

Nr 297.

Av herrar **Birke** och **Jacobsson** i Igelsbo, i *anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till förordning angående ändring i förordningen den 25 maj 1941 (nr 251) om varuskatt, m. m.*

I proposition nr 10 har Kungl. Maj:t framlagt förslag till, bland annat, förordning angående ändring i förordningen den 25 maj 1941 (nr 251) om varuskatt. Sistnämnda nu gällande förordning har vid sin tillämpning föranlett vissa betänkligheter, vilka icke synas bliva undanröjda genom det nu framlagda förslaget. Dessa avse, bland annat, bestämmandet av de skattepliktiga varorna, svårigheten för tillverkare att erhålla säkra upplysningar om viss varas skattskyldighet, uppkomsten av fall, där tillverkare nödgats att erlagga varuskatt retroaktivt, samt beskattningsförfarandets anordning.

1. I kungl. proposition nr 237/1941 med förslag till nu gällande förordning om varuskatt återgavs följande yttrande av kommerskollegium (s. 23 f):

»De varuförteckningar, som äro avsedda att läggas till grund för lyxbeskattningen, äro för de olika varuslagen kopierade på den för tullbehandlingen använda statistiska varuförteckningen. Därvid måste emellertid beaktas, att, medan tillämpningen av den senare är lagd i händerna på särskilt utbildade statstjänstemän, bedömandet av tillämpligheten i det särskilda fallet av lyxbeskattningens varuförteckningar ankommer på vida kretsar av befolkningen, vars förmåga att tolka varuförteckningens invecklade varubeskrivning icke kan skattas alltför högt. Det sagda gäller särskilt tillverkningskatten, där t. ex. ett stort antal småhantverkare på landsbygden skulle ha att bedöma om deras tillverkning kan falla t. ex. under rubriken etuier, dosor m. m. eller leksaker eller bijouterivaror.

Då underlåtenhet att göra anmälan om tillverkning, som är underkastad lyxbeskattning, är förenad med straffansvar liksom underlåtenhet att avgiva deklaration, är det ett ofrånkomligt krav att förteckningen på de varor, som äro avsedda att inbegripas under lyxbeskattningen, innehåller en klar och distinkt uppgift på de avsedda varorna.»

Jämväl departementschefen fann det »av praktiska skäl angeläget att förenkla varuförteckningen så långt detta är möjligt utan åsidosättande av mera fiskaliska synpunkter».

Det har emellertid visat sig på åtskilliga områden, t. ex. med avseende å vissa kosmetiska medel och konfityrer, att den nu gällande förteckningen

över skattepliktiga varor ger anledning till tveksamhet. Detta har framkommit t. ex. i det av Stockholms rådhusrätt den 22 april 1947 avgjorda målet mellan Lifaco livsmedelsfabrikations Co aktiebolag samt Kungl. Maj:t och kronan, i vilket mål kronan förpliktades att till bolaget utgiva 54 618 kronor 95 öre jämte rättegångskostnader med 13 500 kronor och protokollslösen.

Det synes vara uppenbart, att det icke minst är statsfinansiella skäl som göra ett enkelt sätt att otvetydigt bestämma de skattepliktiga varorna ofrånkomligt. Har den nu gällande förteckningen givit anledning till tveksamhet måste detta i ännu högre grad bliva fallet med den nu föreslagna förteckningen. Sålunda kan lätt förutses, att betydande svårigheter uppkomma för en tillverkare vid bedömningen av om en vara skall anses såsom »ersättningsmedel» för choklad, om icke någon ledning gives, huruvida färgen, smaken, sammansättningen eller användningen skall vara avgörande. Motsvarande svårigheter uppstå, när det gäller att avgöra vilka massor som likna marsipan eller mandelmassa. I sistnämnda avseende synes tolkningen försvåras därigenom, att förteckningen skiljer mellan »praliner», »konfekt» och »i utformade . . . stycken framställda sötsaker . . . innehållande . . . marsipan, mandelmassa eller liknande massa», ehuru sistnämnda definition omfattar de båda förstnämnda varuslagen. Vidare må nämnas, att den nya förteckningen enligt sin lydelse synes medföra en betydande utvidgning av det varuskattepliktiga området; ty där angivna »choklad- och konfityrvaror» avse uppenbarligen flera varuslag än den nu gällande förteckningens »choklad med tillsats av socker» och »konfityrer». Detta är likväl enligt det framlagda förslaget icke avsett (a. prop. s. 92). Den mera rationella avgränsning av beskattningsområdet, som enligt departementschefens uttalande åsyftats med det framlagda förslaget, synes sålunda icke bliva uppnådd.

2. Här ovan i korthet angivna synpunkter kunna tyda på att varuskattens utformning icke är lämplig. I Kungl. Maj:ts proposition nr 237/1941 har framhållits, att de då av departementschefen »förordade förenklingarna av varuförteckningen i huvudsak (medföra att varuskatten) sammanfaller med den typ av konsumtionsskatt, som redan utgår för malt- och läskedrycker». Under sådana förhållanden saknades enligt departementschefens uppfattning anledning att »överbäga någon annan utformning av tillverkningskatten än den på nämnda områden förut beprövade» (s. 35). Redan för närvarande föreligger den skillnad mellan varuskatten samt malt- och läskedrycksbeskattningen, att det är betydligt enklare att bestämma en drycks natur av malt- eller läskedryck än vilka varor som äro hänförliga till de sötsaker och kosmetiska medel, som avses i varuskatteförteckningen. Genom den föreslagna förteckningen försvåras bestämningen av sistnämnda varor, och skillnaden mellan varubeskattningen samt malt- och läskedrycksbeskattningen blir ännu större. Det torde därför vara nödvändigt att an-

tingen utforma beskattningen så, att de skattskyldiga varorna bestämmas i ett särskilt förfarande, eller så att de skattskyldiga tillverkarna erhålla jämväl för beskattningsmyndigheten bindande besked om sina produkters varuskatteplikt, innan skattskyldigheten inträder. Den sistnämnda utvägen står icke till buds enligt nu gällande rätt; Kungl. Maj:t (i regeringsrätten) har nämligen genom den 27 april 1944 meddelat utslag i anledning av förutnämnda bolags besvär (RÅ 1944 not. Fi. 480) förklarat, att kontrollstyrelsens förhandsbeslut (i förevarande fall den 8 december 1943) om viss varas skattskyldighet utgör »ett uttalande, som saknar laga verkan». Utvägen står icke heller till buds enligt det framlagda förslaget, emedan enligt detta (s. 92) kontrollstyrelsen icke skall erhålla ökade befogenheter.

3. Genom osäkerheten i fråga om gränsen mellan varuskattebelagda och fria varor kunna fall uppkomma, i vilka skatten förlorar sin karaktär av övervärlingsskatt, avsedd att av tillverkaren uttagas hos köparen genom pristillägg å varan. En tillverkare, som på grund av angivna osäkerhet ursäktligt finner, att hans varor icke äro skattebelagda, och försäljer dem utan varuskatt, måste erlægga skatten av egna medel och utsättes dessutom för straffpåföljd. Dylikt har förekommit i praxis, såsom framgår av handlingarna i förut omförmälda rättegång mellan Lifaco livsmedelsfabrikations Co aktiebolag samt Kungl. Maj:t och kronan och såsom beröres i en den 21 februari 1945 framställd (FK nr 9 s. 36 ff) och den 14 mars 1945 besvarad (FK nr 12 s. 23 ff) interpellation. Ur rättssäkerhetssynpunkt är detta förhållande betänkligt. Om staten vid beskattning, som är avsedd att drabba konsumenterna, begagnar utvägen att hålla sig till företagarna, i tanke att dessa sedermera få övervältra skatten på sina kunder, är det orimligt att ordna det så, att företagarna i strid med beskattningens syfte själva måste bära de till äventyrs fullkomligt ruinerande följderna av fullt ursäktliga misstag. Det gäller härvid icke allenast själva skattebördan, som faller där den icke bort falla; det är också fråga om andra kostnader som vederbörande nödgas ikläda sig för att söka värja sin rätt. Föreskrifter erfordras därför, som utesluta möjligheten, att dylika fall upprepas.

4. Förfarandet är för närvarande och enligt det framlagda förslaget anordnat så, att tillverkare vid straffansvar har att avgöra, om hans produkter äro varuskattebelagda, samt att till kontrollstyrelsen ingiva deklARATION och inbetala skattebelopp. Kommer tillverkaren, ursäktligt eller icke, till ett felaktigt resultat vid angivna prövning, äger kontrollstyrelsen enligt det framlagda förslaget (6 § 4 mom.) »fastställa den skatt, som rätteligen skall utgå», och göra framställning om skattens omedelbara utmätning (7 § 4 mom.). Över kontrollstyrelsens beslut kunna anföras besvär, som prövas av Kungl. Maj:t (i regeringsrätten).

Ett dylikt förfarande förutsätter en klar och otvetydig uppgift om skattebelagda varor i varuskatteförteckningen. Varken den nu gällande eller den framlagda förteckningen fyller berättigade krav i förevarande avseende.

Då angivna förutsättning sålunda brister, synes en ändring av angivna förfarande ofrånkomlig.

Detta förfarande har hittills jämväl medfört den olägenheten, att det blivit föremål för meningsskiljaktigheter, huruvida detsamma är sådant, som förutsattes i äldre rättegångsbalken 10 kap. 26 §, och huruvida i följd härav talan i saken kan föras vid allmän domstol. I ovan berörda mål mellan Lifaco livsmedelsfabrikations Co aktiebolag samt Kungl. Maj:t och kronan hava Stockholms rådhusrätt och Svea hovrätt förklarat allmän domstol behörig att till prövning upptaga tillverkares talan om ersättning för varuskatt, som enligt tillverkarens mening icke bort utgå, men enligt kontrollstyrelsen och regeringsrättens i a. prop. s. 54 omförmälda utslag den 10 juni 1942 (RÅ 1942 not. Fi 564) rätteligen utgått; och rådhusrätten har, såsom nämnts, ålagt kronan viss ersättningskyldighet. Dylika rättegångar mellan enskild man och det allmänna kunna icke framstå såsom önskvärda. Nya rättegångsbalken synes giva vidsträcktare möjligheter till deras uppkomst. Där stadgas nämligen i 10 kap. 17 §, att allmän domstols behörighet är utesluten för »tvist, som skall upptagas av annan myndighet». Föreligger en tvist mellan tillverkare och kontrollstyrelsen om viss varas skattskyldighet, kan samma tvist näppeligen anses vara prövad genom kontrollstyrelsens eget beslut eller regeringsrättens utslag i anledning av besvär. Det måste därför vara så mycket mera angeläget, att beskattningsförfarandet i fråga om varuskatten anordnas på sådant sätt, att avgörandet i varuskattemål uppnås under betryggande garantier för dess opartiskhet och materiella riktighet.

Beträffande pikerings- och garneringsgeléer har Svenska konditorföreningen i avgivet remissutlåtande anfört (prop. s. 51), att dessa geléer rätteligen aldrig varit skattebelagda enligt varuskatteförordningen, »även om kontrollstyrelsen rättsstridigt ansett sig kunna belägga dem med skatt». Föreningen ansåg det därför högst betänkligt att framlägga en proposition till riksdagen, som byggde på ett kommittébetänkande med i detta avseende oriktig grund.

Departementschefen har på denna punkt (prop. s. 54) likväl godtagit kommitténs ståndpunkt och under återopande av regeringsrättens omförmälda utslag av den 10 juni 1942 funnit nämnda geléer vara skattepliktiga enligt gällande varuskatteförordning. Den för dessa varor nu föreslagna uttryckliga skattefriheten skulle enligt departementschefen således innebära en ändring av nu gällande bestämmelser. Enligt domstols utslag (se ovan Stockholms rådhusrätts utslag den 22 april 1947) är detta icke riktigt, i det domstolen förklarat dessa varor icke skattepliktiga. I propositionen synes upplysning härom i sanningens intresse böra ha lämnats.

Departementschefen har i propositionen (s. 92) beträffande de i den föreslagna varuförteckningen förekommande orden »ersättningsmedel» och »sötningsmedel» anfört, att de icke införts i texten i syfte att utöka antalet

skattepliktiga varor »utan endast för att förtydliga vad som redan gäller». Det säges uttryckligen, att förslaget icke innebär, att »beskattningsområdet beträffande choklad- och konfityrvaror utvidgas». Detta är icke heller riktigt. Sveriges konditorförening har framhållit (s. 92) att uttrycken »ersättningsmedel» och »söttningsmedel» innebära en utvidgning av beskattningsområdet. Detta framgår också tydligt och klart vid jämförelse mellan nu gällande författningstext och den i propositionen föreslagna. Enligt anmärkning 1 i den föreslagna varuförteckningen skall glasspulver vara skattefritt, vilket enligt departementschefen synes vara en ändring mot vad nu gäller. Så är emellertid icke förhållandet, ty glasspulver är nu icke skattepliktigt vara.

I själva verket har det varit generaltullstyrelsen, som bestämt vilka varor som skolat skattebeläggas, ty kontrollstyrelsen har i varje särskilt fall inhämtat generaltullstyrelsens mening om en tveksam varas skatteplikt eller ej. Detta har av generaltullstyrelsen prövats enligt varuhandboken till tulltaxan, avseende införsel av varor till riket. Då kontrollstyrelsen, såvitt känt är, städse följt tullstyrelsens mening, ha sålunda bestämmelserna i varuhandboken blivit normerande för varornas beläggande med varuskatt, vilket ju icke kan ha varit lagstiftarens mening från början. På detta sätt ha varor t. o. m. retroaktivt skattebelagts i rak strid mot varuskatteförteckningen, bl. a. också beträffande kosmetiska preparat enligt statistiskt nr 592 och 593 i tulltaxan. För övrigt har kontrollstyrelsens praxis rörande retroaktiv tillämpning varit synnerligen vacklande, ibland, såsom för Lifaco AB, gällande från förordningens tillkomst och ibland från den 1 december 1942, under det att i andra fall ingen retroaktiv tillämpning alls av kontrollstyrelsen föreskrivits.

Med stöd av det anförda må slutligen framhållas, att motiveringen till det framlagda förslaget icke kan undgå att framstå som ett tydligt försök att erhålla riksdagens godkännande av kontrollstyrelsens tolkning av nu gällande varuskatteförordning, vilken tolkning hävdats av kronan i oförmälda rättegång men som av domstol underkänts.

Domstol har som sagt i pågående tvist funnit angivna tolkning av nu gällande varuskatteförordning icke vara riktig. Riksdagen synes sakna skäl att genom bifall till det nu framlagda förslaget sanktionera dess motivering och därigenom ingripa i en vid domstol anhängig rättegång.

På grund av vad som ovan anförts hemställas, för den händelse riksdagen bifaller propositionen,

att riksdagen måtte besluta sådana ändringar i angivna förslag, såväl i författningstexten som i motiveringen, att här ovan anförda synpunkter vinna beaktande.

Stockholm den 24 januari 1948.

E. Birke.

Edvin Jacobsson
i Igelsbo.