utan vidare godtagas, varför en närmare, eventuellt lokal, undersökning finge företagas. Erforderliga rättelser i de månatliga taxeringarna förutsättas skola ske under formen av eftertaxering. Även vid ett på nu angivet sätt ordnat beskattningsförfarande skulle givetvis befintligt samband mellan taxeringen till omsättningsskatt och den vanliga taxeringen till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt och kommunal inkomstskatt tillvaratagas. Detta finge för omsättningsskattens del utnyttjas i samband med eftertaxeringarna.

Ett system med »synlig» skatt förordas i yttrandet av *t. f. generaldirektören och chefen för kommerskollegium*, vilken anför följande:

Vid överläggningarna har från näringsrepresentanternas sida uttalats en enstämig uppfattning om lämpligheten att *omsättningsskatten göres »synlig»*, d. v. s. att skatten för varje omsättning av det slag, att den är beskattningsbar, debiteras köparen på notan. Emot ett dylikt system har från de sakkunnigas sida huvudsakligen invänts, att en sådan ordning skulle vara svår att förena med den i förslaget följda principen att det endast är de kontant uppburna varuomsättningsbeloppen, som skola ligga till grund för beskattning. När varor säljas på kredit och genom avbetalningsaffärer, bli endast de successivt inflytande beloppen underkastade skatteplikt. Det förmenades från de sakkunnigas sida, att man svårigen kunde successivt debitera omsättningsskatten på de undan för undan inbetalade beloppen.

Kollegium vill för sin del framhålla, att anförda skäl knappast synas bärande. Det är nämligen lätt ordnat, att den, som köper en vara på kredit eller på avbetalning, tillförbindes att kontant vid köpet erlagga omsättningsskatten. Detta innebär också ur statens synpunkt den fördelen, att staten får ut sin omsättningsskatt utan avseende på, huruvida köparen senare på grund av insolvens måhända icke är i stånd att fullgöra sin betalningsförpliktelse till säljaren.

Det framhölls vidare emot systemet med en synlig omsättningsskatt, att svårighet kunde uppstå vid beskattning av de uttag för egen räkning, som en affärsinnehavare kunde göra. Det förefaller emellertid Kollegium, att ej heller detta skäl gärna kan tillmätas avgörande betydelse. Då även vid systemet med en synlig skatt månatliga redovisningar för skattebeloppet böra införas, kan lämpligen i denna månadsredovisning angivas, till vilket belopp företagaren gjort uttag för egen räkning och skatten på värdet av dessa uttag erläggas samtidigt med det övriga skattebeloppet.

Bland de skäl till förmån för systemet med en synlig skatt, som anförts,

vill Kollegium särskilt framhålla skattens inverkan på prisnivån. Om skatten såsom de sakkunniga föreslagit lägges in i utförsäljningspriset, frestas säljaren lätt att avrunda priset uppåt till nackdel för köparen. Också i övrigt torde under tider av stigande priser säljarna komma att motivera prisförhöjningar med den nyinförda omsättningsskatten, även om prisförhöjningen går åtskilligt över de fem procent, som omsättningsskatten betingar. Överhuvudtaget kan lätt en osynlig omsättningsskatt åstadkomma en dimbildning i fråga om priserna, som från säljarnas sida kan utnyttjas att påskynda prisrörelsen uppåt. En synlig omsättningsskatt däremot blir ur denna synpunkt ett starkare skydd för konsumenterna — ett skydd, som dessa under den rådande tendensen till stigande priser väl kunna behöva.

Kollegium vill på anförda grunder förorda systemet med en synlig omsättningsskatt.

Kontroll över uppbörden av en synlig skatt anses i yttrandet möjlig att anordna på ett tillfredsställande sätt i olika former. Det heter härom:

I större affärer torde det säkraste vara att ha tillgång till en särskild kassakontrollapparat, uteslutande avsedd för omsättningsskatten. Kvitto från denna apparat lämnas till kunden, och apparatens mekanism står under lås, vartill nyckeln innehaves av kontrollmyndigheten, som med vissa mellanrum låter avläsa apparaten. Då det är ett betydande statsintresse att kontrollen är effektiv, torde staten böra åt större affärer tilhandahålla dylika apparater.

I företag, där nu angiven ordning icke kan lämpligen komma i tillämpning, synes det enklaste vara att på den nota enligt paragonssystem, som brukar utskrivs och av vilken en kopia finnes i expeditens blockhäfte, skattebeloppet särskilt debiteras. I mindre affärer (t. ex. s. k. magasin, vid torghandel o. d.) torde kontrollen lämpligen kunna vinnas genom ett system med lappar, som avrivs från ett block och på vilka lappar det av kunden betalda skattebeloppet antecknas. Genom självkopieringssystem kan affärsinnehavaren tillika ha en kontrollängd på uppburen omsättningsskatt. Det torde knappast behöva möta betänkligheter att ålägga detaljhandlaren att ordna ett dylikt system med dublettnotor resp. kontrollängd och förelägga honom plikt att bevara dubletten resp. längden och tillhandahålla den åt skattekontrollanten. Emellertid bör givetvis för bagatellbelopp, där skatten förslagsvis ej uppgår till mera än 5 öre, någon skyldighet att uppräta nota resp. lämna kvitto ej finnas utan skattedebiteringen böra grundas på de uppgifter affärsinnehavaren kan lämna angående omsättningen i affären och vilka uppgifter böra kunna kontrolleras genom hans övriga bokföring.

Även i ett par av de övriga yttrandena ha gjorts uttalanden av innehåll, att ett system med skatten i en eller annan form synlig vore förtjänt att ytterligare övervägas.

Från ett par håll har uttalats tvekan om behovet och lämpligheten av att inrätta en central omsättningsskattenämnd. *Presidenten i kammarrätten* har framhållit, att det under inga förhållanden borde anförtros åt nämnden att fastställa regler för tillämpning av omsättningsskatteförordningen; dylika regler, vilka givetvis måste bli bindande för myndigheterna, borde utfärdas endast av Kungl. Maj:t. Å andra sidan har *skattedirektören i Stockholm* betonat angelägenheten av att olika tolkningsspörsmål, som kunna uppkomma vid författningens tillämpning, vinna en snabb och enhetlig lösning

samt fördenskull förordat, att nämndens befogenheter utsträckas till avgörandet av dylika spörsmål.

*Departements-  
chefen.*

Under frågans behandling ha olika sätt att uttaga omsättningsskatten förordats. Enligt en metod skulle skatten uppbäras genom stämpelbeläggning av varuförsäljningarna. Ett annat förslag avser att göra skatten synlig även utan stämpelbeläggning. Säljaren skulle, utom såvitt angår bagatellbelopp, vara förpliktad att särskilt kvittera skatten, och denna skulle i vissa fall hållas helt avskild från inflytande medel i övrigt. Anteckningar om de kvitterade skattebeloppen skulle ligga till grund vid skattens inleverering. Enligt det tredje alternativet, som förordats av utredningsmännen, behöver säljaren ej hålla skatten skild från försäljningspriset; efter utgången av viss period skall han till uppördsmyndigheten avge deklaration rörande sin skattepliktiga omsättning och inleverera skatten som en viss procent av denna omsättningssumma.

Såsom fördelar förknippade med ett stämpel- eller skattemärkessystem brukar framhållas, att allmänheten medverkar vid kontrollen av att säljaren ej underlåter att inbetala skatt till staten samt att säljaren undgår besväret med att verkställa ny prissättning av varorna på grund av skatten.

Emot användandet av ett dylikt system må först och främst andragas, att uppörd genom stämplarna knappast är tillräddig i fråga om en skatt, som skulle erläggas icke till myndighet, som kunde makulera stämplarna, utan till enskilda personer med ytterst skiftande kvalifikationer. Visserligen förekomma stämpelskatter, där makulering sker av annan än myndighet, men makuleringen verkställs då av ett jämförelsevis ringa antal för uppdraget väl ägnade företag. Härjämte må påpekas, att ett system med skattestämplarna skulle medföra, att restitution av skatt i ett flertal fall bleve en normal företeelse, vilket icke gärna låter sig förena med ett rationellt uppördsförfarande.

Mot stämpeluppörd kan vidare framhållas, att det inom detaljhandeln ofta förekommer, att en vara överlåtes utan att kvitto utfärdas eller att nota eller annan överlåtelsehandling utskrives. Många transaktioner, vid vilka omsättningsskatt enligt förslaget skall utgå, äga rum utan att annan person än säljaren är tillstädes. Som exempel må nämnas uttag ur rökelse för egen räkning, inbetalning av kundräkning genom beloppets översändande med allmänna posten eller diskontering av kundväxel. Värdet av allmänhetens kontroll måste med hänsyn härtill bliva så ringa, att det icke är tänkbart att tillämpa ett uppördsystem med stämplarna utan att jämväl införa ett efterföljande kontrollförfarande.

Ett stämpelsystem skulle slutligen förutsätta, att märken av ett flertal olika valörer måste tryckas och tillhandahållas varje säljare. Att därvid tillämpa ett kreditsystem synes ej vara praktiskt möjligt; säljarna måste således i förskott tillhandla sig erforderligt antal stämplarna. Uppenbarligen skulle det kunna inträffa, att en säljare ställdes inför nödvändigheten att underlåta sälja i brist på innehav av stämplarna. Givet är också, att stämpel-

metoden skulle fördröja distributionsarbetet och åsamka affärsinnehavarna ökade personalkostnader.

Redan den omständigheten, att stämpelmetoden icke gör en efterföljande kontrollgranskning onödig, synes mig innebära ett avgörande skäl för att avvisa denna metod. Om nämligen en efterföljande kontroll — av utredningsmännen föreslagen i form av taxering — under alla förhållanden blir nödvändig, torde icke någon anledning föreligga att använda annat inbetalningssystem än det i promemorian föreslagna, som ur administrativ synpunkt ställer sig enklast.

Såsom skäl för införande av ett sådant system med synlig skatt, som innebär att skatten obligatoriskt debiteras köparen för varje beskattningsbar omsättning, har anförts, att säljarna härigenom skulle kunna förhindras att utnyttja omsättningsskatten för att påskynda prisrörelsen uppåt. Värdet av detta argument bör enligt min mening icke överskattas. Det är uppenbart, att i en uppåtgående prisrörelse, som har sitt ursprung i varuknapphet, konkurrenshänsyn kunna föranleda allmänt sett mindre prishöjningar än skattebeloppet, därest detta belopp icke särskilt debiteras köparen. Å andra sidan förbiser jag icke, att under samma förutsättning utrymme isynnerhet vid dold skatt finnes för en prispolitik från större företags sida som kan medföra icke önskvärda rubbningar i rådande konkurrensförhållanden. Detta skulle kunna föranleda införandet av rätt för Kungl. Maj:t att exempelvis för viss bransch föreskriva obligatorisk skattedebitering. Den här berörda riskfaktorn, som sålunda möjligen skulle kunna åberopas till stöd för kravet på synlig skatt, synes mig dock alltför obestämd för att nu påkalla en särbestämmelse av angiven innebörd. Av visst intresse är i förevarande sammanhang, att i Tyskland förbud meddelats mot att omsättningsskatt debiteras å försäljningsnotan och att den norska omsättningsskatten, som tidigare varit synlig, nyligen omlagts till en skatt av den nu föreslagna typen.

Utredningsmännens förslag innebär, att vederlag vid försäljning m. m. skall inräknas i den skattepliktiga omsättningen endast i den mån det inflyter och att skatten sålunda skall beräknas å influtna belopp. Det lär icke kunna bestridas, att det skulle för företagarna innebära en ganska betydande olägenhet, därest skatten i stället skulle beräknas å debiterade belopp. I praktiken torde det visa sig omöjligt att föreskriva, att köparen vid varje kreditköp skall i förskott erlägga omsättningsskatten. Det förekommer exempelvis ofta, att varor i ett hushåll tagas på kredit mot månadsräkning och levereras dagligen och ibland till och med flera gånger samma dag. Om varorna hemsändas, uppstår frågan, huruvida varorna få avlämnas, ehuru mottagaren icke är i tillfälle att förskottsvis erlägga omsättningsskatten. I dessa och många andra fall bleve det sannolikt snart regeln, att säljaren förskotterade omsättningsskatten för undvikande av besvärigheter gentemot kunderna. Det synes icke kunna ifrågakomma att kriminalisera ett dylikt förfarande, vilket ingen myndighet för övrigt skulle kunna effektivt förhindra. Man skulle således genom att ansluta sig till förslaget om särskild debitering av skatten i samband med försäljningen av varorna bliva

nödsakad godtaga ett system, som i själva verket innebure, att skatten skulle av säljaren levereras i förskott, innan varulikviden influtit.

Som ytterligare skäl mot detta system med debitering av skatten må framhållas, att det lika litet som uppbörd genom stämpelbeläggning gör den efterföljande kontrollen genom granskning av månadsuppgifter och taxeringsförfarande överflödig. Kassakontrollapparater eller blocklappar kunna icke på något sätt ersätta denna kontroll.

Att särskild skattedebitering av praktiska skäl icke kan förekomma vid alla försäljningar utgör givetvis också ett förhållande, som talar emot en dylik anordning. Om allmänhetens kontrollerande medverkan skall få någon verklig betydelse, måste nämligen samma regler gälla för alla försäljningar.

Jag finner alltså uppbörden och kontrollen böra anordnas i huvudsaklig överensstämmelse med utredningsmännens förslag, vilket också i flertalet yttranden lämnats utan erinran. En skatt av föreslagen art bör av naturliga skäl inlevereras inom relativt kort tid efter det skattskyldigheten inträtt. Inbetalning månadsvis synes därför vara att föredraga framför kvartalsbetalning, även om ökat arbete därigenom i viss utsträckning åsamkas såväl uppbördsmyndigheterna som de skattskyldiga. Då skatten normalt kommer att erläggas genom månadsinbetalningar efter skattskyldighetens inträde, synes icke lämpligt att beteckna dessa betalningar som förskottsinsbetalningar. Detta hindrar givetvis icke, att med prövningen av inkomna uppgifter och det slutliga fastställandet av skatten skall anstå till dess taxering efter beskattningsårets utgång äger rum. Att taxeringen anförtros åt beskattningsnämnderna vid den årliga taxeringen och icke åt länsstyrelserna förefaller välmotiverat. Taxeringsmyndighetens åligganden inskränka sig icke till en prövning av att riktiga belopp — såväl bruttobelopp som avdragsposter — uppgivits för den skattepliktiga omsättningens beräkning. Det måste också undersökas, huruvida samtliga skattskyldiga avgivit föreskrivna uppgifter, och i förekommande fall tillses, att taxering påföres försumliga skattskyldiga. Det synes icke lämpligt att ålägga länsstyrelserna dessa bestyr, av vilka särskilt kontrollen över att samtliga skattskyldiga beskattas förutsätter sådan kännedom om ortens förhållanden, som endast kan påräknas hos en lokal nämnd.

Såsom framgår av vad tidigare anförts förutsätter jag i likhet med utredningsmännen, att en central nämnd tillskapas för handhavande av vissa med beskattningen sammanhängande uppgifter. En av dessa uppgifter har redan angivits, nämligen bestämmandet av vad som skall anses hänförligt under begreppet butikshandelsvaror. De förklaringar, som nämnden härutinnan avgiver, böra såsom förut framhållits vara bindande. I övrigt bör nämnden ha ställning endast som rådgivande och vägledande organ, vars uttalanden icke bliva bindande för beskattningsmyndigheterna. Sålunda bör det icke ankomma på nämnden att utfärda tillämpningsföreskrifter eller att avgöra tolkningsspörsmål. Även med denna begränsning i uppgifterna torde nämnden få en viktig funktion att fylla.



**Detaljmotivering.**

Efter den nu lämnade redogörelsen för olika delar av förslaget torde erfordras allenast några kortfattade anmärkningar beträffande vissa detaljfrågor.

Beträffande reglerna i 4 § departementsförslaget om den skattepliktiga omsättningens beräkning förtjänar framhållas, att vid försäljning, arbetsprestation och uthyrning vederlaget i dess helhet är avsett att inräknas i omsättningen. Avdrag får sålunda icke göras för den del av vederlaget, som må ha beräknats motsvara omsättningsskatten, och ej heller för transport-, emballage- och andra liknande kostnader, vilka ingå i priset för en vara.

Departementsförslagets 5 §, vilken motsvaras av 6 § i utredningsmännens förslag, innehåller bestämmelser om den subjektiva skattskyldigheten.

Bestämmelserna innebära bland annat, att vid import skatten skall erläggas av den, för vars räkning importen äger rum. Det har varit under övervägande att för detta speciella fall förlägga taxerings- och uppbördsförfarandet till tullmyndigheterna. Då skatteplikt underkastad import emellertid, särskilt under nuvarande förhållanden, kan förväntas bliva av mycket obetydlig omfattning, har stadgande i sådant syfte icke ansetts påkallat, utan förslaget utgår från att de allmänna reglerna om avlämnande av uppgift och inbetalning av skatt till länsstyrelserna samt om efterföljande taxering skola tillämpas även i här åsyftade fall. Där så anses erforderligt, torde en viss kontroll kunna åstadkommas genom att beskattningsnämnderna i förekommande fall hos tullverket inhämta upplysningar om verkställd import.

Enligt utredningsmännens förslag skulle vid försäljning i kommission såsom säljare anses kommittenten, därest varorna av denne tillverkats, men i annat fall kommissionären. Att skattskyldigheten sålunda i förra fallet åläggas kommittenten-producenten sammanhänger med att i sagda förslag producenter förutsatts bliva skattskyldiga för sina inköp av råvaror och materialier och att den medgivna avdragsrätten för dylika inköp i här avsedda fall icke skulle kunna utnyttjas, om kommissionären betraktades som säljare. Då enligt departementsförslaget som allmän regel skall gälla, att producenter få rätt till avdrag för inköp av varor för bearbetning eller förbrukning i rörelsen, saknas anledning att bibehålla nyssnämnda specialföreskrift för kommittent, som tillika är producent. Det naturliga synes vara, att kommissionären, vilken ju uppträder som säljare i eget namn, även i skattehänseende alltid betraktas som säljare.

Det taxeringsförfarande, genom vilket på sätt jag i det föregående anført omsättningsskatten bör för varje skattskyldig slutgiltigt fastställas, synes kunna i huvudsak anknyta till den årliga inkomsttaxeringen. Taxeringen till omsättningsskatt skall sålunda enligt förslaget verkställas av de vanliga beskattningsnämnderna, taxeringsnämnd och prövningsnämnd (mellankommunala prövningsnämnden beträffande de skattskyldiga, vilkas inkomsttaxering prövas av denna nämnd). Över prövningsnämnds beslut kan talan av

landskamreraren och den skattskyldige fullföljas till kammarrätten och från denna till regeringsrätten.

I promemorian har förutsatts, att skattskyldig skall taxeras till allmän omsättningsskatt i sin hemortskommun. En annan möjlighet hade varit, att taxeringen ägt rum i den eller de kommuner, i vilka den skattepliktiga rörelsen bedrivits. Såsom skäl för den föreslagna lösningen av frågan om beskattningsorten har anförts att det icke syntes lämpligt att ålägga företagare med många filialer — såsom exempel har nämnts pressbyrån — att avlämna uppgift och inbetala skatt särskilt för varje driftställe. Såsom av utredningsmännen påpekats skulle möjligen ur kontrollsynpunkt det andra alternativet äga visst företräde. Det är emellertid att märka, att taxeringsnämnden i hemortskommunen äger tillgång till rörelsebilagorna från samtliga de kommuner, i vilka den skattskyldige bedrivit rörelse, och kan från dessa kontrollera att uppgift lämnats beträffande omsättningen i alla filialerna. Jag finner mig sakna anledning att frångå den i promemorian intagna ståndpunkten, mot vilken ingen gensaga rests vid remissbehandlingen.

Taxeringen synes på sätt i promemorian förutsatts böra avse beskattningsår. En annan tänkbar möjlighet vore att låta taxeringsperioden utgöras av kalenderåret. Av praktiska skäl torde det emellertid vara lämpligt att för varje skattskyldig låta den tidrymd, som omfattas av taxeringsnämndens granskning, sammanfalla vid de olika taxeringarna. Några olägenheter härav synas icke kunna uppstå.

Såväl vid meddelande av uppgift enligt 7 § som vid själva taxeringen bör den skattepliktiga omsättningen beräknas särskilt för varje förvärvskälla.

Den viktigaste avvikelser från förfarandet vid inkomsttaxeringen gäller deklarerationsförfarandet. Vid omsättningsskatten är den för varje månad avgivna uppgiften, på vilken den preliminära uppborde bygger, den väsentliga. Äro samtliga uppgifter för beskattningsåret riktiga, erfordras icke för taxeringen någon ytterligare uppgift från den skattskyldige. Vid sådant förhållande har det icke ansetts nödvändigt eller lämpligt att stadga obligatorisk skyldighet för den skattskyldige att för taxeringen avgiva någon ny, sammanfattande deklARATION. Taxeringsnämndens uppgift blir i första hand att tillse, att uppgifter enligt 7 § — vilka från länsstyrelsen skola överlämnas till taxeringsnämndens ordförande — inkommit för hela beskattningsåret, samt att, om uppgift saknas för någon månad, anmäla förhållandet till länsstyrelsen, som inforrdrar uppgift från vederbörande. Föranleder därefter granskningen av uppgifterna — t. ex. vid jämförelse med den skattskyldiges självdeklARATION eller bokföring — tvekan om uppgifternas riktighet eller erfordras eljest upplysningar utöver dem som innehållas i uppgifterna enligt 7 §, bör den skattskyldige vara pliktig att efter anmodan meddela för egen taxering erforderliga upplysningar. Underlåtenhet att efterkomma anmaningen har icke ansetts böra medföra så sträng påföljd som förlust av klagorätt till högre instans. I processuellt hänseende kommer givetvis en dylik vägran från den skattskyldiges sida att bidra till utredningen att för honom medföra ogynnsamma verkningar, något som markeras genom att

anteckning om förhållandet göres i taxeringslängden. Det torde knappast behöva påpekas att det givetvis är den skattskyldige obetaget att även utan erhållen anmaning meddela taxeringsnämnden upplysningar till ledning för taxeringen, eventuellt innefattande ändringar i tidigare lämnade uppgifter.

Beskattningsnämnderna torde böra för kontroll av riktigheten av lämnade uppgifter äga rätt att granska skattskyldigs handelsböcker eller anteckningar om rörelsen m. m. i samma omfattning som vid inkomsttaxeringen, i förevarande fall dock endast vad avser den skattskyldiges egen taxering. En dylik befogenhet är nödvändig för att nöjaktig kontroll över beskattningen överhuvud taget skall kunna åstadkommas.

Över taxeringen till allmän omsättningsskatt bör i taxeringsnämnd föras särskild längd, omsättningsskattelängd, samt i prövningsnämnd en särskild ändringslängd. Så snart någon av taxeringsnämnd taxerats till omsättningsskatt med avvikelse från av honom lämnade uppgifter, skall underrättelse lämnas vederbörande om avvikelsen och skälen därför.

Visar det sig, då den skattskyldiges taxering fastställts av taxeringsnämnd eller prövningsnämnd, att allmän omsättningsskatt skall utgå med högre belopp än som skolat inbetalas på grund av stadgandet i 8 §, torde överskjutande belopp böra omedelbart erläggas av den skattskyldige. Är det belopp, som preliminärt inbetalats, högre än det som sedermera av taxeringsnämnd eller prövningsnämnd fastställles, restitueras det överskjutande beloppet utan särskild ansökan. Å sålunda restituerat belopp synes ränta icke böra utgå; särskilt stadgande härom torde icke erfordras, enär fallet icke omfattas av gällande bestämmelser om ränta vid restitution av skatt.

Beträffande granskning under taxeringsförfarandet av uppgifter som — på grund av stadgandet i 7 § eller eljest — avgivits till ledning vid taxering till omsättningsskatt samt rätt för tjänstemän m. fl. att taga del av dylika uppgifter torde böra gälla detsamma som enligt taxeringsförordningen gäller rörande självdeklaration. Ordföranden och ledamöterna i den centrala omsättningsskattenämnden böra få rätt att taga del av berörda uppgifter samt även av självdeklaration, som avgivits av till omsättningsskatt skattskyldig.

De särskilda kostnader, som uppkomma vid taxeringsarbetet på grund av taxeringen till allmän omsättningsskatt, torde böra bestridas av statsmedel.

Slutligen förtjänar framhållas, att omsättningsskatten givetvis är att hänföra till sådana för rörelse utgående skatter, som enligt 29 § 1 mom. kommunalskattelagen få avdragas såsom driftkostnad vid beräkning av inkomst av rörelse.

#### **Ikraftträdande.**

Ur olika synpunkter framstår det som önskvärt, att den nya beskattningen får träda i kraft med stundande årsskifte. Det torde dock icke vara nödvändigt att redan nu taga slutlig ställning till denna fråga, utan i författningen synes lämpligen kunna stadgas, att densamma skall träda i kraft å dag, som bestämmes av Kungl. Maj:t.

Under förutsättning av ikraftträdande vid årsskiftet skulle affärslivet få god tid att förbereda sig på den nya ordningen. För att beskattningen skall kunna fungera tillfredsställande är det ett oeftergivligt villkor, att affärsmännen redan från början äga nödig kännedom om författningens bestämmelser och vidtaga de organisatoriska anordningar, som finnas erforderliga för systemets genomförande. I regel torde det bliva nödvändigt att i viss utsträckning omlägga bokföringen, och detta kan lättast ske vid årsskiftet. Den av skatten betingade ändringen i prissättningen å inneliggande lager är också en åtgärd, som i många fall kan kräva jämförelsevis lång tid och med fördel torde kunna ske i anslutning till lagerinventeringen vid årets slut.

Det bör kunna förutsättas, att prisförändringar i anledning av den nya beskattningen icke skola vinna tillämpning före dess ikraftträdande. Ett spekulativt föregripande av denna bör kunna förhindras genom en lojal samverkan med den statliga priskontrollen från näringsorganisationernas sida, vilken kan påräkna stöd i den av konsumenterna själva utövade kontrollen. Jag förbiser icke, att inköp i syfte att undgå skatten äro att påräkna och att dessas omfattning givetvis måste väntas bliva större i samma mån som skattens ikraftträdande uppskjutes. Denna synpunkt bör dock icke tillmätas alltför stor vikt då det gäller denna mera allmänna konsumtionsbeskattning med dess relativt måttliga skattesats. Annorlunda ställer sig saken beträffande den strängare beskattningen av lyxbetonade varor, vilken är under övervägande. Förslag till denna sistnämnda beskattning bör uppenbarligen framläggas med kortast möjliga varsel. Detta synes också kunna ske utan åsidosättande av affärslivets berättigade intressen, i synnerhet om beskattningen, såsom det är tänkt, i viss utsträckning ordnas efter samma linjer som nu föreslagits.

Förordningen torde icke böra tillämpas i fråga om försäljning, arbetsprestation eller uthyrning, varom avtal slutits före förordningens ikraftträdande.

---

Föredragande departementschefen hemställer härefter att förenämnda inom finansdepartementet upprättade förslag till *förordning om allmän omsättningsskatt* måtte genom proposition föreläggas riksdagen till antagande.

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

Ur protokollet:

V. Schwartz.

---

## Bilaga 1.

## P. M.

**angående förändringar i skattetrycket för olika inkomstklasser under åren 1935—1940.**

De undersökningar rörande det samlade skattetrycket i Sverige och utlandet, som verkställdes av sakkunniga inom finansdepartementet under åren 1935—1936<sup>1</sup>, omfattade bl. a. en beräkning av den samlade skattebördans fördelning på olika inkomstklasser i Sverige och en kalkyl av den genomsnittliga skattebelastningen i olika inkomstlägen å 1934 års inkomster. I det följande har ett försök gjorts att omräkna några av de härvid kalkylerade siffrorna för skattetrycket med hänsynstagande till de betydande förändringar, som det svenska skatteväsendet undergått under den sista tiden. Dessa beräkningar ha utförts efter i huvudsak samma principer, som tillämpades i den tidigare undersökningen och för vilka i denna lämnades en utförlig redogörelse.

**Översikt över den totala skattebördans utveckling.**

De allmänna dragen av skattebördans utveckling i Sverige under det sista årtiondet framgå av tab. 1 över statens och kommunernas intäkter av olika skatter under budgetåren 1930/31, 1934/35, 1939/40 och 1940/41. Skatterna ha i tabellen grupperats efter samma principer som tillämpades i skattetrycksutredningen. För nu löpande budgetår har emellertid uppförts den beräknade avkastningen av de skatter, som antagits av 1940 års lagtima riksdag (krigskonjunkturskatten och den föreslagna omsättningsskatten äro alltså ej medtagna).

Det som mest frapperar i denna översikt är, att totalbeloppet av till staten influtna skatter mer än fördubblats från budgetåret 1934/35 till budgetåret 1939/40. För innevarande budgetår räknar man med en ytterligare, kraftig stegring. Som synes av tabellen hänför sig ökningen företrädesvis till inkomst- och förmögenhetsbeskattningen samt till sprit- och tobaksskatterna. Den höga siffran för gruppen tullar och acciser å övriga varor och tjänster under budgetåret 1939/40 är en mera tillfällig företeelse, som sammanhänger med tullinkomsternas starka uppgång genom den forcerade importen under tiden strax före kriget och under det första skedet därav.

För den kommunala skattebördan får man under motsvarande tid, 1934/35—1940/41, räkna med en stegring av närmare 40 procent.

Den nu angivna stegringen av de influtna skatteintäkterna beror emellertid ej endast på en höjning av skattesatser och införandet av nya skatter utan till en mycket betydande del även på skatteunderlagets och varuomsättningens ökning. För kommunalskatternas del är skatteunderlagets utveckling huvudförklaringen. Då uppskattningen av nationalinkomsten ej fullföljts för de senaste åren, får man till belysning av inkomstutvecklingen i det svenska samhället under denna period av tämligen enastående konjunkturste<sup>g</sup>ring nöja sig med att anföra siffrorna å de till statlig inkomst- och för-

<sup>1</sup> SOU 1936:18, i det följande citerad under titeln »skattetrycksutredningen».

Tab. 1. Den totala skattebördans utveckling under perioden 1930/31—1940/41.

	1930/31 Milj. kr.	1934/35 Milj. kr.	1939/40 Milj. kr.	1940/41 Milj. kr. (ber.)
<b>A. Skatter till staten:</b>				
I. Engångsartade förmögenhetsskatter:				
a. arvs- och gåvoskatt.....	22	28	29	26
b. skatter å omsättning av förmögenhet	22	16	19	18
II. Aktiebolagsskatter:				
a. inkomst- och förmögenhetsskatt m. m.	43	26	91	142
b. värnsskatt .....	—	—	45	72
III. Reguljära inkomst- och förmögenhetsskatter å fysiska personer m. fl.:				
a) inkomst- och förmögenhetsskatt m. m.	129	136	268	292
b) värnsskatt .....	—	—	115	178
IV. Konsumtionsskatter:				
a) skatter å motortrafiken.....	51	88	138	135
b) tullar och acciser å				
spritdrycker .....	91	116	208	212
viner .....	12	7	15	18
maltdrycker .....	18	25	34	45
tobaksvaror .....	68	77	129	160
kaffe, te, kakao, socker och läskedrycker .....	23	23	50	72
övriga varor och tjänster.....	123	143	256	166
Summa statsskatter	602	685	1,397	1,536
<b>B. Skatter till kommunerna:</b>				
I. Direkta skatter .....	415	453	557	627
II. Konsumtionsskatter .....	9	9	13	13
Summa kommunalskatter	424	462	570	640
Total summa skatter	1,026	1,147	1,967	2,176

Fördelningen av skatterna på olika grupper i tabellen har skett efter samma grunder som i skattetrycksutredningen (jfr s. 41 ff. samt tab. F. i tabellbilagan). Det må påpekas att tips- och lotterimedlen ingå under tullar och acciser å övriga varor och tjänster. För budgetåret 1940/41, där siffrorna för statsskatterna icke avse influtna belopp utan de i riksstaten beräknade inkomsterna, har uppdelningen av olika skatter fått göras med ledning av uppgifter för tidigare år. Detsamma gäller i viss utsträckning även budgetåret 1939/40. Grupperingen av skatterna för dessa budgetår kan sålunda icke göra anspråk på mer än approximativ giltighet.

De siffror å kommunala skatter, som uppförts för 1939/40 och 1940/41, avse de under kalenderåren 1939 och 1940 influtna skatterna. De direkta skatterna ha beräknats med utgångspunkt från debiteringarna (med avdrag för skatteutjämningsbidragen och den andel av de debiterade beloppen, som med stöd av inflytandeprocenten för tidigare år kan antagas icke skola inflyta). De kommunala konsumtionsskatterna ha uppförts med samma belopp, som inflöto under år 1938.

mögenhetsskatt taxerade beloppen för samma år som tab. 1 avser. På grund av ändringar i beskattningsreglerna under perioden äro dessa siffror ej exakt jämförliga under alla åren, men de torde dock ge en i stora drag rättvisande bild av den allmänna inkomstutvecklingen i landet. De taxerade beloppen vid inkomst- och förmögenhetsskatten uppgingo för fysiska personer m. fl. och för svenska aktiebolag till följande summor i miljoner kronor:

	1930/31	1934/35	1939/40	1940/41 <sup>1</sup>
Fysiska personer m. fl. ....	5,291	4,538	6,576	6,821
Svenska aktiebolag .....	573	292	721	820
Summa	5,864	4,830	7,297	7,641

<sup>1</sup> Preliminära uppgifter.

Dessa siffror visa en höjning på över 50 procent från 1934/35 till 1940/41, trots att den i dessa belopp ingående förmögenhetsdelen fr. o. m. 1939 års taxering sänkts från  $\frac{1}{60}$  till  $\frac{1}{100}$ . I avsaknad av nationalinkomstsiffror för de senaste åren kan man givetvis icke ange några exakta siffror för den genomsnittliga skattebelastningen. De här anförda siffrorna ge emellertid vid handen, att totalbeloppet av nu gällande skatter grovt sett kan uppskattas till cirka  $\frac{1}{3}$  av de fysiska personernas totala inkomst, under det att samma skattebörda 1934/35 höll sig omkring  $\frac{1}{4}$  och för ett årtionde sedan något under  $\frac{1}{5}$  av sagda totalinkomst. Detta innebär, att det genomsnittliga totala skatetrycket sedan 1930/31 skulle ha ökats med ungefär  $\frac{2}{3}$  och sedan 1934/35 med omkring  $\frac{1}{3}$ .

### Inkomstfördelning och skattefördelning.

Vid en beräkning av den nuvarande skattebördans fördelning på olika inkomstklasser måste man i första hand göra vissa antaganden rörande inkomstfördelningen. Till grund för de skattealkyler, som verkställts i det följande, ligga de i tab. 2 anförda siffrorna för antalet taxerade fysiska

**Tab. 2. Beräkning av antalet taxerade personer i Sverige i klasser efter taxerat belopp och de direkta statsskatternas fördelning på dessa klasser för budgetåret 1940/41.**

Inkomstgrupp (tax. bel.) i kr.	Antal taxerade	Summa taxerat belopp i milj. kr.	Ink.- och förm.- skatt i milj. kr.	Värns katt i milj. kr.	Särskild skatt å för- møgenhet i milj. kr.	Summa skatt	
						i milj. kr.	i % av taxerat belopp
över t. o. m.							
— 1,000	440,280	316	1.44	2.14	0.02	3.60	1.1
1,000— 2,000	1,175,710	1,646	23.97	17.75	0.44	42.16	2.6
2,000— 3,000	602,500	1,446	33.69	24.96	0.65	59.30	4.1
3,000— 4,000	269,710	917	24.65	18.26	0.64	43.55	4.7
4,000— 5,000	109,770	483	14.87	11.02	0.65	26.54	5.5
5,000— 6,000	53,890	291	10.35	7.67	0.68	18.70	6.4
6,000— 8,000	51,620	351	15.54	11.12	1.08	27.74	7.9
8,000— 10,000	22,270	196	10.29	7.19	1.01	18.49	9.4
10,000— 15,000	24,170	290	20.45	13.71	2.34	36.50	12.6
15,000— 20,000	9,410	160	14.25	9.54	2.01	25.80	16.1
20,000— 30,000	7,420	178	20.19	13.57	2.71	36.47	20.5
30,000— 40,000	2,880	98	13.59	9.02	1.92	24.53	25.0
40,000— 50,000	1,480	65	10.23	6.86	1.36	18.45	28.4
50,000— 60,000	810	44	7.63	5.05	0.97	13.65	31.0
60,000— 80,000	880	60	11.59	7.64	1.43	20.66	34.4
80,000—100,000	420	37	7.96	5.13	0.97	14.06	38.0
100,000—200,000	620	83	20.91	13.11	3.12	37.14	44.7
200,000—	180	63	19.86	12.20	3.72	35.78	56.8
Samtliga	<b>2,774,020</b>	<b>6,724</b>	<b>281.46</b>	<b>195.94</b>	<b>25.72</b>	<b>503.12</b>	<b>7.5</b>

personer (och oskifta dödsbon) och de för dessa till inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade beloppen inom varje inkomstklass. Dessa siffror ha beräknats inom finansdepartementet med utgångspunkt från 1935/36 års partiella folkräkning, 1938 års taxering av fysiska personer med över 8,000 kronor i taxerat belopp samt preliminära uppgifter om taxeringsutfallet för år 1940. Det är alltså här endast fråga om en beräkning på grundval av

i huvudsak äldre statistiskt material. Den beräknade inkomstfördelningen torde dock i stort sett motsvara den verkliga inkomstfördelningen under år 1939. Nedanstående sammanställning torde vara ägnad att underlätta en överblick över de mest relevanta dragen i inkomstsituationen.

Taxerat belopp i kr.	Antal taxerade fysiska personer		Summa taxerat belopp	
	Tusental	%	Milj. kr.	%
över t. o. m.				
600—3,000	2,218.5	80.0	3,408	50.7
3,000—5,000	379.5	13.7	1,400	20.8
5,000—8,000	105.5	3.8	642	9.6
8,000—20,000	55.9	2.0	646	9.6
20,000—	14.7	0.5	628	9.3
Samtliga klasser	2,774.0	100.0	6,724	100.0

Av samtliga år 1940 taxerade fysiska personer hade alltså 80 procent en inkomst (inklusive förmögenhetsdel), som icke översteg 3,000 kronor, 17.5 procent en inkomst mellan 3,000 och 8,000 kronor och endast 2.5 procent en inkomst över 8,000 kronor. På den lägsta gruppen föll i runt tal sammanlagt 50 procent, på mellangruppen 30 procent och på den övre gruppen 20 procent av totalinkomsten.

Beträffande den totala beskattningens fördelning på dessa klasser kan i stora drag fastslås, att tyngdpunkten av de direkta statsskatterna faller på den högsta gruppen med en årsinkomst över 8,000 kronor (det framgår av tab. 2, att denna grupp får svara för över hälften av de där medtagna skatterna), att de direkta kommunalskatterna däremot mera jämnt fördela sig i proportion till inkomstbeloppen med någon övervikt för de två högre klasserna, under det att slutligen konsumtionsskatterna alldeles övervägande belasta den lägsta inkomstklassen. Resultatet blir för det samlade skattetrycket en viss progressivitet i förhållande till inkomstens storlek, då den starkt progressiva utformningen av de direkta statsskatterna (utom för de lägsta inkomstskikten) mer än uppväger konsumtionsskatternas regressiva karaktär.

#### Förfarandet vid beräkningen av det individuella skattetrycket.

Med hänsyn till att det tillgängliga statistiska materialet möjliggör en blott mycket ungefärlig uppdelning på olika inkomstklasser av andra skatter än de i tab. 2 medtagna har den föreliggande undersökningen i första hand inriktats på en kalkyl av skattebördans storlek i förhållande till inkomsten i individuella typfall. Liksom i den tidigare utredningen ha dessa varierats med avseende på inkomstens storlek samt, vad angår de direkta skatterna, även med avseende på inkomstens art (arbetsinkomst eller förmögenhetsinkomst) och antalet familjemedlemmar. Däremot ha ej gjorts olika antaganden rörande bostadsorten, utan i samtliga fall har förutsatts, att den skattskyldige är bosatt i en kommun tillhörande ortsgrupp III med en utdebitering, som motsvarar den genomsnittliga kommunala utdebiteringen i Sverige.

Då undersökningens främsta syfte varit att belysa de förändringar, som skattetrycket undergått på grund av de genom kriget orsakade utgiftsstegringarna, har det ansetts lämpligt att klargöra hur skattesituationen gestal-



tade sig dels omedelbart före krigsutbrottet och dels efter de skattehöjningar, som vidtogos under det första krigsåret, d. v. s. på grund av beslut av 1939 års urtima och 1940 års lagtima riksdag. Undersökningen avser alltså att visa, dels skatternas höjd under budgetåret 1939/40, om man bortser från de under hösten 1939 införda skatterna, dels hur skattesituationen nu gestaltar sig före införandet av de skatter, som beslutas av 1940 års urtima riksdag. Ett tredje jämförelseled är skattesituationen under budgetåret 1934/35, som klargjordes i skattetrycksutredningen.

Kalkylen av skattesiffrorna för 1939/40 och 1940/41 har skett efter samma principer, som tillämpades vid den tidigare beräkningen av skattesiffrorna för 1934/35. Sålunda ha vissa skatter av praktiska skäl uteslutits, nämligen sådana förmögenhetsskatter som arvs- och gåvoskatten samt andra stämpelskatter, de av aktiebolag och andra juridiska personer erlagda direkta skatterna till stat och kommun, samt av skatterna å konsumtion och förbrukning skatter å motortrafiken jämte tullar och acciser å andra varor än de särskilt angivna. De medräknade skatterna omfatta (om man bortser från skatterna å motortrafiken) i huvudsak alla de skatter, som varit föremål för höjningar under tiden efter 1934/35. De uppgå för 1940/41 till cirka 70 procent av hela den statliga och kommunala skattebördan. Av de uteslutna skatterna uppgå förmögenhets- och företagsskatterna till omkring 16 procent av totalbeloppet och skatterna å konsumtion och förbrukning till omkring 14 procent. På grund härav framstår det som sannolikt, att relationen mellan den på olika inkomstklasser fallande skattebördan ej i större grad influerats av att ifrågavarande skatter uteslutits.

Kalkylen av de *direkta skatterna* för 1939/40 och 1940/41 har ej varit förenad med några svårigheter. Med utgångspunkt från nettoinkomsten, som inkluderar erlagda skatter och alltså närmast motsvarar den till kommunal inkomstskatt taxerade inkomsten, har först kommunalskatten beräknats under antagande av att kommunen tillhört Ortsgrupp III och haft en total utdebitering av 10.55 kronor per skattekrona. Denna siffra, som är ett genomsnitt av de under år 1939 beslutade utdebiteringar (med tillägg för vägskattnas belopp för senast tillgängliga år samt med avdrag för skatteutjämningsmedlens belopp), överensstämmer med den i skattetrycksutredningen (s. 283) på analogt sätt beräknade genomsnittssiffran för de under år 1934 beslutade utdebiteringarna. Den har använts ej endast för 1939/40 utan även för 1940/41. Härigenom vinnes, att kommunalskatten, bortsett från den tidigare kommunala progressivskatten, blir lika i alla tre fallen. Olikskatten med hänsyn till den direkta skatten gälla alltså i huvudsak statsskatten. Denna har uträknats enligt direkt metod med ledning av de i vart fall tillämpliga författningarna. Härvid är att märka, att för budgetåret 1939/40 medtagits blott inkomst- och förmögenhetsskatten (utgående med 120 procent av grundbeloppet) men ej den samma budgetår utgående värnskattnen. För budgetåret 1940/41 har däremot förutom inkomst- och förmögenhetsskatten (utgående med 150 procent av grundbeloppet) medtagits den nya, av 1940 års lagtima riksdag beslutade värnskattnen.

De *indirekta skatter*, som medtagits i föreliggande beräkningar, äro skatter och tullar å spritdrycker, viner, maltdrycker, tobak och kaffe samt, för budgetåret 1940/41, därjämte de av 1939 års urtima riksdag beslutade nya konsumtionsskatterna: läskedrycksskatt, industrisockerskatt och statlig nöjesskatt.

För 1934/35 ha uppförts de skattebelopp, som i skattetrycksutredningen beräknats belasta konsumtionen av ifrågavarande varor i olika inkomstlägen

(jfr särskilt tab. 14 å s. 60—61). För 1939/40 har beräknats, hur samma skatter skulle ha utfallit för detta år, om man bortser från de höjningar, som vidtogos av 1939 års urtima riksdag. Siffrorna för 1940/41 omfatta åter såväl de av nämnda riksdag beslutade nya skatterna som de senare skattehöjningar, som vidtagits före 1940 års urtima riksdag.

Kalkylen av de äldre konsumtionsskatternas tryck i olika inkomstlägen under åren 1939/40 och 1940/41 har ägt rum med utgångspunkt från de för 1934/35 beräknade siffrorna. Kalkylen har tillgått så, att de tidigare siffrorna dels ökats i proportion till skattesatsernas höjning, dels ock förändrats med hänsyn till antagna förskjutningar i konsumtionen av de beskattade varorna sedan 1934/35.

Beträffande konsumtionsförändringarna i olika inkomstlägen har man haft den hållpunkten, att de skola stämma med vad man vet eller kan antaga rörande den totala konsumtionens förändringar. Inom denna ram kan man emellertid göra olika antaganden för olika inkomstklasser. I brist på tillförlitliga aktuella konsumtionsundersökningar, som kunna läggas till grund för mera differentierade antaganden, har det synts rimligast förutsätta, att konsumtionsförändringen i sådana fall, då konsumenten ej övergått till lägre beskattade kvaliteter, skett *likformigt* över hela inkomstskalan.

Från allmänt ekonomisk synpunkt kunde det måhända te sig mera sannolikt, att de mindre inkomsttagarna skulle visa större känslighet än andra inkomstskikt för de prisstegringar, som höjningen av ifrågavarande speciella konsumtionsskatter medfört. Tillräckligt stöd för antaganden om en sådan differentiering ha emellertid ej förelegat. Beträffande spriten, som väger tyngst, har med benäget bistånd av aktiebolaget Stockholmssystemet gjorts en stickprovsundersökning om förändringen av spritinköpen mellan första halvåret 1939 och första halvåret 1940. Resultatet av denna undersökning pekade icke i riktning mot större nedgång i den lägsta inkomstgruppen än i andra — utan att likväl kunna läggas till grund för någon bestämd annan uppfattning.<sup>1</sup> Till förmån för det här valda antagandet om likformig nedgång i spritkonsumtionen över hela linjen kan även anföras, att det fel, som kunde uppkomma genom en eventuell överskattning av nedgången bland de bättre situerade, icke kan med den incidens, som spritskatten har i vårt land, vara av större omfattning i de lägre inkomstskikten, där spritskatten har sin tyngdpunkt. Den genomsnittliga förändringen måste nämligen ligga nära nedgången i dessa skikt, där spritskatten ur skattetryckssynpunkt har sin största relativa betydelse.<sup>2</sup> Denna synpunkt äger tillämpning även beträffande flertalet av de övriga beskattade varorna.

Konsumtionsförändringarna ha vidare antagits innefatta en proportionellt lika förändring av skattebeloppen i olika inkomstklasser. Härigenom giva beräkningarna i de fall, då skatten till en del utgår efter varuvärdet (såsom vid sprit-, vin- och tobaksskatterna), visst utrymme även åt den möjligheten

<sup>1</sup> Undersökningen avsåg sprituttagen i volymliter räknat för 900 motboksägare, lika fördelade å envar av inkomstklasserna 1) under 3,000 kr., 2) mellan 3,000 och 8,000 kr. samt 3) över 8,000 kr. Urvalet inom de tre grupperna hade skett helt godtyckligt.

Nedgången i uttagen från första halvåret 1939 till första halvåret 1940 utgjorde i lägsta inkomstgruppen 13.4 procent, i mellangruppen 10.7 procent och i högsta inkomstgruppen 17.2 procent. Materialet kan emellertid icke antagas vara fullt representativt ens för Stockholmstrakten — den totala nedgången för Stockholmssystemets utminuterung var under samma tid 18 procent och sålunda större än för envar av grupperna — varför det icke synes tillrädligt att draga några generella slutsatser av materialet. Siffrorna måste dock ingiva betänkligheter mot att göra differentierade antaganden i den riktningen, att konsumtionsnedgången skulle vara störst i de lägre inkomstskikten och minst i de högsta inkomstlägena. Sätillvida kan resultatet sägas stödja ett antagande om genomsnittligt lika nedgång.

<sup>2</sup> Jfr den nedan å s. 11 införda noten.

att reaktionen på skattehöjningarna varit en kvalitativ i stället för en kvantitativ nedgång i konsumtionen. Detta kan ju särskilt ha varit fallet bland de bättre situerade, som ha större möjligheter att övergå till billigare kvaliteter.

En kontroll å beräkningarnas riktighet har varit, att summan av de belopp av respektive skatter, som beräknas falla å olika inkomstklasser i anslutning till den för 1939/40 och 1940/41 beräknade inkomstfördelningen, motsvarat den faktiska, respektive beräknade avkastningen av skatterna.

För bedömning av incidensen av de nya skatterna — industrisockerskatt, läskedrycksskatt och statlig nöjesskatt — föreligga icke några statistiska hållpunkter. Med det moment av lyxkaraktär, som vidlåda alla tre skatterna, är en fördelning lika per capita icke försvarlig. Under sådana förhållanden har verkställt en summarisk fördelning på olika inkomstklasser under antagande av en relativt svag stegring av skatten med inkomsten. Med de ringa belopp, till vilka dessa skatter belöpa i olika inkomstlägen — skatten har beräknats stiga från 6 kronor vid 1,300 kronors inkomst till 29 kronor vid 22,500 kronors inkomst — kunna några större fel icke härigenom uppkomma för de samlade beräkningarna.

### Det totala skattetrycket i olika inkomstlägen.

Resultatet av de enligt ovan angivna principer utförda kalkylerna av det individuella skattetryckets förändringar under de senaste åren har sammanfattats i tab. 3. Tabellen utvisar, hur det sammanlagda trycket av direkt och indirekt skattebelastning kan antagas ha förändrats för personer i olika inkomstlägen. Det förutsättes härvid, att den skattskyldige endast har arbetsinkomst, att han är gift och har ett barn under 18 år, samt att han lever i en kommun tillhörande ortsgrupp III, inom vilken den totala utdebiteringen (inklusive väg- och landstingsskatt) alla tre åren uppgått till 10.55 kronor per skattekrona. Förskjutningarna inom det beräknade skattetrycket bero alltså i huvudsak på förändringar inom den statliga beskattningen.

En mera överskådlig bild av förskjutningarna mellan de tre åren ger följande sammanställning av siffrorna å den totala belastningen i olika inkomstlägen, uttryckt i procent av inkomsten.

Nettoinkomst i kr.	1,300	2,000	3,000	4,500	6,750	10,000	15,000	22,500	33,500	50,000	200,000
<i>Total skatt i % av inkomsten:</i>											
1934/35	10.8	11.6	13.3	14.5	15.3	16.1	17.1	18.4	19.8	21.2	28.5
1939/40	12.2	12.2	14.0	14.8	15.6	16.6	18.0	19.9	21.9	24.3	33.8
1940/41	16.6	15.5	17.5	18.6	20.3	22.2	24.8	28.3	31.8	36.0	51.0
<i>Procentuell stegring av total skatt:</i>											
1934/35—1939/40	12	5	5	2	2	3	6	8	11	14	18
1939/40—1940/41	37	28	25	26	31	34	37	42	45	48	51

Siffrorna visa, att skattebördan över hela linjen ökats såväl från 1934/35 till 1939/40 som från detta år till 1940/41, men att ökningen varit flerdubbelt starkare under sista året än under föregående femårsperiod. Detta framgår särskilt av de två sista raderna, som ange skattebördans procentuella

**Tab. 3. Direkt och indirekt beskattning av gift person med ett barn i kommun**  
**procent av**

Nettoinkomst (inkl. skatter) i kr.	1,300		2,000		3,000	
	Kr.	%	Kr.	%	Kr.	%
<b>1934/35.</b>						
(Enligt skattetrycksutredningen, s. 60—61)						
Statlig inkomst- och förmögenhets-, extra inkomst- och förmögenhetsskatt samt utjämningskatt .....	—	—	9	0.4	32	1.1
Kommunal inkomst-, landstings-, väg- och progressivskatt .....	27	2.1	88	4.4	193	6.4
<i>Summa direkt skatt</i>	27	2.1	96	4.8	224	7.5
Skatt å sprit, vin och öl .....	74	5.7	90	4.5	119	4.0
»  »  tobak .....	30	2.3	35	1.8	46	1.5
»  »  kaffe .....	10	0.8	10	0.5	10	0.3
<i>Summa indirekt skatt</i>	114	8.8	135	6.8	175	5.8
<i>Total skatt<sup>1</sup></i>	141	10.8	231	11.6	399	13.5
<b>1939/40.</b>						
(Exklusive av 1939 års urtima riksdag beslutade skatter.)						
Statlig inkomst- och förmögenhetsskatt .....	—	—	—	—	24	0.8
Kommunal inkomst-, landstings- och vägskatt .....	27	2.1	88	4.4	193	6.4
<i>Summa direkt skatt</i>	27	2.1	88	4.4	217	7.2
Skatt å sprit, vin och öl .....	85	6.5	103	5.2	137	4.6
»  »  tobak .....	36	2.8	42	2.1	55	1.8
»  »  kaffe .....	10	0.8	10	0.5	10	0.3
<i>Summa indirekt skatt</i>	131	10.1	155	7.8	202	6.7
<i>Total skatt</i>	158	12.2	243	12.2	419	14.0
<b>1940/41.</b>						
(Exklusive av 1940 års urtima riksdag beslutade skatter.)						
Statlig inkomst- och förmögenhetsskatt .....	—	—	—	—	30	1.0
Värnskatt .....	5	0.4	5	0.3	23	0.8
Kommunal inkomst-, landstings- och vägskatt .....	27	2.1	88	4.4	193	6.4
<i>Summa direkt skatt</i>	32	2.5	93	4.7	246	8.2
Skatt å sprit, vin och öl .....	106	8.2	129	6.5	170	5.7
»  »  tobak .....	51	3.9	59	3.0	78	2.6
»  »  kaffe, industrisocker och läskedrycker samt statlig nöjesskatt .....	27	2.1	29	1.5	30	1.0
<i>Summa indirekt skatt</i>	184	14.2	217	10.9	278	9.3
<i>Total skatt</i>	216	16.6	310	15.5	524	17.5
<b>Ökning 1934/35—1939/40.</b>						
Direkt skatt .....	—	—	—8	-0.4	-7	-0.2
Indirekt skatt .....	17	1.3	20	1.0	27	0.9
Total skatt .....	17	1.3	12	0.6	20	0.7
<b>Ökning 1939/40—1940/41.</b>						
Direkt skatt .....	5	0.4	5	0.3	29	1.0
Indirekt skatt .....	53	4.1	62	3.1	76	2.5
Total skatt .....	58	4.5	67	3.4	105	3.5

med genomsnittlig utdebitering åren 1934/35, 1939/40 och 1940/41, i kronor och i inkomsten.

4,500		6,750		10,000		15,000		22,500		33,500		50,000		200,000	
Kr.	%	Kr.	%	Kr.	%	Kr.	%	Kr.	%	Kr.	%	Kr.	%	Kr.	%
92	2.0	197	2.9	358	3.6	663	4.4	1,271	5.6	2,363	7.0	4,209	8.5	29,196	14.6
351	7.8	593	8.8	950	9.5	1,510	10.1	2,395	10.6	3,749	11.2	5,845	11.7	27,317	13.7
443	9.8	790	11.7	1,308	13.1	2,173	14.5	3,666	16.5	6,112	18.2	10,054	20.1	56,513	28.3
149	3.3	172	2.5	207	2.1	272	1.8	337	1.5	367	1.1	398	0.8	398	0.2
52	1.2	60	0.9	80	0.8	105	0.7	120	0.5	135	0.4	150	0.3	150	0.1
10	0.2	10	0.1	10	0.1	10	0.1	10	0.0	10	0.0	10	0.0	10	0.0
211	4.7	242	3.6	297	3.0	387	2.6	467	2.1	512	1.5	558	1.1	558	0.3
<b>654</b>	<b>14.5</b>	<b>1,032</b>	<b>15.3</b>	<b>1,605</b>	<b>16.1</b>	<b>2,560</b>	<b>17.1</b>	<b>4,133</b>	<b>18.4</b>	<b>6,624</b>	<b>19.8</b>	<b>10,612</b>	<b>21.2</b>	<b>57,071</b>	<b>28.5</b>
70	1.6	182	2.7	377	3.8	793	5.3	1,681	7.5	3,326	9.9	6,328	12.7	45,954	23.0
351	7.8	589	8.7	932	9.3	1,459	9.7	2,250	10.0	3,411	10.2	5,152	10.3	20,977	10.5
421	9.4	771	11.4	1,309	13.1	2,252	15.0	3,931	17.6	6,737	20.1	11,480	23.0	66,931	33.5
172	3.8	200	3.0	242	2.4	320	2.1	398	1.8	435	1.3	473	0.9	473	0.2
62	1.4	71	1.1	95	1.0	125	0.8	142	0.6	160	0.5	178	0.4	178	0.1
10	0.2	10	0.1	10	0.1	10	0.1	10	0.0	10	0.0	10	0.0	10	0.0
244	5.4	281	4.2	347	3.5	455	3.0	550	2.4	605	1.8	661	1.3	661	0.3
<b>665</b>	<b>14.8</b>	<b>1,052</b>	<b>15.6</b>	<b>1,656</b>	<b>16.6</b>	<b>2,707</b>	<b>18.0</b>	<b>4,481</b>	<b>19.9</b>	<b>7,342</b>	<b>21.9</b>	<b>12,141</b>	<b>24.5</b>	<b>67,592</b>	<b>33.8</b>
88	2.0	228	3.4	471	4.7	975	6.5	1,994	8.9	3,830	11.4	7,120	14.2	49,362	24.7
65	1.4	167	2.5	329	3.3	645	4.3	1,338	5.9	2,564	7.7	4,770	9.5	30,665	15.3
351	7.8	589	8.7	932	9.3	1,459	9.7	2,250	10.0	3,411	10.2	5,152	10.3	20,977	10.5
504	11.2	984	14.6	1,732	17.3	3,079	20.5	5,582	24.8	9,805	29.5	17,042	34.1	101,004	50.5
215	4.8	252	3.7	310	3.1	418	2.8	526	2.3	580	1.7	636	1.3	636	0.3
88	2.0	102	1.5	136	1.4	178	1.2	203	0.9	229	0.7	254	0.5	254	0.1
32	0.7	35	0.5	38	0.4	45	0.3	50	0.2	50	0.1	50	0.1	50	0.0
335	7.4	389	5.8	484	4.8	641	4.3	779	3.5	859	2.6	940	1.9	940	0.5
<b>839</b>	<b>18.6</b>	<b>1,373</b>	<b>20.5</b>	<b>2,216</b>	<b>22.2</b>	<b>3,720</b>	<b>24.8</b>	<b>6,361</b>	<b>28.5</b>	<b>10,664</b>	<b>31.8</b>	<b>17,982</b>	<b>36.0</b>	<b>101,944</b>	<b>51.0</b>
-22	-0.5	-19	-0.3	1	0.0	79	0.5	265	1.2	625	1.9	1,426	2.9	10,418	5.2
33	0.7	39	0.6	50	0.5	68	0.5	83	0.4	93	0.3	103	0.2	103	0.1
11	0.2	20	0.3	51	0.5	147	1.0	348	1.5	718	2.1	1,529	3.1	10,521	5.3
83	1.8	213	3.2	423	4.2	827	5.5	1,651	7.5	3,068	9.2	5,562	11.1	34,073	17.0
91	2.0	108	1.6	137	1.4	186	1.2	229	1.0	254	0.8	279	0.6	279	0.1
174	3.9	321	4.8	560	5.6	1,013	6.8	1,880	8.4	3,322	9.9	5,841	11.7	34,352	17.2

ökning i förhållande till skattebördan under det tidigare av de angivna budgetåren.

Skattetryckets förändring från 1934/35 till 1939/40 beror huvudsakligen på skärpningen av den extra inkomst- och förmögenhetsskatten fr. o. m. 1936/37 och den år 1938 beslutade omläggningen av den direkta statsbeskattningen. Genom den förra åtgärden fick inkomstbeskattningen en mer progressiv utformning, samtidigt som belastningen ökades å förmögenhetsinkomsterna, medan genom 1938 års reform främst familjeavdragen ökades. För det här behandlade typfallet, då den skattskyldige äger göra avdrag för såväl hustru som ett barn och ej har någon förmögenhet, blev resultatet, som framgår av tab. 3, någon sänkning av den direkta skatten för inkomster under 10,000 kr. För inkomster överstigande detta belopp höjdes skattesatsen i stigande grad med inkomstens storlek. I det högsta här medtagna inkomstläget, 200,000 kr., utgjorde höjningen något över 5 procent av inkomsten, så att den totala direkta skatten sammanlagt uppgick till cirka en tredjedel av inkomsten.

Skattesatserna för de här medtagna indirekta skatterna voro i huvudsak oförändrade från 1934/35 till 1939/40. Den enda mera anmärkningsvärda förändringen var, att den i omsättningsskatten för spritdrycker ingående grundavgiften den 1 juli 1939 höjdes från 1.60 kr. till 2 kr. per liter. Den mindre ökningen av den indirekta skattebelastningen, som siffrorna för olika inkomstlägen utvisa, motsvarar denna höjning samt vissa smärre konsumtionsökningar under perioden, särskilt för tobaksvaror.

Totalbilden av skatteförändringarna från 1934/35 till 1939/40 utvisar en tämligen obetydlig höjning i inkomstlägen upp till 15,000 kr. — den förutvarande skattebördan ökades där icke någonstans med mer än 6 procent, om man bortser från det lägsta inkomstläget, för vilket beräkningarna äro mera osäkra — samt i inkomstlägena över 15,000 kr. något större höjningar i en stigande skala, dock vid 200,000 kr. inkomst icke överstigande 20 procent av den tidigare skattebördan. Påfallande äro de speciellt ringa höjningarna i inkomstlägena 4,500 och 6,750 kr., i vilka förbättringen av familjeavdragen betydde förhållandevis mycket.

Den i tabellen kalkylerade förskjutningen av skattetrycket från 1939/40 till 1940/41, vilken såsom förut nämnts avser att klagöra effekten av de av kriget orsakade skattehöjningarna, sammanhänger med starka höjningar av såväl de direkta som de indirekta statsskatterna. Det procenttal, varmed bottens kattens grundbelopp vid inkomst- och förmögenhetsskatten uttages av fysiska personer, höjdes från 120 till 150, samtidigt som genom den nya värnskatten en ytterligare kraftig ökning av den statliga inkomst- och förmögenhetsbeskattningen kom till stånd. Vidare vidtogos avsevärda höjningar av skatterna på spritdrycker, viner, öl, tobak och kaffe, varjämte infördes nya konsumtionsskatter i form av industrisocker- och läskedrycksskatt samt statlig nöjesskatt.

Vad först angår de direkta skatterna, innefattade, som av tab. 3 framgår, steget från inkomst- och förmögenhetsskatten 1939/40 till de för 1940/41 beslutade inkomst- och förmögenhetsskatterna ungefär en fördubbling av den direkta statsskatten för samtliga inkomstlägen, ehuru den relativa ökningen var något större för inkomster under 15,000 kr. än för inkomster över detta belopp. Enbart den nya värnskatten uppgår för de lägre inkomster, som ha att erlægga inkomst- och förmögenhetsskatt, till i det närmaste samma belopp som hela den förutvarande inkomst- och förmögenhetsskatten. För de två lägsta här medtagna inkomsterna, som icke ha att erlægga sådan skatt, utgår likväl värnskatt med ett fast belopp av 5 kr.

Ökningen av de direkta skatterna till stat och kommun utgjorde för den i tabellen avsedda familjen lägst 0.3 procent av inkomsten vid 2,000 kr. och steg sedan i en tämligen jämn serie till 17 procent av inkomsten vid 200,000 kr. För de lägre inkomstskikten är höjningen sålunda ganska måttlig. Först vid 10,000 kr.-läget överstiger den 4 procent av inkomsten. I förhållande till den för 1939/40 kalkylerade direkta skattebördan beteckna höjningarna en markerad skärpning av progressionen, vilket tydligast framgår av de siffror för den procentuella stegringen av den direkta skatten, som återfinnas i tab. 4 nedan. Om man bortser från det lägsta inkomstskiktet, där femkronan i värnskatt spelar en oproportionerligt stor roll, visa siffrorna (för enbarnsfamiljen) en snabbt stigande kurva från 7 procent vid 2,000 kr. till 51 procent vid 200,000 kr. Resultatet har blivit att den totala direkta skatten för ifrågakvarande enbarnsfamilj tar i anspråk litet mer än halva inkomsten vid 200,000 kr., något mer än tredjedelen vid 50,000 kr., omkring femtedelen vid 15,000 kr. och niondedelen vid 4,500 kr.

Ökningen av de indirekta skatterna har en motsatt karaktär. I förhållande till inkomsten är den avgjort störst för de små inkomsttagarna. För de två lägsta här medtagna inkomstlägena har ökningen beräknats till 4.1 och 3.1 procent av inkomsten eller tio gånger mer än den direkta skattens höjning för dessa. Först något över inkomstläget 4,500 kr. blir den direkta skatteökningen lika stor som den indirekta för genomsnittskonsumenten. I de högsta inkomstlägena spelar höjningen av de indirekta skatterna knappast någon roll, i det att den endast uppgår till en eller ett par tiondels procent av inkomsten.

Tillsammansantagna förete de av kriget framtvingade direkta och indirekta skattehöjningarna en mera utjämnad kurva. För de lägre inkomstskikten upp till 6,750 kr. ligger den totala skattehöjningen mellan 3.4 och 4.8 procent av inkomsten, vid 10,000 kr. är den 5.6, vid 33,500 kr. 9.9 och vid 200,000 kr. 17.2 procent av inkomsten.

Även den procentuella stegringen av den totala skattebördan i förhållande till 1939/40 års siffror visar en långt jämnare och mera avdämpad serie än motsvarande siffror för den direkta skatten. Såsom av siffrorna i sista raden av texttabellen å s. 7 framgår, har sålunda den samlade effekten av den starka progressiviteten hos ökningen av de direkta skatterna och regressiviteten hos ökningen av de indirekta skatterna blivit, att skattebördans progressivitet i icke ringa grad ökats.<sup>1</sup> För inkomster upp till 10,000 kr. har skattebördan ökats med mellan en fjärdedel och en tredjedel, medan ökningen vid inkomstläget 50,000 kr. närmar sig och för högre inkomster något över-

<sup>1</sup> Detta hade i ännu högre grad blivit fallet, om vid de indirekta skatternas beräkning konsumtionsnedgången antagits vara proportionsvis större för de lägre än för de högre inkomsttagarna i stället för såsom här antagits procentuellt lika stor.

Skilnaden i resultat vid de båda antagandena blir emellertid relativt begränsad, såsom framgår av en alternativ kalkyl. De huvudsakliga antagandena om en differentierad konsumtionsnedgång från 1939/40 till 1940/41 ha vid denna kalkyl i runda tal varit, att spritkonsumtionen minskats i inkomstskikten under 2,000 kr. med 30 procent, i inkomstskikten 2,000—3,000 kr. med 25 procent, i skikten 3,000—6,000 kr. med 15 procent och i högre inkomstskikt med 5 procent, samt att vinkonsumtionen minskats i inkomstskikten under 3,000 kr. med 70 procent, i skikten 3,000—6,000 kr. med 55 och i högre inkomstskikt med 45 procent.

Den ökning av den totala skattebördans progressivitet, som krigsskatehöjningarna enligt denna kalkyl skulle ha medfört, framgår av nedanstående siffror å den procentuella stegringen av de direkta och indirekta skatterna 1939/40—1940/41. I tablan ha för jämförelse medtagits även motsvarande siffror enligt huvudkalkylen.

	I n k o m s t l ä g e i k r o n o r,										
	1,300	2,000	3,000	4,500	6,750	10,000	15,000	22,500	33,500	50,000	200,000
Alt. kalkyl:	32	26	26	29	35	39	42	45	47	49	51
Huvudkalkyl:	37	28	25	26	31	34	37	42	45	48	51

stiger hälften av skattebördan 1939/40. Stegringen synes vara lägst för vissa inkomster i det mellanskikt av 3,000—4,500 kr., där den starkt progressiva stegringskurvan för de direkta skatterna och den regressiva stegringskurvan för de indirekta skatterna skära varandra.

### Den direkta beskattningen av arbetsinkomst för olika familjetyper.

Till komplettering av beräkningarna rörande den direkta och indirekta beskattningens förändringar för en enbarnsfamilj i olika inkomstlägen ha gjorts vissa beräkningar i syfte att belysa, i vilken mån resultatet modifieras vid variationer i försörjningsbördan. Dessa kalkyler, som ansluta sig till motsvarande beräkningar i skattetrycksutredningen (jfr tab. 15, s. 64), avse enbart de direkta skatterna. De typfall, med vilka enbarnsfamiljens skattebörda jämförts, äro *ensamstående* och *familjeförsörjare med tre barn*. Förutsättningarna för beräkningarna ha varit desamma som för enbarnsfamiljen. Inkomsten utgöres sålunda av ren arbetsinkomst, och den skattskyldige antages bosatt i en kommun, tillhörande ortsgrupp III och med genomsnittlig kommunal utdebitering. För 1939/40 har endast medtagits den statliga inkomst- och förmögenhetsbeskattning, som beslutades av 1939 års lagtima riksdag, däremot icke den under detta budgetår sedermera uttagna värnsskatten.

Förskjutningarna av det direkta skattetrycket för inkomsttagare med olika familjeförsörjningsbörda framgår av tab. 4.

Vad först angår förändringarna *från 1934/35 till 1939/40*, äro verkningarna av extra inkomst- och förmögenhetsskattens skärpning fr. o. m. 1936/37 och 1938 års statsskattereform iögonfallande. Den direkta statsskatten höjdes genomgående för ensamstående (ogift). Höjningen var dock relativt liten i inkomstlägen upp till 6,750 kr. Den rörde sig sålunda mellan 0.2 och 0.7 procent av inkomsten, vilket motsvarar en stegring på mellan 3 och 5 procent av hela den direkta skatten 1934/35. I högre inkomstlägen visade höjningen en icke obetydlig progression. För 50,000 kr. stannade ökningen dock vid 3.8 procent av inkomsten och för 200,000 kr. vid 5.4 procent, vilket motsvarar en uppgång av den direkta skatten 1934/35 med 18 respektive 19 procent. För familjeförsörjare minskades däremot, såsom i det föregående nämnts i fråga om enbarnsfamiljen, det direkta skattetrycket för lägre och mellaninkomster, samtidigt som en höjning ägde rum för de högre inkomsterna, dock märkbart mindre än för ensamstående. Medan förbättringen av familjeavdragen för enbarnsfamiljen åstadkommo en sänkning av skatten i inkomstlägena upp emot 10,000 kr. (utom vid 1,300 kr. inkomst, där sådan familj icke betalar någon direkt statsskatt), inträdde sänkningar för trebarnsfamiljen till och med vid 15,000 kr. inkomst. Sänkningen för denna familjetyper var i inkomstlägena 3,000—10,000 kr. icke i något fall lägre än 0.5 procent av inkomsten, eller mellan 10 och 5 procent av hela den direkta skatten 1934/35. Skatthöjningen vid 50,000 kr. inkomst, som för enbarnsfamiljen var 2.9 procent av inkomsten, stannade för trebarnsfamiljen vid 2.3 procent. För dessa familjer var ökningen i detta inkomstläge sålunda omkring 450, respektive 750 kr. mindre än för ensamstående.

Efter 1938 års skattereform framstodo de direkta kommunalskatterna mera markerat än förr såsom den dominerande direkta skattebördan för familjeförsörjare med mindre och medelstora inkomster. Även för ensamstående i samma inkomstskikt utgjorde kommunalskatterna dock den större andelen av den direkta skatten. Sålunda kan man räkna med att dessa skatter i kom-



Tab. 4. Den direkta statliga och kommunala beskattningen för arbetsinkomst vid varierande försörjningsbörda.

Nettoinkomst (inkl. skatter) i kr.	1,300	2,000	3,000	4,500	6,750	10,000	15,000	22,500	33,500	50,000	200,000
<b>Ogift.</b>											
Direkt skatt (i % av inkomst)											
1934/35 .....	6.2	8.8	10.9	12.3	13.4	14.3	15.5	17.0	18.9	20.6	28.5
1939/40 .....	6.4	9.2	11.4	12.8	14.1	15.4	17.4	19.7	21.9	24.4	33.9
1940/41 .....	7.5	11.6	15.1	17.1	19.2	21.5	24.8	28.8	32.4	36.5	51.3
Ökning (i % av inkomst)											
1934/35—1939/40 .....	0.2	0.4	0.5	0.5	0.7	1.1	1.9	2.7	3.0	3.8	5.4
1939/40—1940/41 .....	1.1	2.4	3.7	4.8	5.1	6.1	7.4	9.1	10.5	12.1	17.4
Procentuell stegring											
1934/35—1939/40 .....	3	5	5	4	5	8	12	16	16	18	19
1939/40—1940/41 .....	17	26	32	34	36	40	43	46	48	50	51
<b>Gift, 1 barn.</b>											
Direkt skatt (i % av inkomst)											
1934/35 .....	2.1	4.8	7.5	9.8	11.7	13.1	14.5	16.3	18.2	20.1	28.3
1939/40 .....	2.1	4.4	7.2	9.4	11.4	13.1	15.0	17.5	20.1	23.0	33.5
1940/41 .....	2.5	4.7	8.2	11.2	14.6	17.3	20.5	24.8	29.3	34.1	50.5
Ökning (i % av inkomst)											
1934/35—1939/40 .....	—	-0.4	-0.2	-0.5	-0.3	0.0	0.5	1.2	1.9	2.9	5.2
1939/40—1940/41 .....	0.4	0.3	1.0	1.8	3.2	4.2	5.5	7.3	9.2	11.1	17.0
Procentuell stegring											
1934/35—1939/40 .....	—	-8	-3	-5	-3	0	3	7	10	14	18
1939/40—1940/41 .....	19	7	14	19	28	32	37	42	46	48	51
<b>Gift, 3 barn.</b>											
Direkt skatt (i % av inkomst)											
1934/35 .....	0.6	2.3	5.0	7.6	10.0	11.8	13.5	15.5	17.7	19.6	28.0
1939/40 .....	0.6	2.3	4.5	7.1	9.1	11.2	13.3	15.8	18.8	21.9	33.1
1940/41 .....	1.0	2.5	4.7	7.8	10.5	14.0	17.5	21.9	27.0	32.3	49.9
Ökning (i % av inkomst)											
1934/35—1939/40 .....	—	—	-0.5	-0.5	-0.9	-0.6	-0.2	0.3	1.1	2.3	5.1
1939/40—1940/41 .....	0.4	0.2	0.2	0.7	1.4	2.8	4.2	6.1	8.2	10.4	16.8
Procentuell stegring											
1934/35—1939/40 .....	—	—	-10	-7	-9	-5	-2	2	6	12	18
1939/40—1940/41 .....	67	9	4	10	15	25	32	39	44	48	51

mun med genomsnittlig kommunal utdebitering ännu vid 10,000 kr. inkomst voro för ensamstående nästan dubbelt och för familjeförsörjare med tre barn mellan tre och fyra gånger så stora som den statliga inkomst- och för-mögenhetsskatten.

Den i samband med kriget uppkomna skärpningen av den direkta statsbeskattningen, alltså förskjutningen mellan siffrorna för 1939/40 och för 1940/41, var, som förut framhållits, mycket stark. Både för den ensamstående och trebarnsfamiljen betydde den mer än en fördubbling av statsskatten ända upp i inkomstläget 15,000 kr. Den nys berörda markerade övervikten av de kommunala skatterna för de lägre inkomstskikten minskas sålunda betydligt. Resultatet beträffande den totala direkta skatten blir emellertid, som tab. 4 utvisar, en avgjort starkare stegring för ensamstående än för familjeförsörjare, framför allt i de lägre inkomstskikten. I procent av in-

komsten utgör höjningen för den ensamstående vid 1,300 kr. arbetsinkomst 1.1 procent och stiger sedan i rätt stark progression. Vid 6,750 kr. utgör den 5.1 procent och vid 50,000 kr. 12.1 procent. Motsvarande höjningar för familjerna äro avsevärt lägre, vid 6,750 kr. 3.2 procent för enbarnsfamilj och 1.4 procent för trebarnsfamilj samt vid 50,000 kr. 11.1 respektive 10.4 procent. För familjeförsörjare med några barn kan stegringen av de direkta skatterna knappast sägas ha satt in på allvar förrän vid 10,000 å 15,000 kr.-läget.

Den totala direkta skattens variation med försörjningsbördan betyder mest i de lägre och mellanskikten. Vid 15,000 kr. inkomst uppgår skatteandelen för ensamstående till en fjärdedel, för enbarnsfamilj till omkring en femtedel och för trebarnsfamilj till något mer än en sjättedel av inkomsten. Vid 6,750 kr. uppgår den direkta skattens andel av inkomsten för nämnda tre typfall i runt tal till 20, 15 och 10 procent och vid 3,000 kr. slutligen till 15, 8 och 5 procent. Det må dock understrykas att den av dessa siffror antydda fördelningen av skattebördan något så när efter ekonomisk bärkraft endast gäller för de direkta skatterna.

### Den direkta beskattningen av kapitalinkomst.

Kompletterande beräkningar ha vidare gjorts för att något belysa olikheten mellan de direkta skatternas förändringar för *kapitalinkomst* och för *arbetsinkomst*. Resultaten framgå av tab. 5. Siffrorna ha beräknats under samma förutsättningar i avseende å bosättning som de tidigare kalkylerna och gälla för en och samma familjetyp, enbarnsfamiljen. Tabellen anger skatteförändringarna för tre typfall, nämligen att inkomsten utgöres av ren kapitalinkomst, av en tredjedel arbetsinkomst och två tredjedelar kapitalinkomst samt av ren arbetsinkomst. (I det sista fallet bli siffrorna alltså desamma som för enbarnsfamiljen i tab. 4.) Kapitalinkomsten antages i båda fallen motsvara en förmögenhetsavkastning på 4.5 procent.

Mellan 1934/35 och 1939/40 steg summan av de direkta skatterna å den rena kapitalinkomsten i samtliga inkomstlagen med mellan 11 och 16 procent av 1934/35 års direkta skatter. Dessa höjningar — som motsvarade den samlade verkan av extra inkomst- och förmögenhetsskattens skärpning, förmögenhetsdelens minskning från  $\frac{1}{60}$  till  $\frac{1}{100}$  och förmögenhetsskattens motsvarande höjning, samt en viss utjämning mellan olika skikt vid 1938 års reform — voro relativt högst vid 10,000 kr. och lägst vid 200,000 kr. De medförde sålunda en viss lindring av skatteprogressionen för kapitalinkomst. För ren arbetsinkomst förelågo däremot, som förut nämnts, skatteminskningar för inkomster upp till 10,000 kr. samt därefter skattehöjningar, som gävo en icke obetydligt ökad progression i de högre inkomstlagen. Vid 200,000 kr. var skatteökningen för arbetsinkomst såväl absolut sett som i relation till 1934/35 års direkta skatt större än ökningen för kapitalinkomst. Förklaringen till den relativa lindringen för förmögenhetsinkomster i de högsta inkomstlagen var den jämförelsevis höga nivån redan 1934/35.

Skillnaden mellan de direkta skatterna å de stora kapitalinkomsterna och å samma arbetsinkomster var emellertid rätt ansenlig 1939/40 (exkl. värns-katten). Skatterna på en kapitalinkomst av 200,000 kr. togo sammanlagt i anspråk 53.5 procent av inkomsten, medan skatteandelen för motsvarande arbetsinkomst uppgick till 33.5 procent.

Förändringarna för den blandade arbets- och kapitalinkomsten intogo en förmedlande hållning med sänkningar på grund av familjeavdragens höj-

Tab. 5. Den direkta statliga och kommunala beskattningen för enbarnsfamilj vid kapitalinkomst, blandad inkomst och arbetsinkomst.

(4.5 % avkastning av kapitalet.)

Nettoinkomst (inkl. skatter) i kr.	1,300	2,000	3,000	4,500	6,750	10,000	15,000	22,500	33,500	50,000	200,000
<b>Kapitalinkomst.</b>											
Direkt skatt (i % av inkomst)											
1934/35 .....	2.5	5.8	9.1	12.6	15.4	18.1	21.6	25.6	29.5	33.7	48.4
1939/40 .....	2.8	6.5	10.3	14.1	17.5	20.9	24.8	29.5	33.9	38.4	53.5
1940/41 .....	3.2	7.8	11.9	17.2	22.2	27.0	32.8	39.9	46.6	53.6	75.8
Ökning (i % av inkomst)											
1934/35—1939/40 .....	0.3	0.7	1.2	1.5	2.1	2.8	3.2	3.9	4.4	4.7	5.1
1939/40—1940/41 .....	0.4	0.8	1.6	3.1	4.7	6.1	8.0	10.4	12.7	15.2	22.3
Procentuell stegring											
1934/35—1939/40 .....	12	12	13	12	14	16	15	15	15	14	11
1939/40—1940/41 .....	14	12	16	22	27	29	32	35	38	40	42
<b>Blandad inkomst.</b> ( $\frac{1}{3}$ kap.-ink., $\frac{2}{3}$ arb.-ink.)											
Direkt skatt (i % av inkomst)											
1934/35 .....	2.1	5.2	7.8	10.5	12.4	14.1	16.1	18.3	20.8	23.5	34.3
1939/40 .....	2.1	4.6	7.5	10.0	12.5	14.6	17.2	20.3	23.7	27.2	39.5
1940/41 .....	2.5	4.9	8.7	12.4	16.2	19.4	23.4	28.7	34.0	40.0	58.2
Ökning (i % av inkomst)											
1934/35—1939/40 .....	—	-0.6	-0.3	-0.5	0.1	0.5	1.1	2.0	2.9	3.7	5.2
1939/40—1940/41 .....	0.4	0.3	1.2	2.4	3.7	4.8	6.2	8.4	10.3	12.8	18.7
Procentuell stegring											
1934/35—1939/40 .....	0	-12	-4	-5	1	4	7	11	14	16	15
1939/40—1940/41 .....	19	7	16	24	30	33	36	41	44	47	47
<b>Arbetsinkomst.</b>											
Direkt skatt (i % av inkomst)											
1934/35 .....	2.1	4.8	7.5	9.8	11.7	13.1	14.5	16.3	18.2	20.1	28.3
1939/40 .....	2.1	4.4	7.2	9.4	11.4	13.1	15.0	17.5	20.1	23.0	33.5
1940/41 .....	2.5	4.7	8.2	11.2	14.6	17.3	20.5	24.8	29.3	34.1	50.5
Ökning (i % av inkomst)											
1934/35—1939/40 .....	—	-0.4	-0.2	-0.5	-0.3	0.0	0.5	1.2	1.9	2.9	5.2
1939/40—1940/41 .....	0.4	0.3	1.0	1.8	3.2	4.2	5.5	7.5	9.2	11.1	17.0
Procentuell stegring											
1934/35—1939/40 .....	—	-8	-3	-5	-3	0	3	7	10	14	18
1939/40—1940/41 .....	19	7	14	19	28	32	37	42	46	48	51

ning i de lägsta inkomstlägena samt höjningar i de högre inkomstlägena, vilket medförde en viss skärpning av progressionen utom allra högst upp.

Skärpningen *efter krigsutbrottet* har i relation till de förut utgående skatterna i stort sett varit något hårdare för de mindre kapitalinkomsterna än för motsvarande arbetsinkomster. Från inkomstläget 6,750 kr. och uppåt har däremot den relativa skärpningen varit icke obetydligt hårdare för de senare. Medan 1939/40 års skatter för arbetsinkomster på 50,000 och 200,000 kr. höjts med 48 och 51 procent, har den procentuella stegringen för samma kapitalinkomster varit 40 och 42 procent. Progressionen har visserligen skärpts genom 1940/41 års skattehöjningar även för kapitalinkomsterna men mindre än för arbetsinkomsterna. Höjningarna äro emellertid i procent

av inkomstens storlek genomgående större för kapitalinkomsterna än för arbetsinkomsterna. Vid 3,000 kr. utgör höjningen 1.6 procent av kapitalinkomsten mot 1.0 procent av arbetsinkomsten, vid 10,000 kr. 6.1 mot 4.2 procent, vid 50,000 kr. 15.2 mot 11.1 procent och vid 200,000 kr. slutligen 22.3 mot 17.0 procent av inkomsten.

Förändringarna för den blandade inkomsten intaga även här ett mellanläge mellan förskjutningarna för arbetsinkomst och för kapitalinkomst.

Totaliter tar också 1940/41 den direkta skatten till stat och kommun i anspråk en betydligt större andel av en förmögenhetsinkomst än av en arbetsinkomst. För den enbarnsfamilj, som beräkningarna avse, uppgår sålunda skatteandelen vid en kapitalinkomst på 200,000 kr. till tre fjärdedelar av inkomsten, men stannar vid omkring hälften av en lika stor arbetsinkomst. Av en inkomst på 50,000 kr. tar det allmänna i anspråk något mer än hälften, om den utgöres enbart av förmögenhetsavkastning, men ungefär tredjedelen, om det är fråga om arbetsinkomst. Vid 15,000 kr. tages omkring tredjedelen av kapitalinkomsten och femtedelen av arbetsinkomsten. För de lägre inkomsterna är skillnaden i belastningen icke fullt så betydande.

Stockholm i augusti 1940.

ERIK LINDAHL.

HENRIK KLACKENBERG.

P. M.

## angående omsättningsskatt.

Av

professor ERIK LINDAHL och landskamrerare ALARIK WIGERT.

### Omsättningsskattens karaktär och huvudarter.

Termen omsättningsskatt användes numera vanligen för att beteckna en skatt, som utgår i proportion till försäljningsvärdet av de produkter eller prestationer som ett företag avyttrar. Skatten erlägges av säljaren och kan från dennes synpunkt betraktas som en skatt på bruttointäkterna av försäljningen. I den mån säljaren genom prisförhöjning förmår övervältra skatten på köparen, kommer skatten emellertid att från den senares synpunkt framstå som en indirekt skatt på de av företaget levererade varorna eller prestationerna. Beträktad såsom indirekt skatt utmärker sig omsättningsskatten genom sin mera generella karaktär. Den träffar ej endast speciella varor utan principiellt, ehuru ofta med vissa undantag och modifikationer, företagets totala avsättning till allmänheten. Den bästa karakteristiken av omsättningsskatten torde därför vara, att den avser att utgöra en *allmän konsumtionsbeskattning*.

Under de två årtionden, som ligga mellan de båda världskrigen, har en eller annan form av omsättningsskatt införts i nästan samtliga kulturländer och i dessa fått en ständigt växande finansiell betydelse. Det är här fråga om en högst märklig utveckling på det skattetekniska området. Omsättningsskatten har visserligen spelat en stor roll inom äldre tidsperioder men var sedan under århundraden en nästan bortglömd skatteform. I våra dagar har skatten återupptäckts och på exceptionellt kort tid blivit en av de stora bärande skatterna i flertalet länder. Orsaken till denna utveckling torde i första hand vara att söka i de av förra världskriget framkallade finansiella svårigheterna. När staterna i sitt betryck nödgades söka efter nya metoder att öka sina skatteintäkter, framstod en måttlig beskattning av affärsföretagens årsomsättning ofta som den bästa lösningen av problemet. Skatteformen var jämförelsevis effektiv, eftersom storleken av ett företags försäljning kunde lättare konstateras än dess nettointkomst. Då skatten huvudsakligen belastade konsumtionen, voro dess verkningar med avseende på sparandet och kapitalbildningen relativt gynnsamma. Och från den stora allmänhetens synpunkt var skattens incidens så pass svårbestämbar, att motståndet mot denna nya skatteform blev avsevärt mindre än mot en ytterligare höjning av de redan högt uppdrivna direkta inkomst- och förmögenhetsskatterna eller de speciella indirekta konsumtionsskatterna.

De omsättningsskatter, som nu förefinnas i de olika länderna, ha fått en mycket varierande utformning. De olika varianterna kunna emellertid lämpligen indelas i tre huvudgrupper. Indelningsgrunden är härvid först och främst, om skatten träffar samma vara flera gånger under successiva

stadier av produktions- och distributionsprocessen, eller om den träffar varan blott en gång vid ett visst stadium av denna process. För en skatt av den förra typen användes vanligen termen *allmän* omsättningsskatt. I det senare fallet kan man införa en ny distinktion med avseende på om skatten upptages vid ett tidigare eller vid ett senare stadium av produktions- och distributionsprocessen. Man kan sålunda skilja mellan omsättningsskatter, som huvudsakligen erläggas av *producenter* och grosshandlare, och omsättningsskatter, som betalas av *detaljhandlare* och andra leverantörer av konsumtionsfärdiga varor. I anknytning till en kort redogörelse för förekomsten av dessa tre huvudtyper av omsättningsskatt skola några anmärkningar tillfogas rörande deras viktigaste för- och nackdelar.

1. En allmän omsättningsskatt infördes under förra världskriget av Tyskland redan år 1916. Den tyska skatten har sedan successivt undergått avsevärda modifikationer och i sin nuvarande utformning kan den anses som mönstret för en allmän omsättningsskatt. Tysklands exempel följdes under 1920-talet av Frankrike, Ungern, Rumänien, Ryssland, Österrike samt vissa sydamerikanska stater. Även ett tiotal av Nordamerikas Förenade Stater ha inöfört en omsättningsskatt av en liknande typ. I Norge hade först utarbetats ett förslag till omsättningsskatt av den typ, som nedan behandlas under 3., men efter ett regeringsskifte fick detta förslag falla, och i stället antogs 1935 en omsättningsskatt av den allmänna typen.

Den allmänna omsättningsskatten kan naturligtvis göras mer eller mindre allmän, och i regel ha betydande undantag gjorts från principen att alla omsättningar skola skattläggas. Först och främst har sålunda nästan undantagslöst hela exporthandeln befriats från skatt. I de flesta länder, dock ej Tyskland, har man även begränsat skatten till varuomsättning och alltså lämnat tjänsteprestationerna skattefria. Vidare har man ofta befriat partihandeln med råvaror och halvfabrikat. I Norge har gränsen dragits på ett annat sätt: undantagna från skatt äro endast producenter, som försälja sina produkter antingen till återförsäljare eller till andra producenter, som använda produkterna som råvaror eller halvfabrikat i sin egen produktion; detta innebär, att skatt utgår vid försäljning mellan producenter av maskiner och dylika varaktiga kapitalföremål och att även huvudparten av parti- och minuthandeln kommer att belastas. Eljest har ibland detaljhandeln befriats från skattskyldighet (dock ej i Tyskland). I några länder ha även jordbruksprodukter undantagits från skatten.

Skattesatsen är för närvarande i Tyskland 2 %, i Norge 1 %, och även i övriga länder varierar den kring dessa tal. Skatten inbetalas vanligen successivt under året, månadsvis eller kvartalsvis, varefter en slutlig taxering äger rum på grundval av uppgifter som den skattskyldige lämnat med utgångspunkt från sin bokföring.

En omsättningsskatt av denna allmänna typ är onekligen förknippad med vissa fördelar. Man slipper sålunda ifrån de svårigheter som uppkomma vid de två andra skattetyperna, då det blir fråga att begränsa skatteplikten till ett visst skikt av företagare. Därigenom att skatteunderlaget är så omfattande, tillföres staten vidare stora skatteinkomster även vid en relativt låg skattesats. Och då skatten alltså kan sättas relativt låg för varje särskild omsättning, kan den åtminstone på vissa områden tämligen lätt inarbetas i prissystemet. Skatteincidensen blir på så sätt mera obestämmd. Det förefaller därför sannolikt, att skatten ej med hela sin tyngd träffar konsumentklassen såsom sådan utan att en del av skattebördan kommer att slås ut på vissa producentgrupper.

Gentemot dessa fördelar stå emellertid vissa påtagliga nackdelar. Skatteförfarandet blir givetvis ganska vidlyftigt, när alla självständiga företag

skola åläggas skatteplikt. Som ovan angivits, har man därför ofta infört betydande skattebefrielser, särskilt för detaljhandeln. Även när skatteplikten begränsas till producenter och grosshandlare, kommer skatten emellertid att skilja sig från den nedan under 2. behandlade typen, därigenom att den på varje vara fallande skattens storlek blir beroende av det antal omsättningar som varan varit föremål för. Resultatet härav blir en ojämn belastning av olika varugrupper, som i regel torde medföra någon förskjutning av skattebördans tyngdpunkt till de breda lagrens konsumtion. Då successiv beskattning uppkommer endast när varan övergår till ett företag från ett annat, uppkommer vidare en tendens till sammanslutning av företag, som hänföra sig till olika stadier av en varas produktion och distribution. En dylik tendens till integration, som varit tydligt märkbar i Tyskland och andra länder med allmän omsättningsskatt, kan under en viss övergångsperiod ge upphov till icke önskvärda rubbningar inom näringslivet, som framför allt kommer att bli till nackdel för mellanhandeln. Slutligen är att märka, att hänsyn till exportproduktionens konkurrensförmåga nödvändiggör skattebefrielser för omsättningar, som hänföra sig till produktionen och handeln med exportvaror. Detta ger upphov till vissa svårigheter vid skattens tekniska utformning, som även av andra orsaker blir av tämligen invecklad natur.

2. Om man vill konstruera omsättningsskatten på ett sådant sätt, att den träffar varje vara blott en gång på vägen från producent till konsument, kan man ta upp skatten antingen då varan lämnar producenten eller då den övergår till konsumenten. Den canadensiska omsättningsskatten (först införd år 1920) har i allmänhet utgjort mönstret för de länder, vilka valt det förra alternativet. En omsättningsskatt av denna typ förekommer nu bl. a. i Holland, Belgien, Frankrike, Italien, Australien och New Zealand. Av de länder, som under trycket av nuvarande finansiella svårigheter stå i begrepp att införa en omsättningsskatt, synas både Schweiz och England närmast reflektera på en skatt av detta slag.

I Canada upptages skatten för varor, som framställas inom landet, antingen hos den producent, som utför sista ledet i varans produktion, eller hos grosshandlaren, om denne erhållit offentlig auktorisation (license). Grosshandlare, som på detta sätt stå under särskild kontroll, kunna skattefritt omsätta varorna sinsemellan; skatt upptages först när de sälja till förbrukare eller till handlande utan auktorisation. Om import av varor företages av förbrukare eller av handlande utan auktorisation, skall också skatt erläggas. Vissa komplikationer uppkomma, när en (exempelvis vid import) beskattad vara ingår i produktionen av en annan vara, som sedan blir föremål för ny beskattning; för undvikandet av dubbelbeskattning erfordras i så fall restitution av den förra skatten. Även vid export av varor gälla särskilda restitutionsbestämmelser, då man vill skydda exporten för belastning med omsättningsskatt.

Med hänsyn till att skatten träffar varan blott en gång och utgår efter det relativt låga värde som föreligger vid ett tidigt stadium av omsättningsprocessen, har skatteprocenten i allmänhet satts betydligt högre än vid den allmänna omsättningsskatten. Den utgör sålunda för närvarande 9 % i Frankrike, 8 % i Canada och Australien, 5 % i New Zealand, 4 % i Holland (dock högre satser för vissa lyxvaror), 3 % i Italien och  $2\frac{1}{2}$  % i Belgien, vilken senare sats också föreslagits för den planerade omsättningsskatten i Schweiz.

Skatten erlägges i vissa länder såsom Italien, Belgien och Holland genom stämpelmärken, som åsättas räkningen eller fakturan. Detta uppbördsförfarande erbjuder vissa fördelar, när det som här är fråga om större försäljningar från producenter eller partihandlare.

Vid en omsättningsskatt av denna typ undviker man de nackdelar, som vid en allmän omsättningsbeskattning uppkomma därigenom att belastningen av varje vara blir beroende av antalet gånger som den omsättes mellan självständiga företag. Jämför man åter skatten med den nedan behandlade detaljhandelsskatten, som ju också har den nu nämnda fördelen, kan till förmån för producentskatten antecknas, att den kan upptagas hos ett mindre antal större företag med relativt god bokföring. Skatteförfarandet blir därför mindre vidlyftigt och skattekontrollen kan göras mera effektiv. Detta gäller särskilt, om skatteplikten förflyttas från producenterna till grosshandlarna och om skatt ej upptages för produkter, som ej passera partihandeln. Den i Schweiz planerade skatten synes vara av denna karaktär, då den utgår vid en varuomsättning från en i handelsregistret införd firma till en firma, som ej är införd i handelsregistret, eller till fysiska personer. Varor, som ej passera i handelsregistret införda firmor, bli alltså skattefria.

Emellertid har den nu behandlade skatteformen även vissa tungt vägande nackdelar. För det första kommer antagligen skatten att lägga en större börda på konsumenterna än som motsvarar statens intäkter av skatten. De beskattade varornas detaljpris komma nämligen i regel att stiga ej endast med skattens belopp utan med detta belopp ökat med sedvanlig avance, då detaljhandlarna begära ersättning för att de förskotterat skatten och riskera förluster vid försäljning av inkuranta artiklar etc. Då sambandet mellan skatten och prishöjningen är mera obestämt, kan skattens inverkan på levnadskostnadsindex ej exakt fastställas. För det andra blir belastningen av konsumtionen ganska ojämn, då vissa delar av tekniska grunder måste lämnas helt fria under det att skatteprocenten för de övriga måste sättas desto högre för ernåendet av en viss total skatteintäkt. För det tredje uppkomma betydande komplikationer under den övergångsperiod, under vilken detaljhandlarnas försäljning hänför sig till de vid skattens införande förefintliga obeskattade lagren. Under denna tid komma statens intäkter av skatten att bli relativt små, då de uppkomma först i den mån detaljhandlarna fylla på sina lager, och vidare kommer detaljprisutvecklingen att förete stor osäkerhet, då en del handlande komma att omedelbart höja priserna under det att andra uppskjuta prishöjningen tills de inköpt de nya beskattade varorna. Det synes även vara förenat med stora tekniska svårigheter att genom en retroaktiv beskattning av detaljhandlarnas ingående lager undvika de nu nämnda olägenheterna. Ty de förefintliga lagervärderingarna äro gjorda efter så olika principer, att en på dessa baserad beskattning skulle träffa mycket ojämnt och orättvist. Och det är alltför vanskligt och kostsamt att söka föranstalta en ny inventering av alla lager inom detaljhandeln och en uppskattning av deras värde efter enhetliga principer. För det fjärde blir skattens konstruktion ganska invecklad, då skatterestitution måste beviljas ej endast vid export av beskattade varor utan även vid förbrukningen av dylika varor vid produktionen av andra varor, som sedan ånyo bli beskattade.

3. Enligt det sista alternativet upptages omsättningsskatten, när varan försäljes till den slutlige konsumenten. Efter dessa riktlinjer var det i Norge år 1933 framlagda förslaget utarbetat. Även i andra länder synes man i första hand ha sökt komma fram på denna väg, men så småningom resignerat inför de förmenta praktiska svårigheterna att få till stånd en effektiv skattekontroll över detaljhandeln. Under det sista årtiondet har emellertid denna skatteform med framgång prövats i ett stort antal av de nordamerikanska delstaterna. Det är givetvis ett anmärkningsvärt förhållande, att det övervägande flertalet av de stater, som på senare tid infört en omsättningsskatt, ansett det mest fördelaktigt att lägga skatten på detaljhandeln. Skatten baseras vanligen på (månads- eller kvartalsvis) avgivna deklARATIONER från detalj-



handlarnas sida. I det tjugotal stater, som nu ha en dylik skatt, varierar skattlesatsen kring 2 å 3 %. I detta sammanhang kan även erinras om att den i år införda danska skatten på omsättningen av vissa varukategorier (i regel med 10 %) också konstruerats på ett liknande sätt. Med visst fog kan därför påstås, att denna typ av omsättningsskatt tills vidare utgör den sista etappen i skattens utveckling.

Skattens fördelar kunna enklast beskrivas så, att man undviker flertalet av de nackdelar som ovan konstaterats vidlåda de andra skattetyperna. Den totala belastningen av konsumenterna behöver ej bli mycket större än vad staten får in i skatteintäkter. Skatten kan konstrueras så, att den medför en jämn belastning av stora fält av den privata konsumtionen och orsakar ett minimum av rubbningar för produktionen. Skattens konstruktion blir för övrigt jämförelsevis enkel, då skatterestitutioner vid export eller fortsatt produktion blott i undantagsfall bli erforderliga. Skattesatsen blir visserligen högre än vid en allmän omsättningsbeskattning, men den kan å andra sidan hållas avsevärt lägre än vid en producent- eller partihandelskatt, dels därför att skatten täcker ett större fält och dels därför att den utgår efter högre värden. Skatteincidensen blir mera överskådlig, vilket är en stor fördel under nuvarande förhållanden, då det är av intresse att hålla isär de av indirekt beskattning orsakade höjningarna av levnadskostnaderna från andra prisstegringar. Slutligen ger skatten ej upphov till några egentliga övergångssvårigheter, om skattens införande ej i förväg bekantgöres för allmänheten.

Gentemot dessa fördelar står egentligen bara en, ehuru mycket betydande, nackdel: svårigheten att åstadkomma en effektiv taxering och skatteindrivning hos alla detaljhandlare. Då det här blir fråga om ett mångdubbelt större antal skattesubjekt med svårkontrollerbar bokföring, bli även i lyckligaste fall debiterings- och uppbördskostnaderna avsevärt större än vid producent- och partihandelsskatten. Men den avgörande frågan är om kontrollen även med ökade kostnader kan göras så god att skatten fungerar tillfredsställande. Erfarenheterna från U. S. A. synas visa, att detta ej är omöjligt. Svaret på frågan blir dock beroende av den skattemoral och den taxeringsorganisation, som förefinnes i varje särskilt land.

### **Omsättningsskatten från svensk synpunkt. Valet av skattetyyp.**

Av den lämnade översikten framgår, att flertalet länder redan förut haft en omsättningsskatt av ett eller annat slag, och att det återstående fåtalet under trycket av nuvarande finansiella svårigheter står i begrepp att införa densamma. Omsättningsskatten skulle därmed bli en nästan generellt accepterad skatt. Ser man frågan om omsättningsskattens införande i Sverige mot denna bakgrund, torde ej många ord behöva spillas på skattens allmänna motivering. Då Sveriges finansiella läge ej är bättre än andra länders, vore det underligt om vi skulle kunna reda oss utan en skatt, som man på nästan alla andra håll ansett sig ej kunna undvara.

Det synes även vara lätt att organiskt infoga skatten i vårt nuvarande statliga skattesystem. Detta har hittills bestått av direkta inkomst- och förmögenhetsskatter för de medelstora och större inkomsttagarna och indirekta konsumtionsskatter på speciella varor, som huvudsakligen belasta den stora massan av mindre inkomsttagare. Vi stå nu inför nödvändigheten att avsevärt öka det allmänna skattetrycket efter hela linjen. Detta kan knappast ske endast genom en höjning av de gamla skatterna. Skattesystemet vinner avse-

värt i fasthet, om det utbygges med en allmän konsumtionsbeskattning av det slag som omsättningsskatten representerar.

Alltför höga direkta skatter utlösa nämligen för de medelstora och större inkomsttagarnas vidkommande en tendens att minska sparandet i stället för konsumtionen. Och vad de mindre inkomsttagarna angår, är en effektiv direkt skattebelastning förenad med stora taxerings- och uppördstekniska svårigheter. Skulle denna väg beträdas i Sverige, bleve det antagligen nödvändigt att införa obligatoriska skatteavdrag vid löneutbetalningar etc., vilket förfarande ju redan nu förekommer exempelvis i Tyskland. — I jämförelse med en ny direkt inkomstskatt har en indirekt konsumtionsskatt den fördelen, att den ej träffar sparmedlen och därför kan antagas utöva ett gynnsamt inflytande på sparverksamheten. Detta argument väger särskilt tungt under nuvarande förhållanden, då alla tänkbara medel böra tillgripas för att framstimulera det ökade sparande, som erfordras för att statens enorma låneanspråk ej skola få inflatorisk effekt. Vidare ger en skatt på konsumtionen även bättre möjligheter att träffa den stora massan av mindre inkomsttagare, från vilka ökade bidrag till statskassan i nuvarande nödläge ej kunna undvaras.

Konsumtionsbeskattningen har i Sverige hittills reglerats efter principen att i huvudsak träffa endast umbärliga varor, så att den i möjlig mån skonar de fattigare och de barnrika familjerna. De speciella skatterna på dylika varor (spritdrycker, tobak, kaffe, etc.) kunna emellertid knappast pressas ut över en viss gräns, och redan innan denna nåtts blir resultatet för övrigt tämligen otillfredsställande från fördelningssynpunkt, då skattekraftiga personer som undvika konsumtionen av de beskattade varorna slippa för billigt undan. Vid en mera allmän konsumtionsbeskattning fördelas skattetrycket mera jämnt. På denna väg kunna även större skatteinkomster erhållas, då allmänheten nu blott i begränsad omfattning kan undgå skatt genom att övergå till skattefri konsumtion. Om åter skattens avkastning minskas av den anledningen, att allmänheten förmås inskränka sina totala konsumtionsutgifter — och en dylik avskräckande effekt av skatten kan med säkerhet påräknas, om skatten av allmänheten uppfattas som en mera tillfällig åtgärd — förfelar skatten dock ej därmed sin uppgift. I så fall ökas nämligen sparandet i motsvarande mån — här ligger just den stora fördelen hos en relativt allmän konsumtionsbeskattning — och dessa nya sparmedel komma på ett eller annat sätt statens upplåning till godo. — Härmed skall dock ej förnekas, att en relativt allmän konsumtionsbeskattning kan kännbart fördyra levnadskostnaderna för de minst bärkraftiga skattdragarna, nämligen de fattiga barnrika familjerna. För att denna olägenhet skall mildras är det önskvärt att åtminstone vissa elementära livsfrönödenheter undantagas från skatt. Vidare torde det bli nödvändigt att, om en dylik beskattning införes, genom direkt statlig subvention bispringa de mest nödställda fallen. Genom dylika modifierationer torde det vara möjligt att i någon mån lämpa skattebördan efter bärkraften.

Av det anförda torde framgå, att en allmän konsumtionsbeskattning i form av en omsättningsskatt har en viktig uppgift att fylla i Sverige, så länge de statliga skattebehoven hålla sig kring den nuvarande höga nivån. Detta gäller även oberoende av att landet nu befinner sig i en utpräglad knapphetssituation. Tar man hänsyn till vårt genom avspärrningen framkallade ekonomiska nödläge, förstärkes avsevärt bärkraften av de skäl som ovan anförts till förmån för omsättningsskatten. Såvitt ej ett vittgående ransoneringsystem införes, måste nämligen den ökade varuknappheten medföra en fortsatt höjning av konsumtionsprisnivån också om man underlåter att pålägga konsumtionen en omsättningsskatt. Omsättningsskatten kommer därför ej att

med hela sitt belopp ge upphov till en ny prisstegring, utan delvis kommer den att föra till det resultatet, att vinsten av den prisstegring, som även eljest hade kommit till stånd för att åvägabringa den mot varuknappheten svarande konsumtionsinskränkningen, nu tillföres staten i stället för enskilda företagare. Ser man omsättningskatten mot denna bakgrund, framstå dess verkningar i mera gynnsam dager för den konsumerande allmänheten. I samma mån blir den nämligen en skatt på företagarna i stället för på konsumenterna. Och från penningpolitisk synpunkt medför skatten den konsekvensen, att konsumtionsvarornas prisstegring ej drar med sig en motsvarande höjning av inkomstnivån som sedan ger upphov till en ny prisstegring. Den inflatoriska processen brytes alltså genom skatten, och på längre sikt är detta givetvis till fördel just för den stora allmänheten.

För att skatten skall fylla denna uppgift får den ej tilltagas i för små dimensioner. Den bör vara av samma storleksordning som de speciella konsumtionsskatterna och alltså avkasta åtminstone 200 milj. kr. räknat i förkrigstidens penningvärde. Omsättningskatten kommer på så sätt att bli en av de större bärande skatterna under den nuvarande krisperioden. Då det är omöjligt att bedöma, hur länge denna period kommer att vara och om skatten även behöver upptagas efter krigets slut, bör man vid skattens konstruktion i första hand taga hänsyn till de omedelbara verkningarna och ej till verkningarna på relativt lång sikt. Denna synpunkt är av särskild betydelse, när det gäller att träffa ett val mellan de tre typer av omsättningskatt, som ovan karakteriserats.

Man kan nämligen knappast reflektera på att nu i Sverige införa en skatt på all varuomsättning, då en dylik skatt under övergångstiden medför påtagligen ogynnsamma verkningar: den ingriper i alla kostnads- och prissättningskalkyler och medför icke önskvärda rubbningar inom näringslivets organisation. Även en producent- eller partihandelsskatt framstår i ganska ogynnsam dager, om man ser till dess resultat under den närmaste tiden. Den träffar nämligen ej de hos detaljhandlarna uteliggande lagren, som i Sveriges nuvarande avspärrade läge representera en viktig nationell tillgång, som endast med varsamhet bör distribueras bland konsumenterna. Endast om skatten suppleras med en extra skatt på detaljhandelslagren, medför den en önskad återhållsamhet inom konsumtionen. Men då en dylik lagerskatt, om den konstrueras så att den ej blir för tryckande för detaljhandlarna, egentligen blir av samma karaktär som en skatt på detaljhandels omsättning, synes det vara bättre att taga steget fullt ut och konstruera omsättningskatten som en detaljhandelsskatt.

Denna argumentering stärkes naturligtvis ytterligare, om vederbörlig hänsyn toges också till de andra skäl av mera principiell art, som ovan anförts till förmån för att skatten skall upptagas vid varans övergång till konsumenten. I själva verket torde vissa av dessa skäl få ökad bärkraft under en period som den närvarande, då prisnivån befinner sig i rörelse uppåt. De mot skatten svarande prishöjningarna på konsumtionsvaror komma nämligen då att fullt uttagas, och skatten kommer därigenom att få en tydligt konsumtionshämmande effekt vilket under nuvarande omständigheter måste betraktas som ett stort plus.

De nu anförda skälen för att den svenska skatten bör konstrueras som en skatt på konsumenthandeln — eventuellt supplerad med speciella skatter på omsättningen av sådana varor, vilkas konsumtion behöver särskilt begränsas i nuvarande läge — synas vara så starka, att denna väg bör beträddas, trots att man ännu ej har erfarenhet av och ännu ej kan fullt överblicka de för visso icke obetydliga tekniska svårigheter, som äro förknippade med skat-

tens debitering och indrivning hos detaljhandlarna. Att en dylik skatteform förutsätter en förbättring av den nuvarande taxeringsorganisationen, utgör ej något avgörande skäl mot skatten, då en reform i denna riktning även från andra synpunkter torde få anses vara synnerligen önskvärd.

### **Den föreslagna skattens konstruktion. Skattepliktig konsumtion.**

Även om omsättningsskatten principiellt skall konstrueras som en allmän konsumtionsskatt, är det av skattepolitiska och skattetekniska grunder lämpligt att å ena sidan undantaga viss konsumtion från skattebelastning och å andra sidan draga in under skatten viss annan förbrukning som sker i produktivt syfte vid utövandet av förvärvsverksamhet. Då skattens karaktär till stor del blir beroende av dessa modifikationer av den totala konsumtionen som skattenorm, skall här först lämnas en redogörelse för desamma.

Gränsen mellan de privata hushållens skattepliktiga och skattefria konsumtion kan lämpligen preciseras i följande tre huvudpunkter.

1. Skatteplikten har i första hand anknytits till begreppet *varor*, d. v. s. materiella ting som ha karaktären av lös egendom och äro av sådan beskaffenhet att de ingå i den normala handeln eller i restaurangrörelse o. d. Detta innebär, att skattefrihet föreligger beträffande alla prestationer som enbart ha karaktären av *tjänster* och ej omedelbart sammanhånga med en varuöverlåtelse.

Skattefriheten för alla slag av tjänsteprestationer, som ej komma till uttryck i högre varuvärden, är av mycket stor principiell betydelse. Den medför sålunda först och främst, att den viktiga del av den totala konsumtionen, som består i bostadsnyttjande, ej belastas med omsättningsskatt. Detta gäller såväl förhyrda som egna bostäder samt även hotell- och pensionatsrörelse i vad denna avser upplåtelse av bostad. Som skäl för denna skattebefrielse kan anföras, att det är skäligen meningslöst att åstadkomma en större inknappning av bostadsstandarden än som betingas av bostadsproduktionens nedgång. Följden härav skulle blott bli onödiga flyttningskostnader samt ett ökat antal outhyrda lägenheter. Den inknappning som erfordras för att det nu förefintliga bostadsbeståndet skall framstå som tillräckligt torde framkallas även utan omsättningsskatt av den höjning av bostadshyrorna som är att vänta redan på grund av räntenivåns stegring jämte den allmänna press till konsumtionsinskränkning som ligger i levnadskostnadernas höjning, den stegrade skattebelastningen etc. Resonemanget skulle även kunna uttryckas så, att bostadshyrorna under nuvarande förhållanden ej skulle tåla den belastning som en relativt hög omsättningsskatt skulle utgöra. För det andra skulle en skatt på hyrorna, i den mån den överflyttades på hyresgästerna, otvivelaktigt medföra socialt ogynnsamma verkningar, då den särskilt hårt skulle träffa den fattigare stadsbefolkningen. Slutligen förutsätter en skatt på bostädernas hyresvärde en bättre taxering av förmånen av egen bostad än som förekommer för närvarande. I alla händelser måste man därför vänta med att skattlägga bostadsnyttjandet, tills taxeringen på detta område förbättrats.

En annan viktig grupp av tjänsteprestationer, som åtminstone ej direkt träffas av omsättningsskatt, hänför sig till transportmedlen. Resor på järnväg, med båt, bil, buss eller spårväg bli alltså fria från omsättningsskatt, liksom även nyttjandet av post, telegraf, telefon, radio m. m. Då en viss konsumtionsinskränkning i detta fall är önskvärd, får motiveringen här läggas litet annorlunda än i förra fallet. Det kan framhållas, att den ifråga-

varande konsumtionsinskränknigen kan effektueras även utan omsättningsskatt, då offentliga myndigheter direkt bestämma tarifferna för järnvägs-, spårvägs- och en stor del av busstrafiken samt även för post, telegraf, telefon och radio. Offentlig kontroll föreligger även beträffande prissättningen på stenkol, bensin och andra driftsmedel för ångbåtar samt bil- och busstrafiken. En extra belastning av transporttjänsterna med omsättningsskatt skulle därför blott ge upphov till onödiga komplikationer.

En tredje grupp av skattefria tjänsteprestationer representeras av nöjesindustrien (biografer, teatrar etc.). Då dessa redan träffas av (en nyligen fördubblad) nöjesskatt, framstår befrielsen från omsättningsskatt ej som anmärkningsvärd. Till en fjärde grupp av tjänster kan man sammanföra vad som presteras på sjukvårdens och hygienens område. Skattefriheten för läkare- och tandläkarearvoden samt för sjukhusvistelse kan motiveras av sociala hänsyn. Skattefriheten för frisörer och andra dylika yrken är kanske ej lika välmotiverad men är av mindre praktisk betydelse. Arbets hjälpen inom hemmen utgör en femte grupp av tjänster, beträffande vilken skäl kunna anföras både för och mot skattefrihet.

Härmed torde ha nämnts de viktigaste av de arter av tjänsteprestationer, som allmänheten tillgodogör sig i egenskapen av konsumenter. Även andra tjänster utbudas på marknaden, men dessa torde i huvudsak få anses gagna produktiva syften. De förbrukas alltså av näringsidkarna under deras yrkesutövning och ge ej upphov till någon direkt behovstillfredsställelse. Detta gäller exempelvis tjänster inom bank- och försäkringsverksamhet, advokatrörelse, förmedlingsverksamhet etc. Skattefriheten för dessa tjänster kan alltså försvaras därmed att de ej ingå i den konsumtion, som omsättningsskatten avser att träffa.

Av den nu givna översikten framgår, att generell befrielse från omsättningsskatt för rena tjänsteprestationer i stort sett kan anses vara väl motiverad. Även praktiska hänsyn tala för en dylik skattefrihet, då skattens konstruktion givetvis avsevärt förenklas, om skatteplikten kan begränsas till varuprestationer. Dock skall ej förnekas, att gränsdragningen mellan de skattepliktiga och de skattefria fallen i en del fall framstår såsom tämligen godtycklig. Inom restaurangrörelsen exempelvis blir det arbete, som läggs ner på tillredningen av varorna beskattat (motsvarande arbete inom hemmen är skattefritt), under det att upppassningsarbetet undgår skatt, om det avlönas medelst särskilda servis- eller drickspenningsavgifter. Men liknande anmärkningar kunna framställas mot alla gränsdragningar av denna art.

Det bör även erinras om att skattefriheten i de anförda fallen ej är fullständig. Tjänsteleverantörerna likställas nämligen i många fall med konsumenter, varför de komma att träffas av omsättningsskatt vid inköp av förbrukningsvaror, inventarier etc., i den mån dessa äro föremål för butikshandel. Skattefriheten kommer härigenom att i stort sett begränsas till betalningen för de rena arbetsprestationerna.

2. Även från regeln att omsättningsskatt skall utgå vid försäljning av varor till den konsumerande allmänheten ha vissa undantag stipulerats. I första hand ha vissa varukategorier gjorts skattefria. (Beträffande mjölk, grädde, smör och margarin gäller skattefriheten dock ej vid försäljning i samband med utövändet av restaurang-, pensionats-, kafé- eller konditorirörelse, då det i detta fall är förenat med tekniska svårigheter att frånskilja dessa varor från den skattepliktiga omsättningen.)

De skattefria konsumtionsvarorna kunna indelas i följande grupper:

- a) Mjölk, grädde, smör och margarin.
- b) Ved, stenkol, koks, bensin, bränn- och smörjoljor.

- c) Apóteksvaror.
- d) Spritdrycker och viner.

Såsom framgår av denna lista motiveras skattefriheten i vissa fall av försörjningspolitiska och i andra fall av skattetekniska hänsyn. Att listan ej blivit längre beror också på skattetekniska grunder. Skattefrihet för en vara förutsätter nämligen, att detaljhandlaren håller försäljningen av denna vara isär från sin övriga omsättning. Då detta medför en del extra bokföringsarbete, som stiger i proportion till antalet skattefria varor, är det önskvärt att antalet skattefria varor i möjlig mån begränsas och att varorna äro av en sådan karaktär, att de lätt kunna särskiljas från de övriga varorna.

I gruppen av mejeriprodukter har ost uteslutits, då det är svårt att draga en gräns mellan hushållsost och delikatessost (endast beträffande den förra framstår skattefrihet som önskvärd) och ostförsäljningen för övrigt ofta ej sker i samband med försäljningen av mjölk och smör. Däremot har margarin tillagts, dels därför att man på så sätt slipper problemet rörande det smörblandade margarinet, dels och framför allt därför att det skulle framstå som en social orättvisa att befria smörkonsumenterna men skattlägga de fattigare margarinkonsumenterna. Det viktigaste skälet för att gruppen göres skattefri är, att det här är fråga om elementära livsfröndheter av mycket stor betydelse för de breda lagrens ekonomi. Då konsumtionen varierar med familjens storlek står den ofta i omvänd proportion till inkomsttagarnas ekonomiska bärkraft. Man kan från denna synpunkt snarare fråga, varför ej fler fröndheter av liknande karaktär, framför allt mjöl, bröd och potatis, undantagits från skatt. Även beträffande dessa produkter kommer omsättningsskatten att hårt belasta de fattiga barnrika familjerna. Svaret på frågan ligger i den nyss anförda skattetekniska nödvändigheten att i möjlig mån begränsa de skattefria varornas antal. Av de stora konsumtionsvarorna äro mjölk och smör särskilt lätta att hålla isär från övriga varor, varför önskemålet att skona den mindre bärkraftiga konsumtionen här synes vara lättast att realisera. Ser man dessutom frågan mot jordbruksregleringens bakgrund, talar för skattefrihet också den omständigheten, att man ej genom omsättningsskatt bör försvåra en politik, som går ut på att genom särskilda subventionsåtgärder tillförsäkra producenterna en skälig inkomst.

Även beträffande den följande gruppen av bränsle- och driftsmedel gäller, att den tämligen lätt kan hållas isär från övriga varor inom detaljhandeln. Beträffande bränslemedlen kan man också anförda försörjningspolitiska hänsyn. Då statens politik på detta område har inriktats på att motverka fördyringen av dessa produkter, skulle det framstå som inkonsekvent att belasta dem med omsättningsskatt. Det skulle även vara skattetekniskt svårt att nå samtliga fall (exempelvis vedleveranser direkt till konsumenterna). Beträffande driftsmedlen gäller åter, att staten här kan direkt reglera prisbildningen. Från den sistnämnda synpunkten kan man också försvara skattefrihet för de följande grupperna.

Att spritdrycker och viner men ej tobak medtagits bland de skattefria varorna sammanhänger därmed, att detaljförsäljningen av den senare varan ej är lika lätt att kontrollera och att hålla isär från övrig försäljning som försäljningen av de förra varorna. Det skulle medföra alltför mycket arbete för tobakshandlarna att i bokföringen skilja ifrån den rena tobakshandeln från annan handel. De böra därför vid redovisningen av sin skattepliktiga omsättning i denna inräkna försäljningen av tobaksprodukter. Eftersom det härvid ej är lämpligt att de hålla sig skadeslösa genom att höja detaljpriserna för tobaksvarorna utöver det på banderollerna angivna, förutsätter det här föreslagna arrangemanget, att de i stället få tillgodoräkna

sig en i motsvarande grad förhöjd avance vid inköp från tobaksmonopolet och en i motsvarande grad lägre skatt vid import direkt från utlandet.

3. Vid sidan av de nu nämnda skattebefrielseerna, som hänföra sig till speciella varor, kan man även motivera en viss skattebefrielse för vissa grupper av säljare. Med säljare likställas i detta avseende producenter som ur sin rörelse uttaga varor för eget behov.

Sålunda synes det framför allt av skattetekniska grunder vara lämpligt att ej låta jordbrukare, trädgårdsodlare och fiskare betala omsättningsskatt för vad de inom det egna hushållet konsumera av sina produkter. Det skulle nämligen vara synnerligen svårt att göra en dylik skatt fullt effektiv. Det samma gäller smärre försäljningar som ske direkt till konsumenterna. Däremot bör en mera yrkesmässigt bedriven handel, exempelvis i salustånd å torg, bli föremål för omsättningsskatt, då den egentliga butikshandeln med samma varor alltså skulle anse sig orättvist behandlad.

Vidare ha även av staten företagna försäljningar befriats från omsättningsskatt. Det är härvid fråga om mera speciella fall, i vilka någon anledning ej föreligger att upptaga omsättningsskatt. Däremot synes det ej vara något skäl att från skatt undantaga sådana transaktioner, i vilka staten uppträder som köpare. De statliga inrättningarna få alltså lika väl som de privata hushållen vidkännas den prishöjning, som orsakats av omsättningsskatten.

Slutligen bör även framhållas, att skatteplikt endast föreligger vid *yrkesmässiga* försäljningar. Omsättningsskatt bör alltså ej utkrävas, då varor försäljas å en basar med välgörande syfte, ej heller när lösöre avyttras från ett privat hushåll, eller när en familj mottager betalande gäster i mindre omfattning, etc. Det torde visserligen i en del fall vara svårt att draga en klar gräns mellan dessa och de mera yrkesmässiga fallen, men frågan torde så småningom få en viss lösning genom rättspraxis.

För att ge en föreställning om vad de under 1. och 2. karakteriserade skattebefrielseerna betyda statistiskt sett, har nedan gjorts en fördelning av den totala konsumtionen enligt 1935 års siffror på skattepliktig och skattefri konsumtion.

Skattepliktig konsumtion		Skattefri konsumtion	
i milj. kr.		i milj. kr.	
Kött och fläsk .....	413	Mjök.....	268
Ägg, fisk och ost .....	227	Smör .....	173
Potatis, mjöl och bröd .....	399	Margarin.....	66
Trädgårdsprodukter.....	225	Bränsle och lyse .....	318
Specerier, kolonialvaror .....	424	Medicin .....	45
Drycker (ej rus-) och tobak .....	288	Spritdrycker och viner .....	155
Förtäring utom hemmet .....	130	Bostad .....	896
Kläder .....	941	Transporttjänster .....	356
Skodon .....	167	Biograf, teater m. m. ....	72
Möbler och husgeråd .....	443	Sjukvård och hygien .....	85
Övriga inventarier .....	315	Arbets hjälp i hemmet.....	130
Diverse (trycksaker, tvättmedel etc.) ..	195		2,564
	4,167		

Den totala konsumtionen inom de privata hushållen uppgick under sagda år alltså till 6,731 milj. kr. Härav skulle 62 % ha blivit skattepliktig enligt de ovan för omsättningsskatten angivna reglerna under det att 38 % skulle varit skattefri. Härvid har dock bortsetts från de under 3. nämnda skatte-

befrielseerna. Den minskning av skatteunderlaget, som föranledes av dem, torde emellertid mer än väl kompenseras av den utsträckning av skatteplikten till den produktiva konsumtionen varom förmåles i nästa avdelning. En omsättningsskatt på fem procent skulle alltså under 1935 ha givit något mer än 200 milj. kr. Med hänsyn till att den därefter inträdda prisstegringen torde mer än väl uppväga varumängdens minskning skulle en lika hög omsättningsskatt under den närmaste tiden antagligen ge ett något större belopp. En skattesats på fem procent synes därför vara väl avvägd, om en omsättningsskatt av nu angiven typ skall införas i Sverige.

#### **Skattepliktens utformning för olika kategorier av skattesubjekt.**

När det gäller att juridiskt utforma skatteplikten för olika kategorier av skattesubjekt, så att omsättningsskatt kommer att erläggas för all den konsumtion som ovan angivits vara av skattepliktig natur, visar det sig vara i vissa fall nödvändigt och i andra fall lämpligt att låta omsättningsskatten omfatta även viss annan förbrukning som äger rum i samband med utövan- det av förvärvsverksamhet och alltså ej är självändamål på samma sätt som konsumtionen inom de privata hushållen.

Huvudparten av konsumtionsvarorna inköpas av de privata hushållen i detaljaffärerna. I första hand tillkommer det därför *detaljhandlarna* att upptaga omsättningsskatten av allmänheten och inleverera den till statsverket. Skattskyldigheten måste i detta fall tydligen anknytas till den totala omsättningen, minskad med vissa särskilda skattefria poster. En av dessa poster utgöres av de i förra avdelningen omnämnda konsumtionsvarorna för vilka skattefrihet stipulerats. Om omsättningsskatten skulle begränsas till den skattepliktiga konsumtionen inom de privata hushållen, skulle det bli nödvändigt att införa en ny skattefri post, omfattande all försäljning för produktiva syftemål. Emellertid är det av rent tekniska grunder omöjligt att hålla isär hela denna försäljning från den övriga, varför skattefriheten måste få en mera begränsad omfattning.

I vissa fall komma samma varuslag, som förbrukas inom de privata hushållen, till användning inom förvärvsverksamhet. Man kan inte begära, att detaljhandlarna skola lämna uppgift om hur stor försäljningen varit för vart och ett av dessa båda syftemål. Detta skulle bland annat förutsätta, att detaljhandlarna gjorde sig underrättade om köparnas förhållanden och deras avsikter med de inköpta varorna, vilket givetvis är omöjligt. De båda slagen av försäljningar måste alltså i dessa fall behandlas lika, vilket innebär, att omsättningsskatten kommer att belasta också de i produktivt syfte gjorda inköpen.

I andra fall kan man åter av varornas beskaffenhet sluta sig till om inköpen företagas av konsumenter eller producenter. I fråga om vissa redskap och inventarier samt vissa råvaror och halvfabrikat, som ej komma till användning inom de privata hushållen, kunna köparna givetvis förutsättas vara producenter. Det skulle emellertid i många fall bli alltför betungande för detaljhandlarna att föra särskilda anteckningar rörande alla försäljningar av detta slag. Om en lista skall upprättas på skattefria produktionsvaror, måste den alltså bli tämligen begränsad. I det föreliggande författningsförslaget har den kommit att omfatta endast vissa viktigare förnödenheter för jordbruket, nämligen fodermedel och gödselmedel.

Huvudparten av *partihandeln* bör tydligen gå fri från omsättningsskatt, eftersom den äger rum till återförsäljare, hos vilka skatten i stället uppta-



ges, när det är fråga om skattepliktiga varor. I den mån en grosshandlare avyttrar smärre varupartier direkt till konsumenterna, bör han dock betala omsättningsskatt härför. I den mån han åter försäljer förnödenheter och inventarier direkt till producenter, skulle skattefrihet kunna försvaras därmed, att omsättningsskatten principiellt skall belasta endast den egentliga konsumtionen och att det inom partihandeln med dess mera ordnade bokföring i regel ej torde möta några större svårigheter att hålla dessa försäljningar isär från försäljningar till konsumenterna. Men om dylika inköp äro skattebelagda, när de äga rum hos detaljhandlare, synes konsekvensen fordra, att skatt erlägges även när inköpen ske direkt hos grossisten. I författningsförslaget har partihandlaren därför gjorts skattskyldig för all försäljning av varor, vilka äro föremål för butikshandel och därvid beläggas med omsättningsskatt, såvida försäljningen icke sker till återförsäljare eller till producent som försäljer till återförsäljare.

Inom vissa branscher, framför allt inom järnhandeln, förekommer ofta handel i detalj och parti inom samma affär. I så fall bör var och en av dessa båda slag av handel i skattehänseende behandlas efter därför gällande regler. Detta förutsätter dock, att bokföringen ger möjlighet att göra en klar åtskillnad mellan de båda verksamhetsgrenarna. Är detta ej fallet, får hela rörelsen behandlas efter de strängare för detaljhandeln gällande reglerna, innebärande bl. a. att skatteplikt även föreligger vid försäljning till återförsäljare.

Vad sedan angår *producenter* av varor, för vilka skatteplikt föreligger inom detaljhandeln, böra de tydligen erlägga omsättningsskatt när de försälja direkt till konsumenterna. Detsamma gäller, när de utföra underhålls-, rengörings- och förbättringsarbeten å dylika varor. Resultatet härav är emellertid, att en viss dubbelbeskattning kommer till stånd, i den mån de råvaror, halvfabrikat eller inventarier som förbrukats eller använts i rörelsen, redan belastats med omsättningsskatt. För att i möjlig mån mildra denna dubbelbeskattning har vid deklarationen av den skattepliktiga omsättningen avdrag medgivits för samtidiga inköp av beskattade råvaror och halvfabrikat. Av praktiska skäl har avdraget ej utsträckts även till de varaktiga inventarierna.

Om en producent säljer sina produkter till en återförsäljare, blir den senare skattskyldig när han avyttrar dem, varför den förre bör vara skattefri. Här uppkommer dock den komplikationen, att avdraget för eventuella beskattade råvaror och halvfabrikat ej kan utnyttjas. Med hänsyn härtill har föreslagits, att om återförsäljaren uppträder som kommissionär för producenten, skatten i vissa fall skall uttagas hos producenten och ej hos återförsäljaren, då endast den förre kan utnyttja det skattefria avdraget.

Försäljer åter producenten sin vara till en annan producent, bör skatt utgå i sådana fall, då en detaljhandlare skulle varit skattskyldig för motsvarande försäljning. Eljest skulle producenterna kunna spara skatt genom att undvika mellanhänder. Om den producent, som inköpt den beskattade varan, använder den i sin rörelse för framställning av en annan vara, för vilken han i sin tur blir skattepliktig, får han på nyss angivet sätt göra avdrag för den förra skatten. Om åter den siste producenten försäljer varan till en återförsäljare, som i sin tur blir skattskyldig, måste för undvikandet av dubbelbeskattning den ifrågavarande producenten bli skattefri. Härav följer åter, att också den förste producenten bör slippa skatt, när denna nu ej avräknas från den senare beskattningen. Detta är anledningen till den föreslagna bestämmelsen om att försäljning till producent, som försäljer till återförsäljare, skall vara skattefri.

De nu angivna reglerna torde i första hand få betydelse för hantverkets beskattning. De egentliga industriföretagen torde däremot i regel gå fria från omsättningsskatt, då de antingen försälja till återförsäljare eller direkt till andra industriföretag; i det senare fallet är det oftast fråga om produkter som ej äro föremål för regelmässig butikshandel.

Även skattskyldigheten för utövarna av restaurang-, pensionats-, kafé- och konditorirörelse har i stort sett reglerats efter de för producenterna gällande reglerna. De bli å ena sidan skattepliktiga för hela omsättningen (med undantag för utskänknigen av spritdrycker och viner, vilka äro underkastade en hård specialbeskattning och lätt kunna fränskiljas den övriga omsättningen) men få å andra sidan göra avdrag för inköp av beskattade varor (dock ej inventarier). Därigenom undvikas dubbelbeskattning samtidigt som hela omsättningssumman blir beskattad.

De fall, då *uttag ur egen rörelse* ägt rum, ha behandlats på samma sätt, som om försäljning förekommit från rörelsen till det privata hushållet. Detta står i överensstämmelse med transaktionernas behandling i ordinär bokföring.

När slutligen *import* förekommer av varor, för vilka omsättningsskatt skulle erlagts om säljaren varit bosatt inom landet, bör omsättningsskatt tydligen upptagas direkt av importören-köparen. Det synes kunna ifrågasättas, huruvida icke taxerings- och uppbördsförfarandet i detta fall borde åläggas tullmyndigheterna. Då dylik import under nuvarande förhållanden kan förväntas bli av ringa omfattning, har dock i det föreliggande förslaget särskilt uppbördsförfarande för denna del av omsättningsskatten icke utarbetats.

#### **Skattepliktig förbrukning inom förvärvsverksamhet.**

En efter ovan angivna principer konstruerad omsättningsskatt träffar utöver den skattepliktiga konsumtionen inom de privata hushållen även viss annan förbrukning som äger rum i produktivt syfte. Denna belastning framträder givetvis som en extra kostnad för ifrågavarande arter av förvärvsverksamhet, varigenom de framställda produkterna eller de presterade tjänsterna i någon mån fördyras. Detta medför direkt eller indirekt också en ny belastning av vissa områden av den slutliga konsumtionen. I den mån omsättningsskatt redan förut utgår för denna konsumtion, blir resultatet alltså en dubbelbelastning. I andra fall blir följden endast, att viss konsumtion, som eljest skulle varit skattefri, nu blir partiellt beskattad.

De viktigaste arterna av den produktiva förbrukning, som träffas av omsättningsskatten, äro följande:

a) Inventarier och utensilier för kontors- och administrationslokaler. — Även bank- och försäkringsverksamheten får alltså bära någon del av omsättningsskatten. I övriga fall uppkommer i regel en viss dubbelbeskattning som dock ej blir vidare kännbar.

b) Inventarier och utensilier för butiker, restauranger m. m. — Här föreligger också en viss dubbelbeskattning.

c) Inventarier och utensilier, som användas av läkare, tandläkare, frisörer m. fl. yrkesutövare. — Då de tjänster, som presteras inom dessa yrken, ej förut träffas av omsättningsskatt, framstår den nu nämnda beskattningen ej som anmärkningsvärd.

d) Vissa redskap och inventarier som användas inom hantverket. — Skat-

ten på de råvaror och halvfabrikat som förbrukas inom rörelsen får däremot avräknas från skatten å produkterna.

e) Vissa råvaror samt halv- och helfabrikat, som komma till användning inom byggnadsverksamheten. — Då varken byggnadsvärdet eller bostadshyran träffas av omsättningsskatt, föreligger i detta fall ej någon dubbelbeskattning.

f) Vissa förnödenheter och inventarier, som användas inom jordbruket med binärningar. — Här föreligger en viss dubbelbeskattning, som dock delvis kompenseras av jordbrukarnas förmån att kunna skattefritt konsumera produkter av ifrågavarande näringsgrenar samt av den generella skattefriheten för viktigare mejeriprodukter.

Av denna översikt torde framgå, att den dubbelbeskattning, som orsakas av att omsättningsskattens omfattning sträcker utöver den egentliga konsumtionen, ej är särskilt betydande. I alla händelser torde eventuella nackdelar av denna extra belastning ej uppväga fördelen av att omsättningsskatten på detta sätt får en konstruktion, som möjliggör en effektiv belastning av den konsumtion som man vill träffa.

### Om skattens erläggande.

Det synes angeläget, att uppbörden av omsättningsskatten ordnas så att skatten inflyter till statskassan successivt under det år, vartill den beskattningsbara omsättningen hänför sig. Förslaget innebär, att skatten skall uppbäras månadsvis i efterskott och grundas å uppgifter, som samtidigt avgivas av de skattskyldiga.

Att månadsvis verkställa prövning av de inkommande uppgifterna angående omsättningen låter sig knappast göra. Uppbördsmyndigheterna torde icke kunna beredas tillräcklig arbetskraft för prövning av omsättningsuppgifter för kortare tid än ett år. Vidare är uppenbart, att man — därest omsättningsuppgifterna skulle prövas och fastställas månadsvis — också måste bereda de skattskyldiga möjlighet att överklaga varje fastställelsebeslut, vilket ur administrativ synpunkt icke synes tillräckligt med hänsyn till den därav föranledda ökade belastningen av överinstanserna.

Månadsbetalningarna torde därför ur statens synpunkt böra givas karaktär av förskottsinsbetalningar. En slutlig avräkning bör äga rum årligen.

I detta sammanhang bör klargöras, att ett verkligt taxeringsförfarande är nödvändigt för åvägabringande av rättvisa grunder för skattens uttagande. Straffbestämmelserna torde icke bli tillräckliga härför; liksom vid den årliga taxeringen avvikelser från självdeklarationer icke sällan måste vidtagas utan att likväl förutsättningar för ett åtal äro förhanden, lärers få antagas, att vid taxering till omsättningsskatt anledning att frångå en skattskyldigs uppgifter kan inträda utan att straffbart förfarande föreligger.

Till taxeringsnämndernas arbete hör att granska och pröva de bokföringskyldigas räkenskaper, i förekommande fall genom anlåtande av sakkunniga biträden. Av de faktorer, som skola granskas vid inkomstens beräkning, är omsättningens storlek en av de viktigaste. Med avseende härå synes lämpligt, att taxeringen till omsättningsskatt anförtros taxeringsnämnderna och att den verkställs i samband med den årliga taxeringen. Att tillgång till uppgifterna för omsättningsskattens beräkning under beskattningsåret kan vara av värde vid prövningen av skattskyldiga rörelseidkares taxeringar till kommunal inkomstskatt samt till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt torde få antagas, liksom att taxeringsnämndernas förtrogenhet med dessa skattskyldigas taxeringsförhållanden över huvud måste bli av betydelse

vid granskningen av omsättningsuppgifterna i och för taxering till omsättningskatt. Givet är, att en viss merbelastning av taxeringsnämnderna i avseende å arbetsuppgifter kommer att göra sig gällande, men denna merbelastning torde icke vara av den omfattning, att man med anledning härav bör söka tillskapa nya organ för ifrågavarande taxeringsverksamhet.

Frågan, huruvida en annan uppbördsmetod än den ovan angivna är att föredraga, har övervägts. Därvid har befunnits, att man, även om skatten uttages genom stämpelbeläggning, icke kan undvara ett efterföljande taxeringsförfarande. Någon lättnad ur skatteadministrativ synpunkt skulle skattens uttagande på detta sätt således ej innebära; tvärtom måste arbetet med stämpelars tillhandahållande och redovisning bliva ganska betungande. Med avseende härå och då ett stämpel- eller skattemärkessystem för flertalet skattskyldiga knappast skulle kunna fullständigt genomföras och i många fall dessutom medföra betydande olägenheter för såväl affärsmän och allmänhet, synes ett dylikt system, som veterligen icke i något annat land tillämpas vid beskattning av omsättning i detaljhandeln, icke kunna förordas.

Om en affärsman använder kassaapparat för registrering av samtliga inbetalningar och i affärslokalen låtit anslå uppmaning till kunderna att endast betala mot kassakvitto från kassaapparaten, synes den medverkan från allmänhetens sida vid omsättningsskattekontrollen, som uppgives vara en fördel med ett skattemärkessystem, kunna uppnås även utan ett dylikt system. Man torde hava anledning antaga, att flertalet affärsmän, som äro angelägna om att deras uppgifter angående omsättningen skola vinna tilltro vid taxeringsförfarandet, komma att begagna kassaapparater uti sin rörelse.

#### **Anmärkningar till särskilda paragrafer.**

##### **2 §.**

Att medgiva generell befrielse vid försäljning, som lantbrukare, trädgårdsodlare eller fiskare bedriver, synes icke tillrådligt. Skatteplikt har i förslaget förutsatts vid försäljning till annan än återförsäljare eller producent, som säljer till återförsäljare, om försäljningen icke sker i ringa omfattning. För att erforderlig kontroll skall kunna erhållas torde det vara nödvändigt, att lantbrukare, trädgårdsodlare eller fiskare i vederbörlig bilaga till allmän självdeklaration angiva i vilken omfattning försäljning ägt rum å ena sidan till återförsäljare eller producent, som säljer till återförsäljare, och å andra sidan till andra.

##### **4 §.**

Omsättningen kan definieras som summan av kontantförsäljning och kreditförsäljning. I princip bör därför en omsättningsskatt beräknas på denna summa med tillägg för rörelseidkarens egna varuuttag. Kreditförsäljningen innesluter emellertid i sig riskmoment, i det att kunderna kunna visa sig vara insolventa eller returnera varor eller erhålla rabatter. Vill man nå ett så korrekt resultat som möjligt, måste ett avräkningsförfarande införas, genom vilket kundförlusterna elimineras, likaså rabatter och retur.

Ifråga om sådana rörelser, som sakna egentlig reskontrabokföring, d. v. s. där en försäljning bokföres först när likviden inflyter, blir ett dylikt avräkningsförfarande mycket enkelt. Man tillämpar samma princip, som nu gäller för deklaraionsblankett nr 7 a. Till de kontanta intäkterna (som i regel upptagas netto, d. v. s. sedan rabatter och eventuella retur avdragits) under en viss period läggas de (säkra) fordringarna vid periodens utgång. Från denna

summa dragas de fordringar, som upptogos såsom utgående fordringar för nästföregående period.

För de rörelser, där memorial- och reskontrabokföring finnas, blir problemet svårare. Sedan en kreditförsäljning bokförts, är den definitiv och inverkar icke vidare på omsättningen, när likviden inflyter. Om man skall kunna göra en direkt jämförelse med de omsättningssiffror, som framkomma i en rörelse av förut nämnd typ, alltså utan memorial och reskontrabokföring, måste man som förut framhållits taga hänsyn till såväl rabatter som returer och förluster genom kunders insolvens. Den största svårigheten torde härvid kundförlusterna erbjuda, då värdering av fordringarna i flertalet företag i regel icke sker förrän i samband med årsbokslutet.

Denna fråga kan givetvis lösas, men det synes av flera skäl lämpligast att helt utesluta kundfordringarna. Det föreliggande förslaget innebär, att man endast räknar med kontant försäljning jämte kundinbetalningar. Man kommer då automatiskt ifrån inverkan av returer, rabatter och kundförluster. Metoden har ytterligare den fördelen, att skatten icke uttages, förrän medel till dess betalande influtit. Ur rent praktisk synpunkt torde därför denna metod vara att förorda.

#### 9 §.

Den som är skattskyldig till omsättningsskatt bör för rörelsen upprätta sådan bokföring, att med utdrag av densamma utan svårighet tillförlitligen kan särskiljas i vad mån omsättningen hänför sig till skattepliktig försäljning eller till från skatteplikt undantagen försäljning. Någon tvångsföreskrift eller påföljd vid underlåtenhet att föra böcker på angivet sätt torde icke vara erforderlig med hänsyn till de föreslagna straffbestämmelserna för oriktig uppgift samt det försämrade bevisläget.

Den uppgift, som skattskyldig månadsvis skall avlämna, bör kunna lämnas å talong till giro- eller inbetalningskort, så att uppgift kan avlämnas samtidigt som inbetalning till länsstyrelses postgiro äger rum. Formulär till uppgiften torde böra fastställas av Kungl. Maj:t. Uträkandet av skatten — fem procent av den beskattningsbara omsättningen — torde icke kunna antagas bereda de skattskyldiga svårigheter.

Anledning att föreskriva att öretal av skatten skall bortfalla saknas.

#### 10—11 §§.

För att länsstyrelsen skall kunna infordra felande uppgifter synes nödvändigt att länsstyrelsen för register över de skattskyldiga. Det synes böra föreskrivas, att länsstyrelsen snarast före den 1940 skall med ledning av taxeringshandlingarna och eljest tillgängliga handlingar upplägga ett dylikt register.

Blankett med formulär till föreläggande och register torde kunna fastställas av blankettkommissionen.

#### 14 §.

Frågan om beskattningsorten har i förslaget lösts så, att taxeringar föreslås skola äga rum i hemortskommunen. Det synes icke lämpligt ålägga företagare med många filialer — exempelvis Pressbyrån — att avlämna uppgifter och inbetala skatt särskilt för varje driftställe. Å andra sidan skall icke bestridas, att länsstyrelsen med utdrag av taxeringslängderna till kommunal inkomstskatt lättare skulle kunna utöva kontroll vid registerföringen, om inbetalning skulle ske för varje driftställe särskilt. Det synes dock möjligt att föra registret i nöjaktig ordning, även om inbetalning av och taxering till omsättningsskatt hänföres till hemortskommunen.

## 16 §.

I denna paragraf avsett meddelande torde lämpligast ske genom översändande av vederbörandes registerkort, försett med nödiga anteckningar.

## 32 §.

Bland de uppgifter, som skulle ankomma på den centrala nämnden, kommer avgivandet av vägledande auktoritativa uttalanden i tolkningsfrågor att bliva av stor betydelse. Vid den praktiska tillämpningen av förordningen torde gränserna mellan de olika försäljningsformerna eller de olika typerna av försäljningsställen komma att vålla de skattskyldiga svårigheter. Sålunda torde exempelvis de lämnade anvisningarna å innebörden av begreppet butikshandel, återförsäljare eller föreskriften i 1 § om producent, som försäljer till återförsäljare m. m., icke kunna göras så tydliga, att alla tänkbara fall täckas därav.

För att nämnden ej skall bliva alltför överhopad med förfrågningar har det icke ansetts lämpligt, att de skattskyldiga direkt hos nämnden begära upplysningar, utan bör vederbörande landskamrerare efter hänvändelse från de skattskyldiga eller de skattskyldigas organisationer i varje särskilt fall förmedla framställningar till nämnden.

## 33—34 §§.

Straffbestämmelserna överensstämja till huvudsaklig del med motsvarande bestämmelser i taxeringsförordningen. Med avseende å angelägenheten av att i största möjliga utsträckning korrekta belopp inflyta månadsvis, har det icke ansetts lämpligt föreslå straffrihet, om beriktigande av oriktig uppgift lämnas. Det har ansetts nödvändigt att stadga särskild straffpåföljd vid grövre försummelser i fråga om månadsuppgifternas avfattande, då den skattskyldige lätt kan frestas att göra en genomsnittlig beräkning av omsättningssumman för månaden utan att bemöda sig att avgiva en i möjligaste mån korrekt uppgift. Mot denna ståndpunkt torde den skattskyldige icke med skäl kunna göra gällande, att bötesstraff är en alltför sträng påföljd för försummelser av nämnda slag. Förevarande system med inbetalningar månadsvis innebär nämligen icke att den skattskyldige har att inleverera medel, som ur den skattskyldiges egen synpunkt äro att betrakta såsom verkliga förskott å skatten, utan att inbetalningar till statsverket fullgöras av medel, som för statsverkets räkning redan före inbetalningens fullgörande uppburits.

Stockholm den 8 maj 1940.

---

Bilaga.

**Förslag**  
till  
**förordning om omsättningsskatt.**

Härigenom förordnas som följer:

**Om skattepliktig omsättning och omsättningsskattens beräkning.**

1 §.

Omsättningsskatt skall med undantag, varom i 2 § förmäles, utgå

a) vid yrkesmässig försäljning av varor från butik eller annat därmed likartat försäljningsställe;

b) vid yrkesmässig försäljning i andra fall än i a) omförmäles av varor, som regelmässigt hållas till avsalu från butik eller annat därmed likartat försäljningsställe, dock ej vid försäljning till återförsäljare eller till producent, som försäljer till återförsäljare;

c) vid försäljning av varor från restaurang-, pensionats-, kafé- och konditorirörelse;

d) vid uttag för företagarens eget behov eller för avlöning av anställda av varor från rörelse, i vilken yrkesmässig försäljning enligt a), b) eller c) äger rum;

e) vid utförande mot vederlag av underhålls-, rengörings- och förbättringsarbete å varor, då arbetet yrkesmässigt verkställes av företagare med stadigvarande driftställe för näringsverksamhet och arbetet faller inom området för nämnda verksamhet;

f) vid import av i b) omförmälda varor, som företages av annan än återförsäljare eller producent, som försäljer till återförsäljare.

Med försäljning likställes i denna förordning avyttring genom byte och avbetalningsköp ävensom uthyrning av varor.

(Se vidare anvisningarna.)

2 §.

Omsättningsskatt erlägges ej

a) vid försäljning i fall, som omförmälas i 1 § a) och b), av mjölk, grädde, smör, margarin samt i fall, som omförmälas i 1 § a), b) och c), av foder- och gödselmedel, ved, stenkol, koks, bränn- och smörjoljor, rusdrycker och apoteksvaror;

b) vid uttag för företagarens eget behov eller för avlöning av anställda av i a) uppräknade varor från rörelse, i vilken yrkesmässig försäljning enligt 1 § a) eller b) äger rum;

c) vid försäljning, som lantbrukare, trädgårdsodlare eller fiskare i ringa omfattning och utan samband med annan handel bedriver annorledes än från butik med egna lantmanna- eller trädgårdsprodukter eller fisk av egen fångst.

Konungen äger att förordna om ytterligare undantag från skatteplikt i fråga om särskilda varor eller varugrupper.

(Se vidare anvisningarna.)

## 3 §.

Omsättningsskatt skall utgå med fem procent av den skattepliktiga omsättningen.

## 4 §.

Skattepliktig omsättning omfattar med avdrag, varom nedan stadgas,

- a) vid försäljning eller arbetsprestation: vederlaget;
- b) vid uttag för företagarens eget behov eller för avlöning av anställda av varor från rörelse, i vilken yrkesmässig försäljning enligt 1 § a), b) eller c) äger rum: varornas värde enligt ortens pris;
- c) vid import: det belopp, som utgör summan av kostnaderna för varans förvärvande.

Från de i a) och b) angivna värdena må vid beräkning av skattepliktig omsättning i rörelse avdrag göras för kostnaden för inköp efter den

1940 av för tillredning, tillverkning eller bearbetning inom företaget avsett råmaterial eller halvfabrikat av annat slag än sådant, varom förmäles i 2 § a). Uti restaurang-, pensionats-, kafé- och konditorirörelse må jämväl vid beräkning av skattepliktig omsättning avdrag göras för kostnader för inköp efter nämnda tidpunkt av andra, i 2 § a) icke omförmälda varor, som äro avsedda att förtäras på stället.

(Se vidare anvisningarna.)

## 5 §.

Skattepliktig omsättning skall beräknas månadsvis.

Vederlag enligt 4 § inräknas i den skattepliktiga omsättningen i den mån vederlaget inlutit kontant såsom likvid eller vid diskontering av växel, som av kund lämnats såsom likvid.

Avdrag, varom förmäles i 4 § sista stycket skall verkställas för den månad, då inköp ägt rum. Överstiger inköpssumman viss månad den omsättning, som skall anses belöpa å samma månad, må överskjutande belopp avdragas vid den skattepliktiga omsättningens beräkning för följande månad eller månader. Skattskyldig må dock vid beräkning av skattepliktig omsättning för viss månad endast tillgodogöra sig dylikt avdrag för sådana inköp, som verkställts under samma månad eller de närmast föregående sex månaderna.

**Om skattskyldighet.**

## 6 §.

Omsättningsskatt skall erläggas

- a) vid försäljning av säljaren;
  - b) vid uttag av varor enligt 1 § d) av företagaren;
  - c) vid import av den, för vars räkning importen äger rum.
- Vid försäljning i kommission skall såsom säljare enligt a) anses kommittenten, därest varorna av denne tillverkats, samt i andra fall kommissionären.

## 7 §.

Avlider skattskyldig skall för det beskattningsår, under vilket dödsfallet inträffar, oskift dödsbo efter honom utgöra omsättningsskatt i den avlidnes ställe.

## 8 §.

Från skattskyldighet enligt denna förordning är staten frikallad.



**Om inbetalning av omsättningsskatt i förskott.**

9 §.

Skattskyldig åligger att senast den 15 i varje månad till länsstyrelsen i det län, där hans hemortskommun är belägen,

1) avlämna uppgift för nästföregående månad å den skattepliktiga omsättningen samt grunderna för densammas beräkning enligt fastställt formulär;

2) i förskott inbetala omsättningsskatt å den uppgivna skattepliktiga omsättningen.

I fråga om skattepliktig omsättning enligt 4 § a) och b) skall särskild uppgift avlämnas för varje förvärvskälla.

Skattebelopp inbetalas genom insättning å länsstyrelsens postgirokonto, därvid för ändamålet särskilt avsett inbetalnings- eller girokort, försedd med formulär enligt 1), skall användas.

Belopp, som upptagas i uppgift, skola utföras i jämna krontal, så att överskjutande öretal bortfalla.

10 §.

Avlämnar skattskyldig icke inom föreskriven tid uppgift, som avses i 9 §, må länsstyrelsen förelägga honom att inkomma med sådan uppgift.

Länsstyrelsen äger utsätta vite vid meddelande av föreläggande och till sådant vite fälla.

11 §.

Med stöd av tillgängliga uppgifter skall länsstyrelsen upprätta och föra register över de skattskyldiga inom länet.

I registret skall anteckning verkställas om inkomna uppgifter och inbetalda skattebelopp samt vidtagna åtgärder enligt 10 och 12 §§.

12 §.

Har skattskyldig icke inom föreskriven tid fullgjort honom åliggande skyldighet att inbetala omsättningsskatt enligt 9 §, skall oguldet belopp uppdebiteras och indrivnas.

**Om taxering till omsättningsskatt m. m.**

13 §.

Taxering till omsättningsskatt skall avse beskattningsår och verkställas av vederbörande beskattningsnämnder för den årliga taxeringen.

14 §.

Skattskyldig taxeras till omsättningsskatt i hemortskommunen.

Eftertaxering, som i 24 § omförmåles, skall ske där, varest taxeringen bort verkställas, om den skett i rätt tid.

15 §.

Skattepliktig omsättning enligt 4 § a) och b) beräknas och taxeras särskilt för varje förvärvskälla.

## 16 §.

Länsstyrelsen skall sammanföra av skattskyldig lämnade uppgifter enligt 9 § för varje beskattningsår samt snarast efter beskattningsårets utgång överlämna uppgifterna för det tilländalupna beskattningsåret till ordföranden i den taxeringsnämnd, som, såvitt för länsstyrelsen är känt, har att verkställa taxering av den skattskyldige för beskattningsåret.

## 17 §.

1 mom. Finner taxeringsnämndens ordförande, att uppgifter enligt 9 §, som till honom översänts för taxering av skattskyldig till omsättningsskatt, avse skattskyldig, som bör taxeras till sådan skatt i annat distrikt, har ordföranden att skyndsamt återsända uppgifterna till länsstyrelsen med uppgift tillika å den kommun, till vilken skattskyldig avflyttat.

Länsstyrelsen åligger härefter att verkställa utredning angående den skattskyldiges hemortskommun för taxeringsåret.

Är hemortskommunen belägen inom länet, skola uppgifterna ofördröjligen översändas till taxeringsnämndens ordförande i denna kommun.

Befinnes hemortskommunen vara belägen inom annat län, har länsstyrelsen att översända uppgifterna jämte erforderliga meddelanden från det i 11 § omnämnda registret till länsstyrelsen i det län, där hemortskommunen är belägen. Sistnämnda länsstyrelse åligger att vidarebefordra uppgifterna till vederbörande taxeringsnämnds ordförande för åtgärd.

2 mom. Finner taxeringsnämndens ordförande, att uppgifter, som avses i 9 §, icke kommit honom tillhanda i fråga om skattskyldig, som inom distriktet bör taxeras till omsättningsskatt, skall anmälan härom jämte tillgängliga upplysningar angående den skattskyldiges tidigare vistelseort insändas till länsstyrelsen.

## 18 §.

Efter anmaning är envar skyldig att i den omfattning, som i anmaningen angivits, meddela för egen taxering till omsättningsskatt erforderliga upplysningar.

Idkare av rörelse är efter anmaning av landskamrerare skyldig avlämna uppgift om belopp, som han utbetalt till namngiven annan idkare av rörelse, därest mottagaren är pliktig att för beloppet utgöra omsättningsskatt.

Vad i 32 § 3 mom., 39 § 6 mom., 79 § 1 och 3 mom. samt 93 § 2 och 3 st. taxeringsförrordningen stadgas angående granskning av skattskyldigs handelsböcker och beträffande sådan rörelseidkare, som ej fört handelsböcker, av honom förda anteckningar rörande intäkter och utgifter inom rörelsen jämte därtill hörande handlingar, skall äga motsvarande tillämpning.

## 19 §.

För varje taxeringsdistrikt skall föras särskild längd över taxering till omsättningsskatt (omsättningsskattelängd). Omsättningsskattelängden skall innehålla uppgift angående den skattskyldiges namn och adress, den skattepliktiga omsättningen samt omsättningsskatten. Formulär till sådan taxeringslängd fastställas av Kungl. Maj:t.

## 20 §.

Omsättningsskattelängden skall föras av taxeringsnämndens ordförande, som jämväl har att uträkna omsättningsskatten och införa densamma i längden.

Omsättningsskattelängden skall av taxeringsnämndens ordförande till länsstyrelsen översändas i länen senast den 20 maj och i Stockholm senast den 20 juni.

#### 21 §.

1 mom. Har skattskyldig taxerats för högre skattepliktig omsättning än vad han för beskattningsåret enligt 9 § uppgivit, åligger det taxeringsnämndens ordförande att före den 15 juni i rekommenderat brev underrätta den skattskyldige om taxeringsnämndens beslut samt om skälen därför.

2 mom. Underrättelse, som i 1 mom. omförmäles, skall innefatta upplysning om vad den som icke åtnöjes med taxeringsnämndens beslut har att iakttaga vid anförande av besvär över beslutet.

#### 22 §.

Taxering till omsättningsskatt, som till följd av prövningsnämnds beslut tillkommit eller blivit fastställd annorlunda än taxeringsnämnden bestämt, skall för varje kommun uppföras i särskild ändringslängd, upptagande den skattskyldiges namn och adress, den skattepliktiga omsättningen samt omsättningsskatten.

#### 23 §.

I fråga om granskning och förvaring av ingivna uppgifter och om taxeringsförfarandet i övrigt samt besvär över taxering och handläggning av besvärsmål skall vid taxering till omsättningsskatt vad i taxeringsförordningen stadgas äga motsvarande tillämpning.

### Eftertaxering.

#### 24 §.

Har skattskyldig i uppgift eller upplysning, som avgivits till ledning för taxering till omsättningsskatt, lämnat oriktigt meddelande, eller har han, ehuru uppgiftspliktig, underlåtit avlämna uppgift eller infordrad upplysning, och har därav föranletts, att skattepliktig omsättning icke blivit taxerad, skall den omsättning, som genom berörda förfarande undgått taxering eller blivit för lågt taxerad, eftertaxeras och omsättningsskatt påföras den skattskyldige med belopp, som genom berörda förfarande undandragits.

### Uppbörd.

#### 25 §.

Länsstyrelsen har att, så snart omsättningsskattelängd inkommit, med ledning av det i 11 § omförmälda registret undersöka, huruvida skattskyldig förskottsvis till fulla inbetalat det belopp, som på grund av taxering till omsättningsskatt påförts honom såsom omsättningsskatt.

Över skattskyldiga, som skola erlägga omsättningsskatt med högre belopp än vad de för beskattningsåret förskottsvis inbetalat, skall länsstyrelsen för varje fögderi och stad, där magistrat finnes, upprätta förteckning med angivande av ogulden omsättningsskatt för varje skattskyldig.

Har skattskyldig i förskott inbetalat omsättningsskatt med högre belopp än vad han enligt taxeringsnämndens eller prövningsnämndens beslut skolat erlägga, ankommer det på länsstyrelsen att snarast möjligt utan särskild ansökan föranstalta om restitution.

## 26 §.

Det åligger länsstyrelsen att snarast möjligt till vederbörande häradskrivare och magistrat översända sådan förteckning, som i 25 § 2 st. avses.

Föranledes genom prövningsnämndens beslut ändring av eller tillägg till sådan förteckning, skall länsstyrelsen upprätta ändringsförteckning och skyndsamt översända densamma till vederbörande häradskrivare och magistrat.

## 27 §.

Omsättningsskatt, som på grund av fastställd taxering skall utgå utöver vad i förskott inbetalats, skall uppbäras och redovisas i sammanhang med kronouppbörden samt erläggas under första uppbördsterminen av den allmänna uppbörden av kronoutsylder.

**Allmänna stadganden.**

## 28 §.

För omsättningsskatt, som påförts avliden person eller på grund av stadgandena i 7 § eller 24 § denna förordning oskift dödsbo efter honom, svarar dödsboet ej med mera än tillgångarna i boet. Är boet skiftat, svarar bodelägare icke för mera än vad av skatten å hans lott belöper och icke i något fall med mera än hans lott i boet utgör.

## 29 §.

Konungen äger meddela de närmare föreskrifter, som må finnas erforderliga för vinnande av kontroll angående skattskyldighetens fullgörande vid import av sådana varor, för vilka omsättningsskatt jämlikt 1 § f) skall erläggas.

## 30 §.

Beteckningarna taxeringsår, beskattningsår och hemortskommun hava i denna förordning samma innebörd som i kommunalskattelagen.

Saknar skattskyldig hemortskommun, skall så förfaras, som vore Stockholm hans hemortskommun.

Med förvärvskälla förstås i denna förordning vad därom i 18 § kommunalskattelagen stadgas, dock att i fråga om jordbruksfastighet skall varje fastighet, fastighetsdel eller komplex av fastigheter, som i ägarens eller brukarens hand är att anse som förvaltningsenhet, utgöra en gemensam förvärvskälla, även om fastigheten, fastighetsdelen eller fastigheterna äro belägna inom olika kommuner.

## 31 §.

I denna förordning förstås med län jämväl Stockholms stad, med länsstyrelse jämväl överståthållarämbetet samt med landskamrerare jämväl skattedirektören vid överståthållarämbetets avdelning för skatteärenden.

## 32 §.

Att i den utsträckning, som framgår av särskilda av Kungl. Maj:t meddelade föreskrifter, efter framställning från landskamrerare eller allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden eller från prövningsnämnd avgiva yttrande i ärenden rörande taxering till omsättningsskatt förordnar Kungl. Maj:t en särskild nämnd (centrala omsättningsskattenämnden). Denna nämnd skall ock äga i anslutning till denna förordnings bestämmelser eller till föreskrifter, som må meddelas av Kungl. Maj:t, fastställa regler för tillämpning av denna förordning.

Nämnden skall bestå av ordförande och fyra ledamöter. En av ledamöterna skall förordnas till vice ordförande att vid förfall för ordföranden tjänstgöra i hans ställe. För varje ledamot utses en suppleant.

Nämnden är besluttför, när tre medlemmar äro tillstädes.

Nämnden skall äga att, i den utsträckning Kungl. Maj:t förordnar, åtnjuta biträde av sakkunniga.

Beträffande nämndens verksamhet skola de i 110 §, 111 § 1 mom. samt 112 § taxeringsförordningen meddelade bestämmelserna äga motsvarande tillämpning.

Över nämndens beslut må klagan ej föras.

### Ansvarsbestämmelser.

#### 33 §.

Den som ej behörigen fullgör vad honom enligt 18 § 2 st. åligger, skall, där han ej för försummelsen är underkastad ansvar enligt 34 § 3 mom., böta tjugufem kronor.

#### 34 §.

1 mom. Har någon i uppgift, som avses i 9 §, mot bättre vetande lämnat oriktigt meddelande om den skattepliktiga omsättningen och omsättningskatten med ledning därav blivit av honom för lågt beräknad, böte högst fem gånger ett belopp, motsvarande skillnaden mellan den omsättningsskatt, som skolat erläggas, och den inbetalade omsättningsskatten; dock skola böterna bestämmas till minst femtio kronor.

2 mom. Har oriktigt meddelande, varom i 1 mom. förmäles, icke lämnats mot bättre vetande, men har den som lämnat meddelandet vid dess avgivande gjort sig skyldig till grov vårdslöshet, skall vad i 1 mom. stadgas hava motsvarande tillämpning; dock må böterna bestämmas till högst hälften av vad i nämnda mom. sägs, men likväl ej lägre än tjugufem kronor.

3 mom. Den som uppsåtligen förleder annan till förseelse, som i 1 mom. sägs, eller vid utförande av förseelsen med råd eller dåd uppsåtligen hjälper, så att gärningen därigenom sker, straffas som vore han själv gärningsman.

4 mom. Förseelse, som i denna paragraf sägs, är föremål för allmänt åtal.

#### 35 §.

Vid tillämpning av 10, 18, 33 och 34 §§ skola föreskrifterna i 143 § 5 mom. och 144 § taxeringsförordningen i tillämpliga delar lända till efterrättelse.

Denna förordning träder i kraft den 1940.

Vid tillämpning av denna förordning skall iakttagas, att skyldighet, varom i 9 § förmäles, skall fullgöras första gången senast den 1940 och avse omsättningen under månad 1940.

### Anvisningar

#### till 1 §.

Med *butik* skall likställas kiosk, salustånd, annat fast försäljningsställe för torghandel än salustånd, teater- och biograflokal, rakstuga, frisérsalong, fotografiateljé, annan lokal eller verkstad för bedrivande av hantverk, lagerlokal, magasin, upplagsställe, båtvarv, växthus och försäljningsautomat, under försättning att varor därifrån regelmässigt utlämnas direkt till allmänheten. Därest jämsides med grossiströrelse eller tillverknings-, monterings- eller reparationsverksamhet varor regelmässigt utlämnas direkt till den konsume-

rande allmänheten från stadigvarande försäljningsställe, föreligger sålunda en butik ifråga om sistnämnda gren av verksamhet. Såsom exempel på sådana företag, där nämnda kombination är vanlig, kan nämnas modist-, skomakeri-, skrädderi-, urmakeri- och beställningstryckerirörelse.

Däremot föreligger icke en butik i förordningens mening, om en företagare, som bedriver sin näringsverksamhet från kontorslokal eller privatbostad, levererar varor till köpare. Den verksamhet, som bedrivs av industriidkare, grossist eller innehavare av agenturrörelse, torde på grund härav i regel icke kunna karakteriseras såsom butikshandel. Den omständigheten, att industriidkare eller grosshandlare har ett upplagsställe för industriförnödenheter eller en brädgård, varifrån vissa leveranser ibland fullgöras direkt till en fabrik eller större hantverkare, innebär exempelvis icke att leveranserna skola anses hava skett från butik.

Till varor skall hänföras vad som tillhandahålles för förtäring på stället. Även tidningar, tidskrifter och andra trycksaker anses utgöra varor, men däremot icke aktier, obligationer, andelsbevis i ekonomiska föreningar, biljetter, lottsedlar eller gällande frankotecken.

Presentkort och andra anvisningar, som berättiga till inköp av varor, behandlas såsom varor.

a) Föreligger en butik i angiven mening, utgår omsättningsskatt vid all försäljning från butiken, sålunda även vid försäljning till återförsäljare.

Förutsättningen för att försäljning från butik skall föreligga är, att själva försäljningstransaktionen äger rum från butiken. Härmed avses icke blott de fall, då kunderna betjänas å försäljningsstället, utan jämväl försäljning efter exempelvis telefonorder och postrekvisition eller efter det kunden godkänt företagarens offert, därest varor avhämtas eller försändas från en butik. Äger själva försäljningstransaktionen rum i kundens hem eller eljest utom en butik, inträder däremot icke skatteplikt enligt a).

Om en producent eller en grossist håller egen utställnings- eller demonstrationslokal, i vilken försäljningstransaktioner icke företagas regelmässigt, föreligger icke en butik i förordningens mening.

b) Under bestämmelsen i b) komma de fall, då en producent eller innehavare av en grosshandels- eller agenturfirma utan att driva butiks- eller därmed enligt a) likartad handel levererar varor direkt till förbrukare. Vidare inbegripes härunder försäljning av varor genom kringföring (försäljning från s. k. skåpbil, gatuhandel, gårdfarihandel, tillfällig handel å torg, marknads- eller nöjesplats och från tillfälligt förhyrt rum).

Omfattningen av bestämmelsens tillämplighetsområde begränsas genom föreskriften, att försäljningen skall avse vara, varmed handel i butik regelmässigt idkas. Till ledning för tolkningen av detta stadgande har man att i första hand utgå från vad som i a) inlagts i begreppet butikshandel.

Det är icke nödvändigt att varan medföres vid försäljningstillfället. Jämväl upptagande av order innefattar sådan försäljning, varom här är fråga, så snart ett för parterna bindande avtal föreligger.

Skatteplikt enligt förevarande bestämmelse inträder även vid försäljning till allmänna inrättningar.

Jämväl försäljning av periodiska skrifter genom s. k. prenumeration inbegripes under stadgandet.

För att skatteplikt skall inträda erfordras, att försäljningen sker yrkesmässigt. Försäljning i mindre omfattning i eget hushåll, exempelvis av lagad mat m. m. till egna hyresgäster, torde i regel icke vara av yrkesmässig karaktär.

Undantagsbestämmelsen vid försäljning till återförsäljare eller till producent, som försäljer till återförsäljare, är givetvis tillämplig endast i fråga om sådana varor, som äro avsedda för återförsäljning eller bearbetning.

Utöware av restaurang-, pensionats-, kafé- eller konditorirörelse anses icke såsom återförsäljare, även om vissa varor i rörelsen salubjudas utan bearbetning eller tillredning. Detta gäller även om varor i dylik rörelse säljas från disk.

c) För att restaurang-, pensionats-, kafé- och konditorirörelse skall föreligga förutsättes, att rörelsen drives i lokal, där bord och sittplatser ordnats för kundernas bekvämlighet vid förtäring av varor på stället, och att värdet av de till förtäring på stället tillhandahållna varorna utgör en väsentlig del av den totala omsättningen. Försäljning från kiosk anses icke som dylik rörelse.

d) Med rörelse avses förvärvskällan rörelse enligt de regler, som gälla vid inkomstbeskattningen. För en ägare eller brukare av fastighet uppstår sålunda icke skatteplikt enligt d) vid användande av produkter från fastigheten i eget hushåll, därest fastigheten icke ingår i en rörelse.

e) Har företagare fast driftställe för sin verksamhet, föreligger skatteplikt enligt förevarande bestämmelse, oavsett om arbetet utföres å driftstället eller å annan arbetsplats, exempelvis i kundens hem.

Genom föreskriften, att arbetet skall avse viss vara, omfattar bestämmelsen icke sådant arbete, som utföres å fastighet. Utföres emellertid arbete å tillbehör till fastighet å rörelsens driftsställe, skall jämväl sådant arbete innefattas under uttrycket arbete å varor.

Om en företagare tillfälligt utför ett arbete, som i och för sig omfattas av förevarande bestämmelse, men arbetet utföres utom ramen för den rörelse företagaren eljest utövar, blir bestämmelsen icke tillämplig.

#### till 2 §.

Med rusdrycker och apoteksvaror skall i förevarande förordning förstås vad som enligt gällande rusdrycksförsäljningsförordning och apoteksvarustadga hänföres till rusdrycker respektive apoteksvaror. Till fodermedel hänföras de i statistisk varuförteckning under n:ris 359—372 upptagna varuslagen och till gödselmedel de varuslag, som upptagas under n:ris 634—643 i samma förteckning.

#### till 4 §.

Det belopp, som en företagare må hava beräknat motsvara omsättnings-skatten och tillagt varans försäljningspris, skall inräknas i det vederlag, som han skall redovisa såsom skattepliktig omsättning.

Vid beräkning av värdet å uttagna varor enligt ortens pris skola i regel de beräkningsgrunder, som gälla vid inkomstbeskattningen, tillämpas. Företagare, som bedriver restaurang-, pensionats-, kafé- eller konditorirörelse, är berättigad att lägga i kollektivavtal stadgade normer till grund för beräkning av värdet av produkter, som förbrukats av anställd personal.