

Nr 422

Av herr **Munktell**, i anledning av *Kungl. Maj:ts proposition nr 3, med förslag till förordning om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning, m. m.*

Det har länge varit en påtaglig brist i vår skattelagstiftning att — medan man i taxeringsförordningen haft utförliga regler om förfarandet vid den direkta beskattningen — motsvarande bestämmelser i stort sett saknats för den indirekta beskattningens vidkommande. Det måste därför hälsas med tillfredsställelse, att riksdagen nu fått sig förelagt förslag till förordning om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning. Förordningen är avsedd att successivt komma att bli gällande för förfarandet såvitt angår flertalet av de indirekta skatter, som upptagas i samband med inhemsk verksamhet och vilka väsentligen inbetalas av enskilda skattskyldiga.

Det föreliggande förslaget synes i stort sett väl ägnat att fylla den avsedda uppgiften. På några punkter finns dock anledning till erinringar. Dessa äro till dels av främst saklig natur men i viss utsträckning av mera lagteknisk art.

19 § av förslaget innehåller bestämmelser om den tid, inom vilken ett slutligt avgörande i beskattningsfråga skall träffas av beskattningsmyndigheten, som har att besluta i första instans. För närvarande saknas bestämmelser härom, varför nya skattekrav anses kunna väckas inom den allmänna tioåriga preskriptionstiden. Nu föreslås, att beslut om skatt ej skall få meddelas senare än ett år sex månader efter utgången av det kalenderår, varunder den beskattningsperiod, varom är fråga, gått till ända. Innebörden härav är att väntetiden i alla de fall, då beskattningsperioden utgår i början av ett kalenderår, kommer att bli nära 2½ år. Det synes icke rimligt, att de skattskyldiga under så lång tid skola hållas i ovisshet om beskattningsmyndighetens ställningstagande. Besvärssakkunniga hade i sitt betänkande också föreslagit en tid av ett år sex månader men räknad från beskattningsperiodens utgång. De skäl, som kontrollstyrelsen åberopat för en förlängning och till vilka departementschefen hänvisar, synas icke bärkraftiga. Det förtjänar observeras att vissa remissinstanser ansett även den av besvärssakkunniga föreslagna fristen alltför lång. I vart fall måste en återgång till besvärssakkunnigas förslag påyrkas med hänsyn till de skattskyldigas berättigade intresse av att erhålla besked inom rimlig tid. Jämförelserna med förhållandena i taxeringsförfarandet äro knappast hållbara. Det torde icke vara förenat med större svårigheter för beskattningsmyndigheten att organisera sitt arbete så, att den inom en tid av ett och ett halvt

är från beskattningsperiodens utgång kan slutligt besluta om den på perioden belöpande skatten.

I detta sammanhang torde vara anledning att beröra även vissa lagtekniska spørsmål. 17 § synes böra begränsas att avse allenast förutsättningarna för meddelande av preliminära beslut, medan reglerna om meddelande av slutliga beslut torde böra upptagas i 19 §. Den förra paragrafen skulle sålunda komma att innehålla allenast att, om skatt finnes böra utgå, oaktat deklaration ej avgivits, eller om avvikelse finnes böra ske från deklaration, beskattningsmyndigheten skall äga meddela preliminärt beslut om skatten i fall, då utredningen i skatteärendet icke kan omedelbart slutföras. Den senare paragrafen skulle i ett första stycke stadga, att slutligt beslut om fastställande av skatt icke må meddelas senare än ett år sex månader efter utgången av den beskattningsperiod, om vilken fråga är, men att det skall älligga beskattningsmyndigheten att, därest skattskyldig det begär, meddela sådant beslut så snart ske kan. Paragrafens andra stycke kan därefter följa oförändrat, eventuellt som en särskild paragraf, därest i enlighet med vad nedan föreslås 18 § i sin nuvarande lydelse får utgå. Viss jämkning av stadgandena i 27 § torde, därest vad här föreslagits följes, bliva behövlig.

I 18 § liksom även i 20 § andra stycket ha upptagits bevisvärderingsregler för det fall att deklaration ej avgivits eller deklaramaterialet eljest är bristfälligt. Att beskattningsmyndigheten i dylika lägen måste söka på grundval av den utredning, som kan finnas tillgänglig, fastställa skatten så riktigt som möjligt följer av allmänna förvaltningsrättsliga grundsatser. Ju bristfälligare underlaget för beslutet är, i desto större grad måste myndigheten förlita sig till egna skönsmässiga uppskattningar. Så är emellertid förhållandet på en mängd områden inom förvaltningsförfarandet. Att just taga fram denna självklara bevisvärderingsregel utan att i övrigt ingå på hur utredningsmaterialet skall värderas ur bevissynpunkt synes icke motiverat. Särskilda bestämmelser i förevarande avseende torde icke vara erforderliga i förevarande lagstiftning, varför de föreslagna reglerna böra utgå.

Då i 26 § bestämmelser givas rörande inbetalning av skatt, föreslås det att inbetalning alltid skall ske genom insättning på beskattningsmyndighets postgirokonto. En sådan detaljbestämmelse har uppenbarligen i och för sig icke sin plats i lagen utan i tillämpningsföreskrifterna. Den torde emellertid även vara olämplig. Lagstiftningen är avsedd att kunna tillämpas på helt olikartade skatter av indirekt natur. Beskattningsmyndigheten kan variera från fall till fall. Det kan under sådana omständigheter icke vara lämpligt att i själva lagen fastslå att just insättning på beskattningsmyndighets postgirokonto skall vara den enda metoden för skatteuppbörd, låt vara att den i flertalet fall kan vara praktisk. Beträffande viss skatt kan annat inbetalningssätt vara att föredraga.

Av stor praktisk vikt äro de nya bestämmelserna i förslagets kap. 4 om

förhandsbesked. Bristerna i den nuvarande ordningen ha bl. a. bestått just däri, att möjlighet saknats för den skattskyldige att i förväg förvissa sig om hur en viss vara skulle komma att bedömas ur beskattningssynpunkt. Om emellertid förhandsbeskedet skall få den betydelse, som är avsett, måste det kunna erhållas snabbt. Propositionens förslag (39, 40 och 44 §§) innebär emellertid, att beslut om förhandsbesked skall kunna överklagas i två instanser. Kravet på snabbhet måste emellertid medföra, att förhandsbesked endast bör få överklagas i en instans. Med hänsyn till att förhandsbeskeden bli definitivt bindande för statsverket måste självfallet regeringsrätten kvarstå som slutinstans i fråga om dessa, vilket innebär att kammarrätten utgår som mellaninstans och att talan mot beskattningsmyndighetens beslut sålunda skall föras direkt hos regeringsrätten.

Det förtjänar påpekas, att beträffande de arter av förhandsbesked, som för närvarande finnas, det genomgående iakttagits, att endast en besvärinstans förefinnes. Så är fallet t. ex. beträffande generaltullstyrelsens förhandsbesked om tull och riksskattenämndens besked beträffande direkta skatter. Ändringar i 39 och 44 §§ torde sålunda böra vidtagas.

Mot besvärssbestämmelsen i 38 § kan för övrigt anmärkas, att den är oegentligt utformad, i det den vad angår överklagandebärheten av beskattningsmyndighetens beslut hänvisar till fall, som skola angivas i 39 §. Denna paragraf innehåller emellertid inga regler om överklagandebärhet utan allenast bestämmelser om vilka som i olika situationer äga besvärsrätt.

Besvärssakkunniga hade föreslagit, att författningen skulle erhålla lagskaraktär. Departementschefen har emellertid icke funnit tillräckliga skäl föreligga för att giva författningen annan karaktär än taxeringsförordningen. Det torde emellertid vara önskvärt, att riksdagen nu uttalar sig för att lagstiftning avseende processuella regler på beskattningsområdet framgent icke antages såsom förordning utan får karaktären av civillagstiftning. Med hänsyn till denna lagstiftnings stora betydelse är det bl. a. önskvärt, att den blir föremål för lagrådsgranskning.

Varuskatt, försäljningsskatt och omsättningsskatt å motorfordon, vilka skatter avses omedelbart skola inordnas under den föreslagna lagstiftningen om förfarandet vid konsumtionsbeskattning, utgå icke endast vid inhemsk produktion utan även vid införsel. Härom gälla särskilda regler, vilka förutsättas skola kvarbliva i vederbörande skatteförfattning. I huvudsak skall därvid det vanliga tullförfarandet begagnas. Beträffande varuskatt och försäljningsskatt men icke beträffande omsättningsskatt å motorfordon är emellertid ytterligare stadgat visst specialförfarande. I samband med tulltaxering av den skattepliktiga varan skall nämligen skattskyldig hos tullmyndigheten i införselorten avlämna deklaration eller i vissa fall försäkran. Sådan deklaration eller försäkran skall slutligen granskas av kontrollstyrelsen. Befinnes vid denna granskning varu- eller försälj-

ningsskatten ha av tullmyndigheten påförts med för lågt belopp, skall kontrollstyrelsen påföra den skattskyldige den felande skatten. Bestämmelsen härom återfinnes i 8 § 4. varuskatteförordningen och 27 § försäljningskatteförordningen.

Innebörden av dessa bestämmelser är kort sagt att kontrollstyrelsen kontrollerar tullmyndigheterna. Enligt propositionen skall denna märkliga anordning bestå. I propositionen föreslås allenast den jämkningen att i dylikt ärende, som överförts från tullmyndighet till kontrollstyrelsen, sistnämnda myndighet har att tillämpa vissa av de i det framlagda förslaget stadgade bestämmelser om förfarandet i första instans, särskilt rörande utredningen. Däremot ha reglerna om besvär och det fortsatta förfarandet icke gjorts tillämpliga. Följden torde sålunda bli att kontrollstyrelsens beslut rörande varuskatt och försäljningsskatt i nu förevarande fall komma att fullföljas direkt hos regeringsrätten jämlikt de allmänna besvär bestämmelserna i instruktionen för kontrollstyrelsen med förbigående av kammarrätten. Något behov av två skilda instansordningar för kontrollstyrelsens varuskattmål torde dock icke kunna påvisas.

Emellertid synes det riktigaste vara att man nu helt skiljer tullförfarandet från förfarandet hos kontrollstyrelsen vid inhemsk verksamhet också beträffande varuskatt och försäljningsskatt, liksom redan är fallet beträffande omsättningsskatten å motorfordon. Att, då man nu söker rationalisera bestämmelserna på detta område, bibehålla en förvaltningsmässigt så egenartad regel borde icke ifrågakomma. Det naturliga är att ha två skilda förfaranden, det ena hos kontrollstyrelsen vid inhemsk produktion, det andra hos tullmyndigheterna vid införsel. Bestämmelserna om granskning av tulldeklarationerna hos kontrollstyrelsen i 8 § 4. varuskatteförordningen och 27 § försäljningsskatteförordningen böra sålunda nu upphävas.

Det avsedda syftet torde i allt fall kunna uppnås, därest följande ordning införes. Om så alltjämt anses erforderligt kan tullmyndigheten översända sina deklARATIONER till allmänna ombudet hos kontrollstyrelsen, vilken ju har att vaka över att besluten i första instans icke gå kronan emot. Skulle allmänna ombudet vid sin granskning av de från tullmyndigheterna erhållna deklARATIONERNA finna anledning till anmärkning, har han att göra revisionsmyndigheterna hos tullverket uppmärksamma härpå. Dessa få därefter framställa anmärkning i föreskriven ordning. Härigenom får man klara och administrativt enkla linjer: i fråga om samtliga skatter, som uppbäras i samband med införsel till riket, följes det för tull stadgade förfarandet med instansordning: lokal tullmyndighet, generaltullstyrelsen och regeringsrätten, medan beträffande de skatter, som utgå i samband med inhemsk produktion, det i det föreliggande författningsförslaget skildrade förfarandet följes med instansordning: beskattningsmyndighet (vanligtvis kontrollstyrelsen eller jordbruksnämnden), kammarrätten och regeringsrätten.

Under åberopande av det ovan anförda hemställas,
att riksdagen vid behandlingen av Kungl. Maj:ts proposition nr 3 måtte för sin del antaga författningsförslagen med de ändringar ovan förordats.

Stockholm den 27 januari 1959

Henrik Munktell
