



**National Library
of Sweden**

Denna bok digitaliserades på Kungl. biblioteket år 2013



Statens
offentliga
utredningar
1970: 37
Finans-
departementet

Ref

Översyn av vissa punktskatter

De materiella reglerna

SOU

Betänkande avgivet av 1969 års
punktskatteutredning
Stockholm 1970

Statens offentliga utredningar 1970

Kronologisk förteckning

1. Barns utemiljö. Tryckeribolaget. C.
2. Om stat och kyrka. Beckman. U.
3. Balanserad regional utveckling. Esselte. In.
4. Reformerad lärarutbildning. Svenska Reproduktions AB. U.
5. Statligt stöd till fiskehamnar. Esselte. Jo.
6. Ny livsmedelsstadga m.m. Del I. Förslag och motiv. Tryckeribolaget. S.
7. Ny livsmedelsstadga m.m. Del II. Bilagor. Tryckeribolaget. S.
8. Yrkesteknisk högskoleutbildning. Svenska Reproduktions AB. U.
9. Snöskotern-fordonet och föraren. Esselte. K.
10. Fria läromedel. Beckman. U.
11. Folkvandvårdens utbyggande och reglering. Beckman. S.
12. Värnplikstjänstgöringens civila meritvärde. Esselte. Fö.
13. Sveriges energiförsörjning. Energipolitik och organisation. Svenska Reproduktions AB. I.
14. Urbaniseringen i Sverige. Bilagedel I till Balanserad regional utveckling. Esselte. In.
15. Regionalekonomisk utveckling. Bilagedel II till Balanserad regional utveckling. Esselte. In.
16. Riksdagsgrupperna • Regeringsbildningen. Norstedt & Söner. Ju.
17. Ersättare för riksdagsledamöterna. Esselte. Ju.
18. Upphandling av byggnader. Del 2. Administrationen. Beckman. Fi.
19. Svensk FN-lag. Esselte. Ju.
20. Behörighet, meritvärdering, studieprognos. Specialundersökningar av kompetensfrågor. Esselte. U. (Utkommer senare.)
21. Vägar till högre utbildning. Esselte. U. (Utkommer senare.)
22. Pedagogisk utbildning och forskning. Berlingska Boktryckeriet, Lund. U.
23. Understödsföreningar. Svenska Reproduktions AB. Fi.
24. Rationell bensinhandel. Esselte. H.
25. Aspirationer, möjligheter och skattemoral. Göteborgs Offsettryckeri AB, Surte. Fi.
26. Körkort och körkortsregistrering. Norstedt & Söner. K.
27. Allmänna val på våren? Norstedt & Söner. Ju.
28. Tjänstgöringsbetyg. Norstedt & Söner. Fi.
29. Decentralisering av statlig verksamhet. Esselte. Fi.
30. Stordriftsfördelar inom industriproduktionen. Esselte. Fi.
31. Militära straff och disciplinmedel. Esselte. Ju.
32. Polisen i samhället. Esselte. Ju.
33. Medel för styrning av byggnadsverksamheten. Norstedt & Söner. In.
34. Svenska folkets inkomster. Esselte. In. (Utkommer senare.)
35. Hemförsäljning. Göteborgs Offsettryckeri AB, Surte. Ju.
36. Kilometerbeskattning. Berlingska Boktryckeriet, Lund. Fi.
37. Översyn av vissa punktskatter. Esselte. Fi.



Statens offentliga utredningar

1970: 37

Finansdepartementet

Översyn av vissa punktskatter

De materiella reglerna

Betänkande avgivet av 1969 års punktskatteutredning
Stockholm 1970

Översyn av vissa punktkatter

De svenska katterna

Till Statsrådet och chefen för finansdepartementet

Med stöd av Kungl. Maj:ts bemyndigande den 21 mars 1969 har chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, den 20 maj 1969 tillkallat departementsrådet i finansdepartementet Hans Fridolin, byråchefen i kontrollstyrelsen Einar E:son Thulin och departementssekreteraren i finansdepartementet Bo Willart som sakkunniga med uppdrag att se över gällande bestämmelser på punktskatteområdet i de delar som inte ses över i annat sammanhang eller som nyligen varit föremål för översyn. Departementschefen har uppdragit åt Fridolin att vara ordförande samt vidare förordnat byråchefen i kontrollstyrelsen Allan Schultz att vara expert och byrådirektören i kommerskollegium Fritz Andersson att vara sekreterare åt de sakkunniga.

Utredningsmännen har antagit benämningen *1969 års punktskatteutredning*.

Till utredningen har i olika sammanhang överlämnats framställningar och förslag i frågor med avseende på den aktuella punktskattningen (se *Bilaga 1*).

Utredningen har funnit det naturligt att dela upp sitt arbete på dels en översyn av de materiella reglerna för de aktuella punktskatterna, dels en översyn av de regler som gäller för beskattningsförfarandet på punktskatteområdet. Förstnämnda del av utredningsuppdraget har nu slutförts och utredningen får härmed såsom ett delbetänkande överlämna Översyn av vissa punktskatter De materiella reglerna.

Utredningen räknar med att kunna slutföra den återstående delen av utredningsuppdraget, dvs. översynen av beskattningsförfarandet, under innevarande år.

Stockholm i juni 1970.

Hans Fridolin

Einar E:son Thulin

Bo Willart

/Fritz Andersson

Allan Schultz

Innehåll

Sammanfattning	7	3.3 Beskattningen i andra nordiska länder	38
Kapitel 1 <i>Utredningsuppdraget m. m.</i>	7	3.4 Utredningens överväganden och förslag	38
Kapitel 2 <i>Den särskilda varuskatten</i>	11	Kapitel 4 <i>Försäljningsskatten</i>	39
2.1 Gällande ordning	11	4.1 Gällande ordning	39
2.2 Historik	12	4.2 Historik	40
2.3 Beskattningen i andra nordiska länder	14	4.3 Till utredningen överlämnade skrivelser	40
2.4 Produktion, import och export av choklad- och konfektyrvaror	16	4.4 Utredningens överväganden och förslag	41
2.5 Till utredningen överlämnade skrivelser	16	4.4.1 Skatten på guldsmedsvaror	41
2.6 Erfarenheter från tillämpningen	18	4.4.2 Skatten på knutna mattor	44
2.6.1 Skatten på choklad- och konfektyrvaror	18	Kapitel 5 <i>Pälsvaruskatten</i>	45
2.6.2 Skatten på tekniska preparat	21	5.1 Gällande ordning	45
2.7 Utredningens överväganden och förslag	21	5.2 Historik	46
2.7.1 Skatten på choklad- och konfektyrvaror	22	5.3 Erfarenheter från tillämpningen	47
2.7.1.1 Varuområdet	22	5.4 Utredningens överväganden och förslag	47
2.7.1.2 Skatteformen	25	Kapitel 6 <i>Skatten på malt- och läskedrycker</i>	49
2.7.1.3 Restitution av skatt vid export	31	6.1 Gällande ordning	49
2.7.2 Skatten på tekniska preparat	31	6.2 Historik	50
2.7.2.1 Varuområdet	31	6.3 Beskattningen i andra nordiska länder	50
2.7.2.2 Skatteformen	34	6.4 Utredningens överväganden och förslag	50
2.7.3 Prover och gåvor m. m.	35	Kapitel 7 <i>Omsättningsskatten på motorfordon</i>	52
Kapitel 3 <i>Utjämningskatten</i>	37		
3.1 Gällande ordning	37		
3.2 Historik	38		

7.1 Gällande ordning	52	Kapitel 10 <i>Författningsförslag</i>	74
7.2 Historik	52		
7.3 Beskattningen i andra nordiska länder	53	<i>Bilagor</i>	
7.4 Till utredningen överlämnad skrivelse	53	1 Förteckning över skriftliga framställningar	95
7.5 Utredningens överväganden och förslag	53	2 Grafisk framställning av skattebelastningen per viktenhet för choklad- och konfektyrvaror	96
Kapitel 8 <i>Den allmänna energiskatten</i>	55		
8.1 Gällande ordning	55		
8.2 Historik	57		
8.3 Beskattningen i andra nordiska länder	58		
8.4 Till utredningen överlämnade skrivelser	58		
8.5 Utredningens överväganden och förslag	58		
8.5.1 Skatten på bränslen	58		
8.5.1.1 Varuområdet	58		
8.5.1.2 Skattskyldigheten	60		
8.5.2 Skatten på elektrisk kraft	61		
8.5.2.1 Beskattningsvärdet för kraft som förbrukas av registrerade producenter	61		
8.5.2.2 Gatubelysningskraft	63		
8.5.2.3 Skattskyldigheten	64		
8.5.2.4 Definitionen av beskattningsår	64		
8.5.3 Kraftvärmeverken	64		
8.5.4 Nedsättning av skatten vid industriell tillverkning	65		
8.5.5 Avdragsbestämmelserna	66		
8.5.6 Upphävande av viss övergångsbestämmelse	66		
Kapitel 9 <i>Bensin-, gasol- och brännolja-skatterna samt den särskilda skatten på motorbränslen</i>	67		
9.1 Gällande ordning	67		
9.2 Historik	68		
9.3 Till utredningen överlämnade skrivelser	69		
9.4 Utredningens överväganden och förslag	69		
9.4.1 Bensinskatten	69		
9.4.1.1 Varuområdet	69		
9.4.1.2 Beskattningen av bensin med tillsats av smörjolja	70		
9.4.1.3 Skattskyldigheten	71		
9.4.1.4 Avdragsbestämmelserna	71		
9.4.2 Brännolja-skatten	72		

Sammanfattning

Utredningens uppdrag har varit att göra en teknisk översyn av de delar av punktbeskattningen som inte är eller nyligen varit föremål för översyn. I enlighet härmed har utredningen omfattat följande punktskatter: den särskilda varuskatten, utjämningskatten, försäljningsskatten, pälsvaruskatten, skatten på malt- och läskedrycker, omsättningskatten på motorfordon, energiskatten och skatterna på bensin, brännolja och gasol. En given förutsättning har varit att punktskatterna skall ge i stort sett oförändrade intäkter.

Beträffande *den särskilda varuskatten* har utredningen funnit att nuvarande beskattning efter värde av *choklad- och konfektyrvaror* medfört så stora tillämpnings- och kontrollproblem att den inte bör bibehållas utan ersättas av en beskattning efter vikt av dessa varor. Av skattetekniska skäl bör skatten utgå med en enhetlig skattesats för hela varuområdet. Skattesatsen föreslås till 2: 20 kr. per kg, räknat på varans vikt inklusive detaljhandelsemballage. Vidare föreslås vissa justeringar och preciseringar av varuområdet i syfte att erhålla en klarare gränsdragning mellan skattepliktiga och icke skattepliktiga choklad- och konfektyrvaror. Dessa justeringar medför även vissa konsekvensändringar i förordningen om *utjämningskatt*. En utvidgning av skatteområdet i syfte att åstadkomma konkurrensneutralitet med exempelvis sötsaksliknande bakverk avvisas. Skatteplikten för sockerfria

konfektyrer föreslås bibehållen. Möjlighet till restitution av särskild varuskatt som belastar icke varuskattebelagda exportvaror, t. ex. biscuits och wafers, förordas.

Beträffande den särskilda varuskatten på *tekniska preparat* har förteckningen över varuskattebelagda varor reviderats i syfte att undanröja vissa vid den praktiska tillämpningen konstaterade gränsdragningsproblem. Ändringarna går huvudsakligen i liberaliserande riktning. Beträffande de tekniska preparaten föreslår utredningen att nuvarande värdebeskattning bibehålls.

För båda varuområdena föreslås skatteplikt för gratisprover, gåvor och andra uttag ur verksamheten för annat ändamål än försäljning.

Beträffande *försäljningsskatten* har utredningen undersökt möjligheterna att undanröja de olägenheter av teknisk art som påtalats särskilt i fråga om skatten på guldsmedsvaror. Utredningen konstaterar att skatten numera fungerar bra och inte kan anses mera betungande än andra punktskatter. Anledning saknas därför att föreslå någon ändring i skattens konstruktion. Där emot har utredningen inte funnit någon skatteteknisk lösning när det gäller de påtalade svårigheterna att upprätthålla beskattningen av guldsmedsvaror med hänsyn till förekommande smuggling och skattefria inköp vid utlandsresor. Kritiken mot försäljningsskatten på denna grund anses därför befogad. Olika metoder att åstadkomma en

skattelindring för det konstnärliga ädelsmidet diskuteras men utredningen nödgas konstatera att en sådan måste avvisas av skatte tekniska skäl. Även skatten på knutna mat tor har medfört vissa skattetekniska problem, som bl. a. sammanhänger med att skatten vid import utgår efter vikt men annars efter värde. Detta har bidragit till att den särskilda högre viktskattesatsen vid skattepliktig import för mattor av natur silke föreslås slopad.

När det gäller *pälsvaruskatten* konstaterar utredningen att denna dels gett upphov till vissa tillämpningssvårigheter, dels blivit föremål för kritik i internationella sammanhang, särskilt inom EFTA. Utredningen har prövat olika alternativa lösningar men finner att även dessa skulle vara tekniskt ohanterliga eller icke invändningsfria från internationell synpunkt. Med hänsyn även till den relativt ringa avkastningen av skatten ifrågasätter utredningen skattens bibehållande.

I fråga om *skatten på malt- och läskedrycker* föreslås att även importvaror inryms under beskattningen i stället för att som nu beläggas med en mot skatten svarande tull. I likhet med vad som redan gäller för öl och starköl föreslås beskattning av lättöl och läskedrycker som förtärs inom tillverkningsställe. Vidare föreslås möjlighet till justering av skatteredovisningen vid kundförluster.

Beträffande *omsättningskatten på motorfordon* föreslås att skatt skall utgå, när tidigare icke skattepliktigt fordon efter ombyggnad omregistreras till skattepliktigt fordon.

Beträffande *den allmänna energiskatten* föreslås skatt på viss fotogen för drift av motorfordon och viss ändring av beskattningen av koksbränslen. I fråga om skatten på elektrisk kraft bör enligt utredningen beskattningsmyndigheten ges rätt att föreskriva att skatt skall utgå med visst belopp per kilowattimme vid stor förbrukning av egenproducerad kraft. Gatubelysningskraften föreslås antingen bli belagd med en enhetlig skatt oavsett kostnaden för kraften eller bli helt skattefri. Beskattnings-

året för skatten på elkraft föreslås ändrat till kalenderår. Kraftvärmeverken föreslås få redovisa skatt på grundval av den hos abonnenterna uppmätta värmeförbrukningen. Vidare föreslås vissa ändringar som berör skattens redovisning.

I fråga om *skatterna på bensin och brännolja* föreslås bl. a. skattefrihet för kemisk ren bensin och för motoralkohol och industribensin i småförpackningar. Viss ändring av reglerna om skattskyldighetens inträde förordas för att undanröja olikheter i beskattningen. Vidare föreslås åtgärder som gör det möjligt att ta ut skatt vid underlåten registrering och vid missbruk av möjligheten att mot försäkran inköpa motorbränsle skattefritt.

Vårt uppdrag har varit att se över gällande bestämmelser på punktskatteområdet i de delar som inte nu ses över i annat sammanhang eller som nyligen varit föremål för översyn. Några andra direktiv har inte meddelats.

Frågan har gällt att göra en teknisk översyn av vissa delar av punktbeskattningen. Det har däremot inte ankommit på oss att behandla de olika punktskatternas vara eller inte vara i skattesystemet eller att göra några bedömningar beträffande avvägningen av de i sammanhanget aktuella punktskatterna. Den tekniska översynen har skett under den förutsättningen att punktskatterna skall ge i stort sett oförändrade intäkter för staten. Vi har dock ansett oss oförhindrade att diskutera och även framlägga förslag som får direkta återverkningar på skatteutfallet, om därmed mera betydande tekniska fördelar kan uppnås eller andra inte enbart tekniska olägenheter kan undanröjas. Vi har därvid i några fall haft anledning beakta internationella aspekter och förpliktelser. Av oss framlagda förslag eller diskuterade åtgärder med sådana verkningar går väsentligen i liberaliserande riktning, men detta kan enligt vår mening dock inte betraktas som annat än av främst tekniska skäl motiverade jämkningar i punktbeskattningen.

Vid sammanträffanden som vi har haft med företrädare för några av de berörda branscherna har man i allmänhet framfört

önskemål om en punktskatteavveckling. Man har hänvisat till vad allmänna skatteberedningen uttalat härom i sitt betänkande Nytt skattesystem (SOU 1964: 25) och till tidigare framförda yrkanden, bl. a. i framställningar till Kungl. Maj:t. Som ytterligare skäl för en punktskatteavveckling har återopats den i prop. 1970: 70 föreslagna och numera av riksdagen beslutade höjningen av mervärdesskatten från 10 % till 15 % den 1 januari 1971. Då det här gällt ett spörsmål som legat utanför vårt utredningsuppdrag har vi endast på detta sätt velat redovisa den syn på den här aktuella punktbeskattningen som framförts i nämnda sammanhang.

Vårt uppdrag har vidare enligt direktiven varit begränsat till de delar av punktbeskattningen som inte nu är eller nyligen varit föremål för översyn. En sådan översyn angående tobaksbeskattningen slutfördes år 1968 av tobaksskatteutredningen (Stencil Fi 1968: 12). Utredningens förslag behandlades i en proposition med förslag om bl. a. höjd tobaksskatt som förelades och antogs av 1970 års vårriksdag (prop. 1970: 8, BeU 2, rskr 52). Med hänsyn härtill har tobaksbeskattningen inte omfattats av vår översyn.

Vi har vidare haft att beakta det utredningsarbete på punktskatteområdet som pågår inom bilskatteutredningen och alkoholpolitiska utredningen. På grundval av ett av bilskatteutredningen hösten 1968 av-

givet betänkande angående traktorbeskattning (SOU 1968: 50) infördes den 1 januari 1970 skatt på traktorer i en form som överensstämmer med den årliga automobilbeskattningen. Hösten 1969 avgav bilskatteutredningen ett delbetänkande Fordonsbeskattningen (SOU 1969: 45) vari framlagts förslag om viss omläggning av automobilskatten. Proposition på grundval av detta betänkande har avlämnats och kommer att behandlas av 1970 års höstriksdag. Ytterligare frågor med avseende på vägtrafikbeskattningen är under behandling av utredningen. Bl. a. kommer frågan om övergång till en s. k. kilometerbeskattning för lastbilar och släpvagnar att tas upp i det fortsatta utredningsarbetet. I detta sammanhang torde utredningen komma in på skatten på brännolja och eventuellt även på skatterna på bensin och gasol. Med hänsyn till det anförda har vår översyn ej omfattat automobilskatten eller traktorskatten. Vissa tekniska frågor rörande skatterna på motorbränslen har vi dock funnit anledning att ta upp, bl. a. på grund av den nära anknytningen av dessa skatter till den beskattning av motorbränslen som sker i form av allmän energiskatt. I detta sammanhang kan också nämnas att den särskilda omsättningsskatten på motorfordon, den s. k. bilaccisen, omfattas av vår översyn.

Alkoholpolitiska utredningen har i uppdrag att göra en allomfattande översyn på det nykterhetspolitiska området och har härvid även att ta upp beskattningen av alkoholhaltiga drycker, dvs. skatterna på sprit, vin och öl. Med hänsyn härtill har vi inte behandlat beskattningen av sprit och vin. Beskattningen av öl regleras i samma förordning som beskattningen av läskedrycker. Vi har haft särskild anledning att ta upp läskedrycksskatten och har i anslutning härtill ansett oss oförhindrade att även behandla några tekniska frågor rörande beskattningen av maltdrycker.

I fråga om punktbeskattade varor gäller med vissa undantag att de även omfattas av mervärdesskatten. Undantagen härifrån är begränsade till beskattningsområdet för den allmänna energiskatten, dvs. till motorbräns-

len, olje- och kolbränslen samt elkraft. Med hänsyn till att det energiskattebelagda området ej omfattas av mervärdesskatten kan energiskatten anses utgöra ett komplement till mervärdesskatten och därmed hänföras till den generella indirekta beskattningen. Vi har dock betraktat energiskatten som en punktskatt och den har därmed ingått i vår översyn. Vi har därvid även på en punkt funnit motiverat att ta upp en fråga som gäller gränsdragningen i skattepliktshänseende mellan energiskatten och mervärdesskatten. Sistnämnda skatt har i övrigt inte berörts av vår översyn och utanför denna har vi även ansett oss böra ställa de olika regleringsavgifter och motsvarande som sammanhänger med jordbruksregleringen. Slutligen är att nämna att vissa av oss föreslagna ändringar medför konsekvensändringar i tulltaxan och vissa andra författningar.

I enlighet med det anförda har vår i detta betänkande behandlade översyn omfattat följande punktskatter: den särskilda varuskatten, utjämningskatten, försäljningskatten, pälsvvaruskatten, skatten på malt och läskedrycker, omsättningsskatten på motorfordon, energiskatten samt skatterna på bensin, brännolja och gasol. Vad som beträffande dessa punktskatter redovisas i det följande är resultatet av en översyn av de materiella reglerna. Det återstår för oss att slutföra översynen av bestämmelserna rörande beskattningsförfarandet, vilket väsentligen regleras i förordningen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning.

2.1 Gällande ordning

Enligt förordningen (1941: 251) om särskild varuskatt (omtryckt 1960: 612; senast ändrad 1969: 467) utgår skatt på choklad- och

konfektyrvaror, parfymers, toalettmedel och kosmetiska preparat. Beskattningsområdets omfattning framgår av en vid förordningen fogad varuförteckning. Enligt denna föreligger f. n. skatteplikt för följande varor.

Tulltaxenr	Varuslag
ur 17.04 ur 18.06 ur 20.04 ur 21.07	Choklad- och konfektyrvaror, hänförliga till följande varugrupper: choklad, med eller utan tillsats av socker eller sötningsmedel, karameller, praliner, konfekt, dragéer, kola, pastiller, tabletter, tuggummi, skumstrutar, kokosbollar och dylika sötsaker, ävensom sötsaker helt eller delvis utgörande eller innehållande kanderade eller glaserade frukter, fruktskal eller andra växtdelar ävensom ersättningsmedel härför, lakrits, innehållande mer än 10 % socker eller med tillsats av annat sötnings- eller smaksättningsmedel eller föreliggande i utformade figurer, stänger eller stycken, marsipan, mandelmassa, nougatmassa, s. k. vit choklad och andra liknande produkter i utformade figurer, stänger eller stycken, marmelad och ersättningsmedel härför i utformade figurer, stänger eller stycken.
<i>Anm.</i>	Skatt skall icke utgå för kakao i form av pulver, flingor eller pasta, med eller utan tillsats av socker eller sötningsmedel, ej heller för s. k. fastlagsmassa.
ur 17.05 ur 21.07 ur 33.06	Med socker eller sötningsmedel försatta pulver och tabletter, avsedda för beredning av läskedrycker. Parfymers, toalettmedel och kosmetiska preparat, hänförliga till följande varugrupper: parfymers och andra luktgivande preparat såsom lukt- och toalettvatten (med undantag av preparatet sprit, glycerin och rosenvatten), parfumerat badsalt o. d.; nagelbandsvatten, nagelbandskräm, ansiktslera, ansiktsskum och andra hudvårdspreparat, ej utgörande hudkräm, hudolja eller ströpunder och ej upptagna i följande varugrupp; hårvatten, hårolja, hårpomada, onduleringspreparat, hårfärgnings-, hårbleknings- och hårinpackningsmedel samt andra hårvårdspreparat med undantag av schamponeringsmedel; hårborttagningsmedel samt medel mot transpiration med undantag av ättiketerpreparat, puder med undantag av ströpunder härunder inbegripet hudkräm, innehållande över 10 % pudersubstans (puderkräm); läppstift, smink och andra för färgning av huden avsedda preparat; nagellack, nagelpasta, nagelpolermedel, nagellackborttagningsmedel och andra dylika för nagelbehandling avsedda preparat; ögonhårskrämer, ögonbrynsstift samt andra liknande preparat för behandling av ögonhår eller ögonbryn.
<i>Anm.</i>	Skatt utgår icke för preparat i förpackning varav framgår att preparatet är avsett speciellt för behandling av finnar, kvisslor eller liknande hudåkomma eller för döljande av ärr, födelsemärke eller liknande huddefekter.
ur 38.19	Kemiska kompresser och tillbehör avsedda för hårpermanentning.

Såsom närmare redovisas i ett följande avsnitt utgår dessutom en särskild utjämningskatt på choklad- och konfektyrvaror.

Skyldighet att erlagga särskild varuskatt åvilar den som inom landet yrkesmässigt tillverkar skattepliktig vara för avsalu eller för vidare bearbetning och den som inför skattepliktig vara till landet. Som tillverkning anses även omformning, omarbetning och i vissa fall förpackning av skattepliktig vara, när varan är avsedd att saluhållas i sålunda förändrat skick.

För skattskyldig tillverkare föreligger obligatorisk registreringsplikt hos beskattningsmyndigheten kontrollstyrelsen. Importör kan i särskild ordning bli registrerad som skattskyldig hos kontrollstyrelsen. För registrerad skattskyldig inträder skattskyldigheten, när skattepliktig vara levereras till köpare här i landet eller tas i anspråk för vidare bearbetning. Skatten redovisas och erläggs till kontrollstyrelsen enligt ett deklara-tionsförfarande. Vid införsel av annan än registrerad importör erläggs skatten till tullverket i den ordning som gäller för tull. Även vid sådan import är dock kontrollstyrelsen slutlig beskattningsmyndighet. Visar det sig vid granskning att för låg skatt uttagits av tullverket, kan kontrollstyrelsen påföra den ytterligare skatt som skall utgå.

Skatten utgår med 50 procent av beskattningsvärdet. Detta värde är i princip för choklad- och konfektyrvaror varans pris vid försäljning i större poster till grossist och för parfym, kosmetika o. d. varans pris vid försäljning till detaljist. I beskattningsvärdet inräknas inte den särskilda varuskatten och inte heller utjämningskatt eller mervärdeskatt. Ett undantag från dessa allmänna regler gäller, då annan än registrerad importör inför skattepliktig vara för omformning, förpackning eller tillverkning av annan vara eller eljest för annat ändamål än försäljning. Beskattningsvärdet är då varans tullvärde med tillägg av tull.

För registrerad skattskyldig gäller som huvudregel, att skatt skall redovisas fortlöpande i deklarationer för varje kalendermånad. Deklaration skall inges till kontrollstyrelsen inom 45 dagar efter kalender-

månadens utgång. Enligt deklarationen upplupen skatt skall erläggas inom samma tid som gäller för deklara-tionsskyldighetens fullgörande. Kontrollstyrelsen kan dock föreskriva att deklaration skall avse kalenderkvartal. Styrelsen kan också föreskriva kortare eller längre respittid för skatteredovisningen (lägst 15 dagar och högst 2 månader).

Även när skatt skall utgå vid införsel tillämpas ett deklara-tionsförfarande. Importören skall till tullmyndigheten avge deklaration beträffande importvarans beskattningsvärde. Vid införsel av vara för omformning eller annan med tillverkning jämställd åtgärd eller för annat ändamål än försäljning skall importören i stället för deklaration avge särskild försäkran rörande ändamålet med införseln.

Förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är tillämplig på den särskilda varuskatten.

Intäkten av den särskilda varuskatten uppgick för budgetåret 1968/69 till 267 milj. kr. Härav utgjorde 254 milj. kr. kontrollstyrelsens andel och 13 milj. kr. tullverkets. Av kontrollstyrelsens uppbörd föll 155 milj. kr. på choklad- och konfektyrvaror och 99 milj. kr. på tekniska preparat. För budgetåret 1969/70 beräknas inkomsten av den särskilda varuskatten till 275 milj. kr. och för budgetåret 1970/71 till 285 milj. kr. I beloppen ingår inte utjämningskatt.

2.2 Historik

En särskild beskattning av choklad- och konfektyrvaror och av vissa tekniska preparat infördes år 1941. Skatten kallades ursprungligen varuskatt men namnet ändrades den 1 januari 1961 till särskild varuskatt för att undvika förväxling med den allmänna varuskatten som införts den 1 januari 1960. Samtidigt med varuskattens införande upphävdes 1939 års förordningar om industrisockerskatt och om glykosaccis.

Varuskatten utformades redan från början som en värdeskatt, dvs. som en skatt bestämd till viss procent av den skatteplik-

tiga varans värde (beskattningsvärdet). Denna form har skatten alltjämt, vilket dock inte innebär att skattens utformning i dag är densamma som när den infördes. Skatten har sålunda varit föremål för flera ändringar avseende såväl beskattningsområdets omfattning som skattens höjd och beskattningsvärdets bestämmande. Det har också förekommit inslag av specifik beskattning, dvs. skatt har utgått med visst belopp per enhet.

Beskattningsområdet har i sin nuvarande omfattning varit oförändrat sedan den 1 juli 1965 bortsett från den 1966 införda skattefriheten för s. k. aknepreparat. De 1965 vidtagna ändringarna innebär bl. a. att skatteplikten för schamponeringsmedel, tandkräm och vissa andra artiklar slopades. Redan tidigare hade dock andra inskränkningar i beskattningen genomförts. Sålunda slopades skatteplikten för mandelmassa i bulk och för fastlagsmassa år 1950, för rån och wafers år 1960 och för glass år 1963. Vidare kan nämnas att skatt utgick på socker och sirap under åren 1958–1965 och på spelkort åren 1961–1965.

För socker och sirap samt spelkort gällde specifika skattesatser, medan skatten på övriga varor alltsedan införandet haft formen av värdeskatt. Från början gällde en enhetlig skattesats för choklad- och konfektyrvaruområdet men differentierade skattesatser för det kemisk-tekniska varuområdet. Fr. o. m. den 1 juli 1965 gäller skattesatsen 50 % för samtliga varor.

Beskattningsvärdet bestämdes från början i fråga om inom riket tillverkad vara till priset exklusive skatt till detaljist eller, om försäljning till detaljist inte förekom, till det pris exklusive skatt som tillverkaren kunde antas ha betingat sig vid sådan försäljning. Enligt kontrollstyrelsens anvisningar skulle i det fall tillverkaren bedrev försäljning utslutande till grossist, priset till detaljist utgöra beskattningsvärde. Bedrevs försäljning enbart till konsumenter skulle beskattningsvärdet utgöra viss procent av konsumentpriset (den s. k. konsumentprisregeln).

För importerad vara gällde som beskattningsvärde varans tullvärde (i regel cif-vär-

det) med tillägg av tull. Den 1 juli 1946 ändrades beskattningsvärdet för importvara som var avsedd att försälas i oförändrat skick till varans pris vid försäljning till detaljist och det föreskrevs att importören skulle deklarerera detta beskattningsvärde till tullmyndigheten. I fråga om importvaror, avsedda att omformas eller bearbetas på annat sätt, bibehölls tullvärdet med tillägg av tull som beskattningsvärde.

År 1953 ändrades beskattningsvärdet till det lägsta pris exklusive skatt som den skattskyldige tillämpade vid försäljning i större poster till återförsäljare med vilken han inte stod i intressegemenskap eller, om sådan försäljning inte förekom, det lägsta pris som den skattskyldige kunde antas ha tillämpat vid sådan försäljning. Som beskattningsvärde fick dock inte tillämpas pris som gällde endast för en mindre del av den skattepliktiga försäljningen. Förekom inte försäljning i större poster till återförsäljare eller förelåg intressegemenskap eller annat förhållande av sådan art att tillämpade priser inte kunde godtas, bestämdes beskattningsvärdet enligt särskilda av kontrollstyrelsen meddelade anvisningar.

Skälen till denna omläggning av reglerna för beskattningsvärdet var i huvudsak följande.¹ För prissättningen hade det s. k. bruttoprissystemet blivit helt dominerande. I praktiken hade detta medfört en av fabrikanterna dirigerad och låst prissättning ända fram till konsumenterna. Inom såväl choklad- och konfektyrbranschen som den kemisk-tekniska branschen tillämpades fram till våren 1952 ett system med bundna bruttopriser till konsument och fixerade handelsmarginaler i distributionsleden. Detta system upphävdes vid nämnda tidpunkt och ersattes med en friare prissättning. Härigenom blev det svårare att fastställa beskattningsvärde. Framför allt ansågs att den möjlighet till sänkning av konsumentpriserna som en fri prisbildning under fri konkurrens erbjöd inte borde motverkas genom en bindning av varuskatten till högre värden. Genom det ändrade beskattningsvärdet

¹ En utförligare redogörelse för skälen till ändringen lämnas i prop. 1953: 138.

ansåg man att konkurrensviljan och principen om pris efter prestation skulle främjas. Ändringen får även ses i samband med den lagstiftning mot konkurrensbegränsningar inom näringslivet som då förbereddes och som bl. a. resulterade i förbud mot bruttoprissättning med verkan fr. o. m. den 1 juli 1954.

De år 1953 införda beskattningsvärde-reglerna gäller alltså för choklad- och konfektyrvaror. De särskilda av kontrollstyrelsen meddelade hjälpreglerna (detaljistprisregeln och konsumentprisregeln) har fortlöpande anpassats till aktuella förhållanden. År 1955 utarbetade kontrollstyrelsen dessutom på grundval av vunna erfarenheter från tillämpningen av 1953 års regler mera preciserade definitioner och anvisningar beträffande beskattningsvärdets bestämmande. I allt väsentligt gäller alltså vad kontrollstyrelsen därvid meddelat. I dessa anvisningar förklaras bl. a., att med försäljning i större poster skall i princip förstås försäljning till grossist, att intressegemenskap mellan säljare och köpare skall anses föreligga bl. a. när vissa tillverkningskostnader eller reklamkostnader o. likn. ej inräknats i tillverkarens pris utan överförts på återförsäljaren och därmed inräknats i dennes pris (s. k. kostnadsöverflyttning) samt att som en mindre betydande del av den skattepliktiga försäljningen skall anses del som ej överstiger 20 % av den totala skattepliktiga försäljningen.

År 1962 återinfördes priset exklusive skatt till detaljist som beskattningsvärde för skattepliktiga tekniska preparat. Anledningen härtill var att de år 1953 införda bestämmelserna om beskattningsvärdet medfört särskilt stora tillämpningssvårigheter för detta varuområde, bl. a. beroende på att branschstrukturen här var en annan än på sötvarusidan. Försäljningen av skattepliktiga tekniska preparat skedde nämligen då i stor utsträckning direkt till detaljister eller genom de skattskyldiga närstående företag. I fall då ingen försäljning till grossist förekom, uppstod osäkerhet om hur beskattningsvärdet skulle bestämmas. Vidare befarades att ändringar i branschstrukturen i

syfte att nedbringa beskattningsvärdena skulle bli följden om anknytning av beskattningen till grossistpriset bibehölls. Några större risker för prisbindning ansågs inte heller vara förknippade med en återgång till detaljistpriset som beskattningsvärde för de tekniska preparaten.

Utöver vad nu anförts kan nämnas att då förordningen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning gjordes tillämplig på den särskilda varuskatten, även vissa ändringar fick vidtas i varuskatteförordningen. År 1960 tillkom bestämmelser som beredde möjlighet för importör att bli registrerad hos kontrollstyrelsen och därmed få redovisa skatt till styrelsen i samma ordning som gäller för tillverkare i stället för att erlagga skatten till tullverket i samband med införseln. Ändringen påkallades bl. a. av våra åtaganden i EFTA.

Slutligen kan nämnas att fr. o. m. den 1 juli 1968 en särskild avgift tas ut vid import av biscuits och wafers som innehåller choklad (SFS 1968: 361). Avgiften, som utgår med 2 kr. per kg chokladinnehåll, är avsedd att motsvara den skattebelastning som den särskilda varuskatten medför på inhemska sådana varor.

2.3 Beskattningen i andra nordiska länder

I Danmark är såväl choklad- och konfektyrvaror som parfym- och kosmetiska preparat belagda med särskild skatt. För de sistnämnda varorna är skatten utformad som en värdeskatt i producent- och importörledet. Skattesatsen utgör 37½ % och utgår på ett beskattningsvärde som är lika med konsumentpriset inklusive alla avgifter (även mervärdeskatt) enligt prismärkning som den skattskyldige är ålagd att åsätta varan. Vid betalningen av skatten får avdrag göras med belopp motsvarande mervärdeskatteeffekten i priset.

Skatten på choklad- och konfektyrvaror är av särskilt intresse eftersom beskattningen av dessa varor den 1 februari 1969 lades om till en ren viktsskatt. Tidigare var skatten utformad som en kombinerad vikt- och värdeskatt på försäljning från grossist

till detaljist. Värdeskattedelen beräknades därvid i princip på det orabatterade priset till detaljist enligt prislista efter avdrag för däri ingående viktskatt.

Den nya viktskatten är i fråga om skattskyldigheten anknuten till ett registreringsförfarande. Obligatorisk registreringskyldighet åvilar tillverkare, medan importörer, grossister och större detaljhandelsföretag har möjlighet att bli registrerade som skattskyldiga. Skattskyldigheten begränsas härigenom till försäljningar till icke registrerade köpare och till införsel av icke registrerade importörer. Skattesatsen är 6 dkr. per kg och utgår på varans nettovikt. Vid sidan av denna skatt utgår en råvaruskatt på kakaoböner, mandel, nötter m. fl. varor vid införsel för annat ändamål än tillverkning av skattepliktiga choklad- och konfektyrvaror. Vid import av biscuits, wafers o. likn. varor utgår en »daekningsafgift» för i varan ingående choklad.

Av kommentaren till förslaget om övergång till en ren viktskatt för den danska choklad- och konfektyrvarubeskattningen framgår att önskemål om en omläggning av skattesystemet framförts från branschhåll. Det hävdades att systemet med prislister till följd av förändringar i handelsstruktur inte längre kunde säkerställa en likformig beskattning av varor av samma slag. Företag som enbart levererade till s. k. supermarkets och andra lågprisföretag gynnades av skattesystemet jämfört med företag som sålde i smärre poster till enskilda detaljister. Vidare påpekades att värdeskatten fick en accentuerad effekt på priserna vid av kostnadsskäl betingade prishöjningar. En annan nackdel med det gällande systemet var att olikheter i beskattningen uppstod i de fall värdeskatten måste bestämmas på grundval av detaljhandelspriset. I sådant fall fick ett enhetligt avdrag om 24 % göras för att från beskattningen undandra den del av priset som utgjorde detaljhandelsmarginalen.

Branschen förordade en övergång till en ren viktbeskattning. I regeringsförslaget avisades en differentierad viktbeskattning med hänsyn till svårigheterna att avgränsa

olika skattepliktiga varor. Det ansågs även rimligt att mildra den höga beskattningen av de relativt dyrare chokladvarorna. Därmed skulle också önskemål från utvecklingsländerna bli tillgodosedda.

I *Finland* utgår särskild skatt på choklad- och konfektyrvaror. Skatten är utformad som en viktskatt, baserad på varans nettovikt, och utgår med differentierade skattesatser. Skatten tas ut i producent- och importörledet. Vid skatteredovisningen får inhemsk producent dra av ett belopp motsvarande skillnaden mellan inhemskt pris och världsmarknadspris på för tillverkningen av skattepliktiga varor använda jordbruksvaror. Denna avdragsrätt utgör en motsvarighet till det svenska systemet med råvaruprisutjämning. Någon särskild skatt på skönhetsmedel o. d. utgår inte i Finland.

I *Norge* utgår punktskatter på såväl choklad- och konfektyrvaror som kosmetiska preparat o. d. Skatterna tas ut i producent- och importörledet och var fram till den 1 januari 1970 utformade som värdeskatte med i princip priset exklusive skatt till detaljist som beskattningsvärde. Skattesatserna utgjorde $66 \frac{2}{3} \%$ för choklad- och konfektyrvaror och 40 % för kosmetiska preparat. Från ingången av 1970 utgår skatten på choklad- och konfektyrvaror som viktskatt med en enhetlig skattesats om 5 nkr. per kg, räknat på nettovikten. Denna skattesats motsvarar en värdeskatt om ca 60 %, varför omläggningen innebar viss skattesänkning. Omläggningen byggde på förslag som framlagts av en särskild kommitté, vars majoritet ansåg att de med värdeskatten förenade kontrollsvårigheterna, önskvärdheten av en lika beskattning av samma slags varor oavsett distributionsystem och möjligheten till större likhet i beskattningen mellan inhemska och importerade varor samt den stimulans till kvalitetsförbättringar som en viktskatt erbjöd talade för en övergång till denna skatteform. Man var medveten om att en enhetlig viktskatt skulle medföra en höjd beskattning av sockerkonfektyrerna, men å andra sidan ansågs det inte möjligt att finna entydiga och praktiskt tillämpliga krite-

rier för att skilja dessa varor från chokladvarorna.

Utöver nämnda skatter utgår i Norge en särskild skatt på chokladinnehållet i importerade biscuits och på alkoholinnehållet i importerade kosmetiska preparat.

I Island utgår särskild skatt på choklad- och konfektyrvaror. Skatten är utformad som en ren viktsskatt.

2.4 Produktion, import och export av choklad- och konfektyrvaror

I tabellen på sid 17 lämnas uppgifter om produktion, import och konsumtion av choklad- och konfektyrvaror under åren 1960–1969. Därav framgår att den svenska produktionen under denna tid ökat från 48 000 ton till 65 700 ton. Produktionsutvecklingen har emellertid varit ojäm. En kraftig uppgång noteras under åren 1960–1962 följt av viss nedgång för åren 1963 och 1964. En återhämtning skedde därefter med stigande produktionssiffror för åren 1965–1967, medan en ny tillbakagång noteras för år 1968.

Endast en mindre del av produktionen exporteras. Exportandelen har dock stigit från ca 3,5 % år 1960 till ca 7 % år 1968. Av exporten sistnämnda år på ca 4 700 ton gick ca 60 % till EFTA-länder.

Importen har ökat mycket kraftigare än den inhemska produktionen och har sedan år 1960 mer än tredubblats. Särskilt markant är importökningen för chokladvaror från 650 ton år 1960 till ca 5 000 ton år 1968, vilket innebär att importvarornas andel av konsumtionen av chokladvaror stigit från 2,6 % till 13,6 %. Beträffande sockerkonfektyrer, som svarar för över två tredjedelar av den samlade importen av choklad- och konfektyrvaror, var den kvantitativa importandelen redan år 1960 så hög som 15,1 % av konsumtionen och har därefter stigit till 26,6 %. För hela choklad- och konfektyrvaruområdet tillhoppa steg importandelen från 9 % till 20,3 % under perioden.

Importen kommer i huvudsak från EFTA-

länder. Dessa länders andel av importen har ökat från ca 60 % år 1960 till ca 75 % år 1968. Av de olika EFTA-länderna har Finland ökat sin andel av totalimporten från 2 % till 18 % och Danmark från 13 % till 16 %. Storbritanniens andel har minskat från 46 % till 38 %, vilket likväl innebär en ökning i kvantitet från ca 2 400 ton till 5 800 ton.

Konsumtionen av choklad- och konfektyrvaror har under 60-talet ökat från 50 800 ton till ca 76 500 ton, dvs. en ökning med 50 %. För första gången sedan år 1963 kan viss konsumtionsminskning konstateras för år 1968. Den faller helt på chokladvaruområdet, medan konsumtionen av sockerkonfektyrer närmast visar en stagnation.

Av den totala konsumtionen av skattebelagda sötsaker faller ca 51 % på sockerkonfektyrer och 49 % på chokladvaror. Andelen sockerkonfektyrer är relativt hög i Sverige jämfört med förhållandena i flertalet övriga västeuropeiska länder.

Svenska Choklad- och Konfektyrfabrikantföreningen har för utredningen redovisat en undersökning av lönsamheten för de tio företag som ingår i föreningen. Enligt undersökningen gick sju av företagen med förlust under år 1968. Dessa ej vinstgivande företag uppges sysselsätta i runt tal hälften av arbetskraften inom branschen. Som orsak till dessa ogynnsamma vinstförhållanden har inte minst framhållits de negativa verkningarna av den särskilda varuskatten.

2.5 Till utredningen överlämnade skrivelser

I skrivelse den 15 oktober 1968 till finansdepartementet, vilken överlämnats till utredningen, har Svenska Choklad- och Konfektyrfabrikantföreningen upprepat tidigare framförda yrkanden om en avveckling av den särskilda varuskatten på choklad- och konfektyrvaror. Som skäl härför har anförts dålig lönsamhet inom branschen och därmed sammanhängande risker för sysselsättningen samt att skatten avsevärt försvårar branschens konkurrensläge, produkt-

Produktion m. m. i Sverige av varuskattebelagda choklad- och konfektyrvaror 1960—1969

År	Chokladvaror						Sockerkonfektyrer						Totalt		
	Produktion	Export	Kon-	Import	Produktion	Kon-	Export	Kon-	Import	Produktion	Export	Kon-	Import	Produktion	Import
	ton	ton	sumtion	i % av	ton	sumtion	ton	sumtion	i % av	ton	ton	sumtion	i % av	ton	ton
1960	24 939	825	24 766	2,6	22 993	3 921	890	26 024	15,1	47 932	4 573	1 715	50 790	9,0	9,0
1961	27 750	1 041	27 770	3,7	24 583	4 270	1 083	27 770	15,4	52 333	5 311	2 104	55 540	9,6	9,6
1962	31 494	1 285	30 798	4,2	27 306	4 860	1 444	30 731	15,8	58 800	6 154	3 425	61 529	10,0	10,0
1963	30 967	1 563	30 498	5,1	25 334	4 823	1 719	28 458	16,9	56 321	6 386	3 751	58 956	10,8	10,8
1964	30 269	2 286	30 605	7,5	25 963	6 170	1 312	30 821	20,0	56 232	8 456	3 262	61 426	13,8	13,8
1965	33 388	2 819	33 913	8,3	27 353	7 209	1 323	33 239	21,7	60 741	10 028	3 616	67 152	14,9	14,9
1966	34 972	3 890	36 773	10,6	29 091	8 507	1 683	35 915	23,7	64 063	12 397	3 772	72 688	17,1	17,1
1967	35 504	4 794	38 284	12,5	31 231	9 884	2 075	39 040	25,3	66 735	14 678	4 089	77 324	19,0	19,0
1968	34 271 ¹	5 059	37 231	13,6	31 450 ¹	10 460	2 618	39 292	26,6	65 721 ¹	15 519	4 717	76 523	20,3	20,3
1969	..	5 153	..	..	..	10 877	2 769	..	..	..	16 030	4 894	..	..	..

¹ Beräknad uppgift

och produktionsutveckling, forskning och marknadsföring. Synpunkter av samma slag har framförts direkt till utredningen på grundval av visst utredningsmaterial. För- eningen har därjämte i skrivelse den 13 mars 1969, likaledes överlämnad till utred- ningen, hemställt om en snar lösning av frågan om avlyftning av skatt på choklad som ingår som råvara i exporterade wafers, biscuits och andra liknande ej skattepliktiga varor.

Vidare har *Lyckeby Stärkelseförädlings AB* i en den 4 juni 1968 dagtecknad skri- velse, som ingetts till finansdepartementet och överlämnats till utredningen, hemställt om skattefrihet för sockerfria konfektyrer. Bolaget tillverkar ett stärkelsederivat, be- nämnt Lycasin, som kan ersätta socker och glykos i konfektyrer. Enligt bolaget har den särskilda varuskatten försvårat en sådan an- vändning av bolagets produkt. Eftersom ifrågavarande stärkelsederivat ställer sig dy- rare än socker och glykos, medför skattens konstruktion som en värdeskatt att skatte- belastningen för sockerfria konfektyrer blir avsevärt högre än för sockerkonfektyrer. Bolagets framställning har efter remiss av- styrkts av kontrollstyrelsen och generaltull- styrelsen, främst av kontrolltekniska skäl och av Svenska Choklad- och Konfektyr- fabrikantföreningen, som motsätter sig en styrning av marknaden genom en olika skat- temässig behandling av konfektyrvaror med hänsyn till ingående råvaror. Däremot har framställningen tillstyrkts av socialstyrelsen, som framhållit att det vid försök visat sig att Lycasin har en ringa kariesframkallan- de verkan jämfört med t. ex. sackaros. Ge- nom skattebefrielse skulle man enligt social- styrelsen främja ett från kariessynpunkt be- tydligt mindre farligt alternativ till socker- konfektyrerna.

I en med skrivelse den 27 januari 1969 till finansdepartementet ingiven promemo- ria som överlämnats till utredningen, har *chefen för kontrollstyrelsen* tagit upp olika frågor som berör de indirekta skatter som styrelsen är beskattningsmyndighet för. I promemorian har såvitt gäller den särskilda varuskatten ifrågasatts en övergång från

värde- till viktbeskattning av choklad- och konfektyrvarorna. Vidare har vissa problem med avseende på avgränsningen av de skat- tepliktiga varuområdena påpekats och vissa ändringar i beskattningen av prover och gåvor förordats.

I skrivelse den 28 januari 1969 har vidare *kontrollstyrelsen* föreslagit att mandelmas- sa med annat sötningsmedel än socker be- läggs med särskild varuskatt, när varan till- handahålls som sötsak. Kommerskollegium har i remissyttrande över förslaget tillstyrkt att varan beläggs med särskild varuskatt men ej med utjämningskatt.

2.6 Erfarenheter från tillämpningen

I det följande lämnas en redogörelse för erfarenheter från tillämpningen av gällande bestämmelser rörande beskattningsvärdet. Vad som anförs har konfirmerats i allt vä- sentligt vid de sammanträffanden som ägt rum med företrädare för berörda bransch- intressen.

2.6.1 Skatten på choklad- och konfektyrvaror

Beskattningsvärdet är i fråga om choklad- och konfektyrvaror lika med lägsta priset vid försäljning av varor i större poster till återförsäljare, dvs. i princip grossistens in- köpspris. Sker sådan försäljning till någon med vilken den skattskyldige står i intresse- gemenskap, får dock priset inte användas som beskattningsvärde. I detta fall – liksom när någon försäljning i större poster till åter- försäljaren inte förekommer – skall som beskattningsvärde användas ett beräknat vär- de, nämligen det pris den skattskyldige kan antas ha betingat sig vid försäljning i stör- re poster till fristående återförsäljare. Vidare gäller att pris som endast avser en mindre betydande del av försäljningen inte får be- gagnas som beskattningsvärde.

Erfarenheterna visar att de på detta sätt utformade beskattningsvärdereglerna inbju- der till åtgärder och arrangemang i syfte att nedbringa skattebelastningen. Detta har blivit särskilt markerat under senare tid,

framför allt beroende på köparnas starka position i en bransch som karakteriseras av hård konkurrens på utbudssidan och stor priskänslighet. För att förhindra att skatten förrycker konkurrensvillkoren har olika kompletterande regler och anvisningar för skattens beräkning meddelats av kontrollstyrelsen. Det har dock inte varit möjligt att härigenom undvika ojämnheter i beskattningen. Exempel skall i det följande lämnas på svårigheter som beskattningsmyndigheterna ställs inför vid tillämpningen av ifrågasvarande regler.

Vid *intressegemenskap* i form av fullständig integration mellan tillverkare och återförsäljare kan den skattskyldige finna det fördelaktigt att tillämpa exceptionellt låg prissättning för att erhålla ett på detta pris baserat beskattningsvärde. Men även i andra fall, där samma uppenbara intressegemenskap inte föreligger, har skatten genom sin konstruktion visat sig animera till samverkan mellan skattskyldig säljare och återförsäljare i syfte att ernå låga beskattningsvärden. Vanligt är att leverans, såvitt angår den för beskattningsvärdet styrande delen av försäljningen, sker enligt klausulen *ab fabrik* eller motsvarande, varigenom frakt och andra med varans befordran till köparen förenade kostnader undandras från beskattning. Vidare förekommer att återförsäljaren tar på sig kostnader för reklam och andra försäljningsbefrämjande åtgärder för att på detta sätt reducera beskattningsvärdet. Sistnämnda förhållande leder ofta också till att återförsäljaren som kompensation tillerkänns ensamförsäljningsrätt eller annan liknande favör. Detta sker trots att kontrollstyrelsen enligt meddelade anvisningar förklarar att företeelser av angivna slag utgör former av intressegemenskap och till följd härav inte godtagit av nämnda förhållanden influerade priser som beskattningsvärden. Att skatten genom sin konstruktion gett upphov till olika grader och former av selektiv försäljning med återverkningar på skatteutfallet torde stå utom tvivel.

För reglering av de fall då ingen försäljning i större poster till återförsäljare sker har kontrollstyrelsen utfärdat de tidigare

nämnda detaljist- och konsumentprisreglerna. Enligt detaljistprisregeln, som används när försäljning sker uteslutande eller huvudsakligen till detaljist, skall beskattningsvärdet utgöra viss procent av det orabatterade priset till detaljist exklusive särskild varuskatt och mervärdeskatt men inklusive utjämningskatt. Enligt konsumentprisregeln, som används när försäljning sker uteslutande eller huvudsakligen till konsument, utgör beskattningsvärdet viss procent av konsumentpriset exklusive mervärdeskatt men inklusive såväl särskild varuskatt som utjämningskatt.

Dessa hjälpreglar baseras på de rabattvillkor som tillämpas av branschens stora företag och jämkas tid efter annan i den mån rabattvillkoren ändras. Likväl ger dessa schablonregler inte alltid adekvata utslag. Exempelvis kan en tillämpning av detaljistprisregeln på import i vissa fall leda till beskattningsvärden understigande importörens inköpspris, dvs. cif-värdet med tillägg av tull. För att i sådana fall uppfylla kravet på en beskattning i överensstämmelse med det pris som importören kan antas ha betingat sig vid försäljning i större poster till återförsäljare kan bestämningen av beskattningsvärdet bli en förhandlingsfråga mellan den skattskyldige och beskattningsmyndigheten.

Ett annat problem föreligger beträffande försäljningar till de stora kedjeföretagen i detaljhandelsledet. Dessa fungerar som både grossister och detaljister. Ofta tillverkas varor speciellt för dessa kedjeföretag och varorna levereras då som regel i särskilda förpackningar med vederbörande kedjas varumärke eller benämning. Med hänsyn till sin dominerande ställning kan dessa företag erhålla särskilt förmånliga priser. I princip är konsumentprisregeln tillämplig på dessa försäljningar. Men då regeln bygger på rabattförhållandena inom den traditionella detaljhandeln, skulle den vid tillämpning på kedjeföretagens specialartiklar leda till orimligt låga beskattningsvärden. Kontrollstyrelsen har därför föreskrivit att det avtalade priset exklusive särskild varuskatt och mervärdeskatt skall utgöra beskattningsvär-

de i dessa fall.

Ett av de största problemen för beskattningsmyndigheterna är att avgöra vad som kan godtas som lägsta pris vid försäljning i större poster. Anknytningen av beskattningen till detta pris bygger på principen om pris efter prestation, vilket i detta sammanhang kan sägas innebära att lägre distributionskostnader för leveranser i större poster skall ta sig uttryck i lägre priser. En säljare kan i enlighet härmed tillhandahålla prislista med priser som graderats efter leveransstorlek. I regel tillämpas prislistor med grundpriser jämte en efter kvantiteter differentierad rabattskala.

En ytterligare förutsättning för bestämningen av beskattningsvärdet är enligt huvudregeln att som lägsta pris inte kan godtas pris som tillämpas för endast en mindre betydande del av den skattepliktiga försäljningen. Bakgrunden härtill är givetvis att ett exceptionellt lågt pris vid enstaka försäljningar inte skall kunna läggas till grund för beskattningen.

Kontrollstyrelsen har därför föreskrivit att minst 20 % av den skattepliktiga försäljningen skall ske till det lägsta pris som skall få tillämpas som beskattningsvärde. Tillämpas det lägsta priset för en mindre del av försäljningen, skall det närmast högre pris som tillsammans med lägsta priset täcker 20 % av den skattepliktiga försäljningen vara beskattningsvärde. En på detta sätt utformad regel utgör incitament för de skattskyldiga att pressa priset för den del av försäljningen som blir bestämmande för beskattningen och ta igen inkomstbortfallet härav i priserna på den övriga försäljningen. För att motverka sådana i första hand av skatteskäl betingade åtgärder har kontrollstyrelsen föreskrivit att den skattskyldige skall vara beredd att sälja hela sin produktion av viss vara till det för denna som beskattningsvärde tillämpade lägsta priset. Det är uppenbart att tillämpningen och kontrollen av denna s. k. 20 %-regel erbjuder stora svårigheter och problem. Ett speciellt problem sammanhänger med tolkningen av begreppet beskattningsvärde för varan i fall, då vissa varor i ett sortiment

säljs med högsta rabattsatsen medan andra skattepliktiga varor säljs med lägre rabatt. Om försäljningen av förstnämnda varor representerar minst 20 % av hela den skattepliktiga försäljningen uppkommer frågan, om den högsta rabattsatsen skall få tillämpas även för bestämningen av beskattningsvärdena för övriga varor i sortimentet. Det förekommer fall, då mer än 20 % av totala försäljningen avser en eller ett fåtal varor ur ett större sortiment till en enda köpare som erhåller högsta rabatt. Enligt kontrollstyrelsen får i sådant fall priset till storköparen inte läggas till grund för bestämningen av beskattningsvärdet för försäljningen av andra varor till köpare som erhåller lägre rabatt.

Om försäljningen till pris med högsta rabatt nedgår under 20 % av hela den skattepliktiga försäljningen får detta pris i princip inte längre användas som beskattningsvärde. Nedgången kan emellertid bero på oförutsedda eller tillfälliga omständigheter och det kan finnas anledning tro på en återuppgång i försäljningen till pris med högsta rabatt. Här föreligger risk för att återhämtningen åstadkommes genom medveten försäljning av vissa partier till underpris. Frågan om och i så fall från vilken tidpunkt beskattningsvärdet skall höjas måste enligt nuvarande bestämmelser bedömas från fall till fall. Detta ter sig mindre tillfredsställande från såväl beskattningsmyndigheternas som de skattskyldigas synpunkt.

Inom choklad- och konfektyrindustrin tillämpas genomgående ett prissystem med grundpriser och rabatter. Grundpris är i regel priset till detaljist. Storföretagen tillämpar system med differentierade kvantitetsrabatter av i stort sett samma modell. Om sådant företag genomför en rabattjustering, brukar i allmänhet de andra storföretagen följa efter. Småföretagen inom branschen tillämpar en mera individuell och heterogen prissättning och rabattgivning. Här förekommer grossistrabatter med upp till 50 % av grundpriset. Det kan med viss säkerhet antas att rabatter av denna storleksordning är en följd av beskattningsreglerna och ett medel att med hjälp av beskattningen häv-

da sig i konkurrensen med storföretagen.

Problemet av samma art och ofta än mera svår bemästrade föreligger på importsidan. Det förekommer en intermitterande och inte sällan spekulationsbetonad import, för vilken det föreligger uppenbara svårigheter att upprätthålla en jämn beskattning. Ibland redovisas för sådan import beskattningsvärdet som sammanfaller med cif-värde jämte tull. För att få ett så lågt beskattningsvärde godtagit kan importören sälja 20 % av ett importparti till cif-värdet, medan väsentligt högre priser tas ut för resten av partiet. Om beskattningsmyndigheten ifrågasätter importörens beredvillighet att sälja hela partiet till det som beskattningsvärde uppgivna priset, kan den invändningen göras att den utländske leverantören lämnar viss provision som är fullt tillräcklig för importörens försäljningsverksamhet. Här tillkommer att importörens försäljning eller i vart fall den för beskattningen avgörande delen i stor utsträckning sker genom leverans fritt kaj importhamnen, varigenom lagerkostnader och transportkostnader inom landet faller på köparen. Även mer reguljär import sker på sätt som nu antytts.

Sammanfattningsvis har från kontrollstyrelsens sida framhållits att utvecklingen under de senaste åren särskilt på distributionsidan gjort bristerna i det gällande värdeskattesystemet så påtagliga att det framstår som olämpligt.

2.6.2 Skatten på tekniska preparat

På detta område gäller som beskattningsvärde det pris som den skattskyldige betingar sig vid försäljning till detaljist. Hittills har denna utformning av beskattningen fungerat tillfredsställande. Utvecklingen har dock medfört att säljare av framför allt lågprisvaror i allt större utsträckning måste distribuera sina varor via ofta detaljistägda grossister. Vid sådan försäljning skall beskattningsvärdet bestämmas till det pris den skattskyldige kan antas ha betingat sig vid försäljning till detaljist. Beskattningen an-

knys med andra ord till det pris som den skattskyldige kund betingar sig.

2.7 Utredningens överväganden och förslag

Den särskilda varuskatten har formen av vad som brukar kallas en producentskatt. Skattskyldighet åvilar producenter av skattepliktiga varor och därmed jämställda importörer av sådana varor. Vid skattens tillkomst var denna konstruktion av skatten naturlig såväl med hänsyn till förhållandena inom de branscher som berördes av skatten som av skattetekniska skäl. Även om de strukturella branschförhållandena sedan undergått förändringar, bl. a. genom en ökad fristående grosshandel, har vi utgått från att någon omläggning av skattens principiella konstruktion inte bör ske, såvida man inte härigenom kan uppnå väsentliga skattetekniska fördelar. Detta gäller även med beaktande av att skatten omfattar två helt skilda varuområden utan några direkta beröringspunkter inbördes. Som i det följande skall visas har vi inte funnit att en förändring av skattens konstruktion skulle ge några sådana fördelar. Våra i det följande redovisade överväganden och förslag går därför ut på att inom ramen för skattens nuvarande allmänna konstruktion åstadkomma lösningar som bättre än gällande regler erbjuder en likvärdig beskattning och därtill underlättar tillämpningen och kontrollen av skatten. Här liksom eljest har dessutom den givna förutsättningen varit att skatten skall ge en i stort sett oförändrad intäkt för staten.

Mot denna bakgrund är det i första hand två frågor som våra överväganden inriktats på. Den ena gäller beskattningsområdenas omfattning och avgränsning. Den andra gäller frågan om den nuvarande formen av värdeskatt bör bestå eller ersättas av en specifik beskattning. Dessa frågor behandlas i det följande var för sig i särskilda avsnitt för de båda varuområdena. Därvid behandlas först beskattningen av choklad- och konfektyrvaror och därefter beskattningen av tekniska preparat. I ett avslutande avsnitt behandlas några för båda områdena gemensamma frågor.

2.7.1 Skatten på choklad- och konfektyrvaror

2.7.1.1 Varuområdet

Avgränsningen av beskattningsområdet för en omsättningskatt av punktskattetyper erbjuder ofta svårigheter och problem. Bortsett från rent skattetekniska synpunkter är det önskvärt att en naturlig avgränsning ernås. Var gränsen än dras mellan skattepliktiga och skattefria varor är det emellertid svårt att undvika att närbesläktade och konkurrerande varor hamnar på ömse sidor om skattepliktsgänsen. Från branschhåll har framhållits att nuvarande avgränsning för choklad- och konfektyrvarubeskattningen medfört ogynnsamma verkningar för branschen. Man har sålunda pekat på att det förhållandet att sådana med sötsaker direkt konkurrerande varor som »snacks» av olika slag och vissa bakverk inte omfattas av den särskilda varuskatten verkar hämmande för sötvarubranschen i olika hänseenden. Detta har framförts mera som argument för ett slopande av sötvarubeskattningen än som skäl för en utvidgning av denna. Vi vill i avslutning härtill framhålla att vi inte ansett oss böra överväga andra ändringar av beskattningsområdet än sådana som framstår som särskilt motiverade av rent skattetekniska skäl.

De avgränsningsproblem som uppstått i fråga om sötvarubeskattningen synes framför allt vara att hänföra till de med skattepliktiga sötvaror konkurrerande bakverken. Vissa bakverk står onekligen sötvarorna mycket nära. Som exempel härpå kan nämnas av marsipan eller liknande massa framställda varor med eller utan chokladöverdrag och med sådant överdrag tillverkade kex och därmed jämförliga bakverk. Skillnaden mellan sådana varor och konfektyrvaror med avseende på tillverkningsmetod, förpackning, distribution etc. har blivit allt mindre. Vissa typer av konfektyrliknande bakverk tillverkas också i stor skala i direkt konkurrens med t. ex. skattepliktiga praliner. En beskattning av vissa typer av bakverk kan således te sig motive-

rad för att nå större konkurrensneutralitet i beskattningen.

Enligt nuvarande ordning är varans klassificering i tulltaxan avgörande för om ett sötsaksliknande bakverk är skattepliktigt eller ej. Är varan hänförlig till tulltaxenr 17.04 (sockerkonfektyrer) eller 18.06 (choklad och chokladvaror) är den i princip skattepliktig. Faller den däremot under tulltaxenr 19.08 (bakverk även innehållande kakao) är den skattefri, eftersom varor hänförliga till detta nummer överhuvud ej är skattepliktiga. Frågan om vilket tulltaxenummer en vara rätteligen skall hänföras till kan i tveksamma fall hänskjutas till tullsamarbetsrådet i Bryssel.

En beskattning av sötsaksliknande varor, hänförliga till tulltaxenr 19.08 skulle innebära en ny gränsdragning, vid vilken den primära anknytningen av beskattningen till vad som i tulltaxehänseende faller under sötvaruområdet inte längre skulle gälla. Följden skulle bli nya gränsdragningsproblem, vilka säkerligen inte skulle bli enklare än vad den nuvarande gränsdragningen medfört. Dessutom skulle man få en väsentlig ökning av antalet skattskyldiga, varvid nytillskottet troligen till betydande del skulle utgöras av mindre företag. Vår uppfattning är därför att en beskattning av sötsaksliknande bakverk skulle medföra skattetekniska olägenheter som väger tyngre än de konkurrensmässiga skäl som kan anföras för en sådan utvidgning av beskattningen. Vi har därför inte ansett oss böra föreslå någon ändrad gränsdragning mellan skattepliktiga sötsaker och skattefria bakverk.

I vissa länder är gällande sötvarubeskattning utformad utan anknytning av beskattningsområdet till varornas klassificering i tulltaxehänseende. Detta är bl. a. fallet beträffande den danska skatten på choklad- och konfektyrvaror. I den danska lagen härom anges de varukategorier som är skattepliktiga utan någon hänvisning till tulltaxan, men med ett speciellt tillägg av innebörd att skatteplikt föreligger även för andra varor som med hänsyn till beskaffenhet, användning eller smak kan betraktas som

ersättningsvara eller efterrapning av skattepliktig vara.

Vi har övervägt ett liknande system för den svenska sötvarubeskattningen men funnit att den primära anknypningen av skatteplikten till tulltaxan har så stora fördelar att den bör behållas. Detta gäller inte endast beträffande sötvarubeskattningen utan också i fråga om beskattningen av tekniska preparat.

Sötvarubeskattningen är i princip avsedd att träffa färdigvaror. Utformade figurer, stänger eller stycken av mandelmassa eller liknande massa utgör sålunda skattepliktiga varor, medan sådan massa i bulk är skattefri. Det sistnämnda gäller emellertid endast massor hänförliga till tulltaxenr 17.04 men inte massor som innehåller kakao och därför faller under tulltaxenr 18.06. Det är från praktiska synpunkter en nackdel att bulkmassorna behandlas olika i skattehänseende, särskilt som även en obetydlig inblandning av kakao gör en vara hänförlig till 18.06 och därmed skattepliktig. Likformighet skulle kunna åstadkommas genom att antingen 17.04-massorna inryms under skatteplikten eller 18.06-massorna undantas från skatteplikt. Det förstnämnda alternativet skulle innebära en skärpt beskattning som knappast kan motiveras av skattetekniska skäl. Däremot kan det senare alternativet övervägas. Det bör härvid beaktas att avdragsrätt föreligger för skatt som erlagts för varor som används vid tillverkning av andra skattepliktiga varor. Skattefrihet för 18.06-massorna skulle därför innebära en reell skattelättnad endast för tillverkare av icke skattepliktiga varor, i första hand för tillverkare av glass och bakverk. Då en skattebeläggning av dessa halvfabrikat i någon mån har en utjämnande effekt mellan å ena sidan skattebelagda konfektyrvaror och å andra sidan skattefria glassvaror och bakverk, får det anses tveksamt om ett undantag från skatteplikt för 18.06-massorna kan förordas. En sådan åtgärd skulle även kunna medföra vissa problem i fråga om blockchoklad. Denna vara är skattepliktig och bör enligt vår mening förbli skattepliktig med hänsyn till skatteplikten för andra

chokladvaror avsedda för direkt konsumtion. Skattefrihet för flytande chokladmassa men inte för blockchoklad skulle te sig stötande. Skäl kan således anföras både för och emot en likabehandling av halvfabrikat under 17.04 och 18.06. Då emellertid de med den nuvarande ordningen förknippade tekniska svårigheterna synes vara av mindre betydelse och en skattefrihet för chokladmassorna skulle kunna medföra vissa nackdelar i konkurrenshänseende, har vi inte ansett oss böra föreslå någon ändring av beskattningen av dessa varor.

Enligt anmärkning i förteckningen över skattebelagda varor omfattar skatteplikten inte kakao i form av pulver, flingor eller pasta och ej heller s. k. fastlagsmassa. Sistnämnda undantag torde ha motiverats av att mandelmassa som används i hemmen för tillverkning av fastlagsbullar inte ansetts böra beskattas hårdare än den massa som används vid yrkesmässig tillverkning av sådana bakverk. Undantaget har orsakat inte obetydligt merarbete för kontrollstyrelsen. Särskilda anvisningar har fått meddelas för att klargöra undantagets omfattning med avseende på förpackning, märkning, tiden för varans försäljning osv. Enligt vår mening är undantaget inte längre sakligt motiverat och vi föreslår att det slopas. Påpekas bör att mandelmassa i förpackningar över ett kilogram i sådant fall alltså skulle vara skattefri.

Av uttalande i prop. 1960: 164 framgår att undantaget för kakao i form av pasta är avsett att gälla endast för sådan pasta som används för beredning av drickchoklad. Det föreligger viss oklarhet huruvida undantaget för kakao i form av pulver och flingor också skall gälla enbart för beredningar för framställning av dryck. Med hänsyn härtill föreslår vi att det klart anges att undantaget för ifrågavarande kakaoprodukter generellt skall gälla, när varan är avsedd för framställning av dryck. Det bör tilläggas att vi inte haft anledning att ta upp frågan om gällande skattefrihet för glasspulver, glasspasta (glassmassa) eller puddingpulver. Dessa varor liksom glass förutsätts således alltså vara skattefria.

Enligt gällande bestämmelser föreligger skatteplikt för sötsaker som utgörs av eller innehåller kanderade eller glaserade frukter, fruktskal eller andra växtdelar och ersättningsmedel för sådana varor. Varor av detta slag är hänförliga till tulltaxenr 20.04. Vidare föreligger skatteplikt för sådana med socker eller sötningsmedel försatta pulver och tableter som är avsedda för beredning av läskedrycker (ur tulltaxenr 17.05 och 21.07). Dessa varor har numera ringa betydelse och bör enligt vår mening kunna undantas från beskattning.

Skatteplikt föreligger vidare för sockerfria konfektyrer, hänförliga till tulltaxenr 21.07. Som tidigare nämnts har till utredningen överlämnats en till finansdepartementet ingiven framställning om undantag från särskild varuskatt för sådana konfektyrer. Som skäl härför har åberopats, dels att de högre tillverkningskostnaderna för sådana konfektyrer medför en väsentligt högre skattebelastning för dessa varor än för sockerkonfektyrer av motsvarande slag, dels att de sockerfria konfektyrerna inte har samma kariesbefrämjande verkningar som sockerkonfektyrerna. Av sistnämnda skäl har socialstyrelsen tillstyrkt framställningen, medan den avstyrkts av såväl kontrollstyrelsen och generaltullstyrelsen som sötvaruindustrin.

För sockerfria konfektyrer används råvaror som f. n. ställer sig inte oväsentligt dyrare än socker. Detta medför högre tillverkningskostnader och högre priser för dessa konfektyrer än för sockerkonfektyrer av i princip samma slag. Härav följer högre beskattningsvärden och högre skatt för de sockerfria konfektyrerna, vilket enligt framställningen medfört att de inte kan hävda sig i konkurrensen med sockerkonfektyrerna. Verkningar av nu antytt slag är ofrånkomliga vid en värdebeskattning. En sådan beskattning ger i absoluta tal räknat automatiskt högre skatt för dyrare varor och man kan därför säga att skatten bidrar till att öka prisskillnaden mellan dyra och billiga varor av i princip samma slag. Vi anser dock inte detta utgöra bärande skäl för att undanta sockerfria konfektyrer

från beskattning. Även om de har förtjäns- ten från hälsosynpunkt, är det dock fråga om konfektyrer av i princip samma slag som er av de dominerande skattepliktiga varugrupperna. Ett undantag för de sockerfria konfektyrerna skulle också medföra skattetekniska komplikationer. Med hänsyn härtill och då vi i det följande kommer att föreslå en omläggning av beskattningen till en beskattning efter vikt, vilket i väsentlig grad bör undanröja de påtalade olägenheterna, anser vi att de sockerfria konfektyrerna alltjämt bör omfattas av beskattningen.

I enlighet med det anförda föreslår vi att skatteplikten slopas för varor hänförliga till tulltaxenr 17.05 och 20.04 samt i fråga om varor hänförliga till tulltaxenr 21.07 begränsas till sockerfria konfektyrer. Skatteplikten för de sockerfria konfektyrerna anser vi böra anges under en särskild punkt i förteckningen över skattebelagda varor. Skatteplikten i övrigt blir begränsad till varor hänförliga till tulltaxenr 17.04 och 18.06. Härav följer, att fruktberedningar, hänförliga till tulltaxenr 20.06, t. ex. sockerfri mandelmassa, även i fortsättningen blir skattefria. För att underlätta gränsdragningen mellan skattepliktiga och skattefria varor föreslår vi vidare att skatteplikten utformas som en i princip generell skatteplikt för varor hänförliga till tulltaxenr 17.04 och 18.06 med exklusivt angivna inskränkningar i denna generella skatteplikt i enlighet med vad vi förordat i det föregående.

I jämförelse med nuläget innebär vårt förslag, att skatteplikt införs för varor hänförliga till tulltaxenr 17.04, varunr 907, och för andra till tulltaxenr 18.06, varunr 905, hänförliga varor än beredningar för framställning av dryck. Som exempel på varor som härigenom inryms under beskattningen kan nämnas dekorationsblommor och liknande till tårter, druvsockertabletter utan smaktillsats, kross av karameller o. d. samt vissa typer av strössel. Denna utvidgning av beskattningsområdet är enligt vår mening motiverad med hänsyn till den större enkelhet och klarhet som ernås i fråga om avgränsningen av det skattepliktiga

varuområdet. Vi förutsätter dessutom att råvaruprisutjämnningen och utjämningskatten liksom hittills anknys till det skattepliktiga varuområdet.

Förteckningen över det skattepliktiga varuområdet skulle i enlighet med det anförda få följande utseende i vad avser sötvarubeskattningen.

Tulltaxenr	Varuslag
ur 17.04	Sockerkonfektyrer, icke innehållande kakao, <i>med undantag</i> av fondantmassor, mandelmassor, pastor och andra liknande halvfabrikat i bulk.
ur 18.06	Choklad och chokladvaror samt andra födoämnen innehållande kakao, <i>med undantag</i> av glass, glasspulver, glasspasta (glassmassa) och puddingpulver samt pulver, flingor, pastor och fytande beredningar för framställning av dryck.
ur 21.07	Konfektyrer, ej hänförliga till annat nummer, <i>med undantag</i> av pastor och andra liknande halvfabrikat i bulk.

Under den givna förutsättningen att utjämningskatten även i fortsättningen anknys till beskattningsområdet för sötvarubeskattningen föranleder vårt förslag vissa konsekvensändringar i tulltaxan. Eftersom vid ett genomförande av vårt förslag samtliga till 17.04 B hänförliga varor blir belagda med utjämningskatt, bör uppdelningen av denna underposition i varor belagda med

utjämningskatt och andra varor slopas. I fråga om nuvarande underposition 18.06 B 1-2 föreslår vi att de varor som undantas från särskild varuskatt och därmed också från utjämningskatt specificeras under 18.06 B och att en ny underposition 18.06 C får omfatta de utjämningskattebelagda varorna. I enlighet härmed föreslår vi följande lydelse av de nämnda underpositionerna.

17.04 B	Andra slag	7 %
18.06 B	Pulver, flingor, pastor och flytande beredningar för framställning av dryck	20 %
C	Andra slag	7 %

2.7.1.2 Skatteformen

Den nuvarande formen för sötvarubeskattningen inger allvarliga betänkligheter. Redan 1952 års kommitté för indirekta skatter uttalade sig i sitt år 1957 avgivna betänkande (SOU 1957: 13) kritiskt mot skattens utformning och förordade en övergång från värdeskatt till viktskatt. Någon sådan omläggning kom inte till stånd och vi kan endast konstatera att behovet av en omläggning av sötvarubeskattningen i dagens läge ter sig än angelägnare än tidigare.

En värdeskatt som inte är fast knuten till faktiskt erlagda vederlag eller avtalade priser medför erfarenhetsmässigt tillämpnings- och kontrollsvårigheter. Om t. ex. priset till grossist skall utgöra beskattningsvärde, men den skattepliktiga försäljningen i verkligheten sker direkt till detaljist, eller om försäljning sker till grossist, när priset till detaljist skall utgöra beskattningsvärde, måste beskattningen grundas på beräknade priser eller i särskild ordning fastställda värden.

Samma svårigheter kan uppstå om prissättningen påverkas av intressegemenskap mellan säljare och köpare.

I fråga om sötvarubeskattningen har bestämningen av beskattningsvärdet till lägsta pris vid försäljning i större poster till återförsäljare medfört att beskattningsvärdet i allmänhet är ett annat än det faktiska försäljningspriset. Som framgått av den tidigare redogörelsen för erfarenheterna har denna bestämning av beskattningsvärdet medfört svårlösta tillämpningsproblem. Mot denna bakgrund har vi först undersökt om olägenheterna med beskattningen i dess nuvarande utformning kan undanröjas enbart genom ändring av beskattningsvärdet.

En lösning som inte tagits upp i den tidigare diskussionen är att i stället för lägsta pris vid försäljning i större poster använda det verkliga priset vid försäljning till grossist eller därmed jämförbar köpare som beskattningsvärde. En sådan bestämning av beskattningsvärdet skulle innebära att beskattningen i större utsträckning än f. n.

skulle knytas till faktiska försäljningspriser. Behov skulle dock föreligga av kompletterande regler för beskattningen vid försäljning direkt till detaljist eller förbrukare och vid intressegemenskap. Förutom att därigenom olägenheter av samma slag som de nuvarande skulle kvarstå, skulle denna lösning gynna storköpare och inbjuda till distributionstekniska åtgärder i syfte att uppnå skattemässiga fördelar. Redan nu antydde förhållanden ger vid handen, att en anknytning av beskattningen till faktiska grossistpriser eller jämförliga priser vid försäljning i större poster inte erbjuder någon tillfredsställande lösning. Vi har därför avvisat en sådan omläggning av sötvarubeskattningen.

Ett annat nära till hands liggande alternativ är att i likhet med vad som år 1962 skedde i fråga om beskattningen av tekniska preparat återgå till den före år 1953 gällande ordningen med priset till detaljist som beskattningsvärde. Anledningen till att sötvarubeskattningen inte omfattades av 1962 års ändring var främst att tillämpningssvårigheterna då inte var så stora på sötvarusidan som på preparatsidan, men också att en återgång till de tidigare reglerna förväntades medföra starkare prisbindningar för sötvaruområdet än för preparatområdet. Vi har avvisat detta alternativ inte endast med hänsyn till att beskattningen även vid denna lösning skulle i betydande omfattning sakna anknytning till de faktiska priserna utan också av hänsyn till gällande lagstiftning mot konkurrensbegränsning. Av samma skäl anser vi det uteslutet att tillämpa konsumentpriset som beskattningsvärde.

Nu diskuterade men avvisade ändringar av beskattningsvärdet har byggt på skattens nuvarande konstruktion med skattskyldigheten knuten till producenter och importörer av skattepliktiga varor. Kvar står därmed frågan, om man genom ändring även av skattskyldighetsreglerna skulle kunna åstadkomma en värdebeskattning av sötvaror utan rådande olägenheter. De lösningar som i sådant fall står till buds är att konstruera om skatten till en partihandelsskatt eller detaljhandelsskatt. Ingen av dessa skatteformer utgör emellertid något realistiskt alter-

nativ. En partihandelsskatt skulle medföra problem av samma slag som de tidigare avvisade lösningarna och dessutom innebära ökat antal skattskyldiga. Genom övergång till en detaljhandelsskatt skulle man visserligen uppnå att sötvarubeskattningen grundades på faktiska priser. Antalet skattskyldiga skulle emellertid bli avsevärt mycket större och omspänna detaljhandelsföretag inom flera branscher och med skiftande varusortiment. Ett stort antal detaljister skulle härigenom bli skattskyldiga både till särskild varuskatt och till mervärdeskatt, varvid skattskyldigheten i förstnämnda hänseende skulle omfatta endast en del av omsättningen.

Teoretiskt föreligger möjligheten att undvika sådan dubbel skattskyldighet genom att ersätta den fristående sötvarubeskattningen med en höjd mervärdeskatt på choklad- och konfektyrvaror. Erfarenheterna av differentierade skattesatser för en generell indirekt beskattning i bl. a. mervärdeskattens form visar emellertid att sådana åtgärder eller lösningar medför svåra tillämpnings- och kontrollproblem. Vi anser således att det inte är någon framkomlig väg att undanröja skattetekniska olägenheter med en punktskatt genom att ersätta denna med en höjd mervärdeskatt för det punktskattebelagda varuområdet. Följden härav skulle endast bli att det tillskapas ännu större olägenheter för mervärdeskattens tillämpning. Vad nu sagts äger enligt vår mening generell giltighet och gäller inte endast sötvarubeskattningen. Vi avvisar därför bestämt sådana lösningar.

Under hänvisning till det anförda har vi kommit till den slutsatsen att en tillfredsställande lösning av sötvarubeskattningen inte kan åstadkommas med bibehållande av värdeskatteprincipen utan att en övergång bör ske till en specifik viktbeskattning. Vi är medvetna om att man vid en sådan omläggning av beskattningen inte längre uppnår en avkastning som automatiskt följer prisutvecklingen eller konsumtionen enligt löpande priser och att vid en viktskatt skatteincidensen för den enskilda varan ökar vid sjunkande priser och

minskar vid stigande priser. Dessa vad man skulle kunna kalla statiska egenskaper hos en viktsskatt kan emellertid motverkas genom skattesatsjusteringar och bör därför inte utgöra något allvarligt hinder för en viktbeskattning, om en sådan skatteform för sötvarubeskattningen har andra väsentliga förtjänster.

En viktsskatt har uppenbara fördelar från kontrollsynpunkt. Möjligheterna att prissättningsvägen nå en lägre skattebelastning bortfaller. Detta bidrar till att en enhetlig eller likvärdig beskattning kan upprätthållas. Man uppnår också att en och samma vara beskattas lika oberoende av produktionsförhållanden, distributionssätt, integrationsförhållanden etc. Ett annat förhållande av viss betydelse är sötvarubeskattningens utformning i de övriga nordiska länderna. Även om förhållandena i dessa länder inte helt skulle överensstämma med förhållandena i vårt land kan konstateras att sötvarubeskattningen lagts om från en värdebeskattning till en enhetlig viktbeskattning i Danmark och Norge och att denna skatt i Finland och Island sedan länge utgått som en viktsskatt. Det kan även påpekas att en viktsskatt skulle ge en förmånligare beskattning av de i tillverkningshänseende dyrare sockerfria konfektyrerna och därmed underlätta marknadsföringen av sådana varor i konkurrensen med sockerkonfektyrer. Önskemålen om skattefrihet för sockerfria konfektyrer skulle därmed i viss mån bli tillgodosedda.

Vid de sammanträffanden som utredningen haft med företrädare för producenter, importörer och återförsäljare av choklad och konfektyrvaror har man haft en övervägande positiv inställning till en övergång till viktbeskattning, även om man därvid gjort vissa förbehåll beträffande den tekniska utformningen av en sådan beskattning.

Under hänvisning till det anförda har vi funnit bärande skäl tala för en omläggning av sötvarubeskattningen till en beskattning efter vikt. I det följande behandlas den tekniska utformningen av en sådan sötvarubeskattning med särskilt beaktande av de syn-

punkter som framförts från branschhåll vid nyssnämnda sammanträffanden och vid kontakter med tullverket. Den därvid dominerande frågan har varit om en viktsskatt skall vara enhetlig, dvs. utgå enligt en enda skattesats, eller differentierad med olika skattesatser för olika varuslag.

Innan vi tar upp denna fråga har vi dock ansett lämpligt att behandla vad som skall utgöra beskattningsvikten. Denna kan bestämmas till antingen rena nettovikten eller vikten inklusive det emballage i vilket varan saluhålls (detaljhandelsemballaget).

En till nettovikten anknuten skatt måste sättas högre än om även detaljhandelsemballaget inräknas i beskattningsvikten. Enligt gjorda beräkningar är i fråga om choklad- och konfektyrvaror vikten inklusive detaljhandelsemballage i genomsnitt ca 107 % av nettovikten.

Den utjämnings-skatt som utgår på varuskattebelagda konfektyrvaror beräknas på vikten inklusive detaljhandelsemballage. Detsamma gäller vissa viktullar. Praktiska skäl torde ha varit avgörande vid valet av denna beräkningsgrund i dessa fall.

I Danmark, Finland och Norge utgår skatterna på choklad- och konfektyrvaror på varans nettovikt.

Vissa skäl kan tala för att basera sötvarubeskattningen på nettovikten. Detta skulle emellertid kräva att även utjämnings-skatten läggs om till en nettoviktbeskattning. Vid kontakter med beskattningsmyndigheterna har man uttalat sig för att utjämnings-skatten även i fortsättningen skall utgå på vikten inklusive detaljhandelsemballage. Med hänsyn härtill anser vi oss böra förorda att även sötvarubeskattningen vid övergång till viktbeskattning anknyts till vikten inklusive detaljhandelsemballage, dvs. det emballage som varan saluhålls i.

De till utredningen framförda synpunkterna i fråga om en enhetlig eller differentierad viktsskatt kan sammanfattas enligt följande.

Inom *Svenska Choklad- och Konfektyrfabrikantföreningen*, som representerar större företag i branschen, är meningarna delade. Företag med produktionen huvudsakli-

gen inriktad på chokladvaror förordar en enhetlig skatt. Som skäl härför har främst åberopats att man därmed undgår de gränsdragningsproblem som en differentierad viktsskatt drar med sig. Man har även hänvisat till att enhetliga viktsskatter införts i Danmark och Norge. Andra företag inom föreningen förordar däremot en differentierad skatt med lägre skattesats för sockerkonfektyrer än för chokladvaror. Som skäl härför har åberopats att en enhetlig skatt kan befaras medföra minskad avsättning av sockerkonfektyrer och därmed innebära risker för sysselsättningen vid de oftast mindre företag som inriktat sig på sockerkonfektyrer.

Det största företaget inom branschen, som står utanför fabrikantföreningen, förordar en enhetlig viktsskatt under åberopande bl. a. att en sådan skatt skulle kunna bidra till en ökning av den förhållandevis låga konsumtionen av chokladvaror i Sverige.

Sveriges Sötvaruindustriers Förening, som representerar de mindre producenterna av sötvaror, anser att en viktbeskattning ger ett försämrat konkurrensläge för de till föreningen anslutna företagen. Av viktsskattealternativen förordas en differentierad skatt. Liknande synpunkter har framförts av *Kooperativa Förbundet*.

Konfektyrgrossisternas Riksförbund förordar en differentierad skatt med lägre skattesats för sockerkonfektyrerna än för chokladvarorna. En enhetlig skatt bedöms redan på kort sikt leda till en konsumtionsförskjutning mot chokladvaror, så att chokladvarornas andel av den totala konsumtionen ökar från nuvarande 50 % till 65 % och sockerkonfektyrernas andel minskar till 35 %. De tekniska svårigheterna med en differentierad skatt anser man vara överdrivna under hänvisning till att en uppdelning redan görs för statistiska ändamål. Man framhåller vidare att länder, vilkas export till Sverige i huvudsak utgörs av sockerkonfektyrer, vid en enhetlig viktsskatt riskerar en nedgång i denna export utan möjlighet till kompensation härför genom ökad export av chokladvaror.

Enligt uttalanden vid kontakter med tullverket (generaltullstyrelsens tariffbyrå) förordas bestämt en enhetlig skatt under åberopande att en differentierad skatt skulle medföra stora kontrollsvårigheter ifråga om importbeskattningen.

De från branschhåll framförda synpunkterna får ses mot bakgrund av att sockerkonfektyrerna är i genomsnitt billigare än chokladvarorna och att betydande prisskillnader förekommer inom sötsaksområdet, från några kronor till flera tiotal kronor per kg. För att en omläggning till viktbeskattning inte skall medföra förändringar i skattebelastningen för enskilda varuslag erfordras en långtgående differentiering av skattesatserna. Uppställs kravet att viktsskatten skall ge en oförändrad skattebelastning för olika varor, ter sig en omläggning inte endast meningslös utan också ogenomförbar i praktiken. För att fördelarna med en viktsskatt skall tas till vara måste man enligt vår mening acceptera att skattebelastningen för enskilda varor eller varuslag förändras i jämförelse med vad den nuvarande värdeskatten medför. De realistiska alternativen för en viktbeskattning är enligt vår uppfattning en enhetlig viktsskatt för hela sötvaruområdet eller en differentierad skatt med en skattesats för chokladvaror och en annan för sockerkonfektyrer. Samma uppfattning har framkommit vid de sammanträffanden som vi haft med företrädare för branschen.

De nyss påpekade skillnaderna i priser för chokladvaror och sockerkonfektyrer framgår klart av följande sammanställning, som anger de genomsnittliga saluvärdena ab fabrik och cif-värdena för skattebelagda inhemska och importerade sötvaror under år 1967 enligt industri- och handelsstatistiken.

Uppgifterna i tabellen belyser endast de genomsnittliga prisskillnaderna. De ger ingen vägledning beträffande skattebelastningen uttryckt per viktenhet. Inte heller ger den någon upplysning om prisspridningen inom eller mellan de båda varugrupperna.

För att få ett säkrare underlag för bedömningen av skattebelastningen per vikt-

Tulltaxenr	Varuslag	Kr. per kg	
		Inhemskavaror	Importvaror
ur 17.04	Sockerkonfektyrer	4: 48	2: 79
ur 18.06	Chokladvaror	6: 29	4: 42

enhet har kontrollstyrelsen för vår räkning inhämtat specificerade uppgifter från de 20 största inhemska tillverkarna om skattens storlek i kr. per kg för företagens avsättning år 1968 av skattebelagda sötvaror. Dessa uppgifter som representerar ca 90 % av 1968 års totala produktion har omräknats för att visa skattebelastningen för hela konsumtionen av inhemska varor. Resultatet av denna undersökning redovisas i följande tabell och dessutom grafiskt i *Bilaga 2*. Någon motsvarande beräkning i fråga om importvarorna har ej varit möjlig, varför importen redovisas i tabellen utan specificering.

Tabellen bekräftar inte endast att sockerkonfektyrerna har i genomsnitt lägre priser än chokladvarorna utan också att det förekommer betydande prisskillnader både inom och mellan de båda varuslagen. Samtidigt kan emellertid konstateras att den dominerande delen av den inhemska produktionen sammanfaller i prishänseende. För drygt tre fjärdedelar av sockerkonfektyrerna och drygt två tredjedelar av chokladvarorna redovisas en skattebelastning under

3 kr. per kg. En skattebelastning över 5 kr. per kg noteras för endast en relativt liten kvantitet. Det finns inget som tyder på att bilden blivit nämnvärt annorlunda om specificerade uppgifter funnits att tillgå i fråga om importvarorna. Ej heller har man att räkna med några större förändringar beträffande varuområdets sammansättning i nuläget jämfört med år 1968.

De nämnda förhållandena visar att skillnaderna i skattebelastning i jämförelse med nuvarande värdeskatt kommer att bli relativt små för den helt övervägande delen av varuområdet, oavsett om skatten utformas som en enhetlig eller för de båda varuslagen differentierad viktsskatt. De fördelar som viktsskatten erbjuder de dyrare varorna blir av begränsad omfattning totalt sett. Detta gäller också de nackdelar som viktsskatten kan medföra för de billigaste sockerkonfektyrerna.

Intäkten av den särskilda varuskatten på choklad- och konfektyrvaror (exkl. utjämningskatt) uppgick år 1968 till 165 milj. kr. För den i tabellen redovisade totala kvantiteten av inhemska och importerade

Skatt i kr. per kg	Kvantitet i ton inkl. detaljhandelsemballage		
	Sockerkonfektyrer	Chokladvaror	Totalt
<i>Inhemskavaror</i>			
högst 0: 99	6 758	1 551	8 309
1— 1: 99	10 628	7 846	18 474
2— 2: 99	5 342	12 931	18 273
3— 3: 99	3 090	5 736	8 826
4— 4: 99	1 660	2 404	4 064
5— 5: 99	524	562	1 086
6— 6: 99	42	928	970
7— 7: 99		340	340
8— 8: 99		133	133
9— 9: 99		215	215
10—10: 99		10	10
	28 044	32 656	60 700
<i>Importvaror</i>	10 452	5 057	15 509
	38 496	37 713	76 209

varor motsvarar denna skatteintäkt en genomsnittlig skattebelastning om 2:17 kr. per kg. Detta belopp representerar således den skattesats som skulle ha gett oförändrad intäkt för staten om skatten i stället varit utformad som en enhetlig viktsskatt. Beräkningen avser förhållandena år 1968. Prisutvecklingen har därefter inte varit sådan att någon egentlig justering med hänsyn härtill behöver ske. Skattesatsen för en enhetlig viktsskatt för hela sötvaruområdet bör därför kunna bestämmas till avrundat 2:20 kr. per kg.

Skattesatserna för en differentierad viktsskatt kan inte bestämmas lika lätt. Med ledning av uppgifterna i tabellen avseende de inhemska varorna har vi kommit fram till att skattesatsen borde kunna bestämmas till 1:80 kr. per kg för sockerkonfektyrer och till 2:70 kr. per kg för chokladvaror. Vi utgår därvid från att förstnämnda skattesats skall gälla även för sockerfria konfektyrer hänförliga till tulltaxenr 21.07.

Det är uppenbart att en differentierad viktsskatt totalt sett skulle närmare ansluta sig till den gällande värdeskatten än en enhetlig viktsskatt. Ser man till hela varusortimentet kan det dessutom med visst fog hävdas att en enhetlig viktsskatt skulle gynna de genomsnittligt dyrare chokladvarorna, eftersom viss del av den skatt som nu belastar dessa kan sägas bli överförd på de i genomsnitt billigare sockerkonfektyrerna. Dessa skulle få en högre skattebelastning än vad som svarar mot priserna och nuvarande värdeskatt.

Av den tidigare redogörelsen har framgått att man från vissa branschhåll befarar att en enhetlig viktsskatt skulle medföra en betydande minskning av konsumtionen av sockerkonfektyrer. Det är förstäligt att sådana synpunkter förs fram av företag som är inriktade på de billigare sockerkonfektyrerna. Det är också naturligt att man bland företag som är inriktade på de dyrare chokladvarorna ser en fördel i en enhetlig viktsskatt. Det kan emellertid ifrågasättas, om det vid en övergång till viktsskatt med den skattebelastning det här är fråga om blir så stora konsumtionsförändringar som

man befarar inom vissa delar av branschen. Mot sådana verkningar talar det förhållandet att den övervägande delen av både sockerkonfektyrerna och chokladvarorna faller inom samma prisområde. Det är därför också ännu mera ovisst om de relativt små skillnaderna i skattens storlek vid en enhetlig respektive differentierad viktsskatt kan få några ytterligare verkningar med avseende på konsumtionen.

Det har från visst håll hävdats att andelen sockerkonfektyrer av den totala sötvarukonsumtionen skulle vara osedvanligt hög i Sverige och att detta skulle bero på de billigare sockerkonfektyrernas gynnade ställning i nuvarande beskattningssystem. Konsumtionen av sockerkonfektyrer och chokladvaror varierar emellertid avsevärt även i länder som inte har någon särskild skatt på sötvaror. Andra faktorer än skatteförhållandena torde här spela in.

Av intresse för frågan om enhetlig eller differentierad viktsskatt är den utveckling som skett i Danmark och Norge, där enhetliga viktsskatter nu tillämpas. I Danmark, där en viktsskatt om 6 dkr. per kg infördes den 1 februari 1969, har enligt statistiska uppgifter för första halvåret 1969 utvecklingen inte gått i den väntade riktningen. Den genom omläggningen gynnsammare beskattningen av chokladvaror medförde således ingen försäljningsökning för dessa medan försäljningen av sockerkonfektyrer ökade inte oväsentligt trots en höjd beskattning. I Norge, där en enhetlig viktsskatt om 5 nkr. per kg infördes så sent som den 1 januari 1970, synes under de två första månaderna av år 1970 viss försäljningsökning ha skett av chokladvaror och viss produktionsminskning av sockerkonfektyrer. Av de anförda uppgifterna kan man dock inte dra några bestämda slutsatser om verkningarna av övergången till viktsskatt i dessa länder.

För en enhetlig skatt talar främst skatte-tekniska skäl. Även en uppdelning i endast två grupper skulle erbjuda betydande svårigheter i praktiken. Visserligen görs redan nu för statistiska ändamål en uppdelning som går längre än vad som skulle erfordras

vid den ifrågasatta skattedifferentieringen. Det kan dock antas att denna uppdelning inte sker med den noggrannhet som erfordras för skatteändamål. Även om principen för varornas klassificering under tulltaxenr 17.04 eller 18.06 kan förefalla enkel, kan klassificeringssvårigheter uppkomma i praktiken. Sålunda erfordras i vissa fall laboratorieundersökning för att med säkerhet konstatera om en vara innehåller kakao. De praktiska svårigheter som skulle uppstå vid blandade förpackningar ligger i öppen dag. En differentierad skatt skulle därför medföra ett ökat kontrollbehov och ett merarbete för såväl de skattskyldiga som beskattningsmyndigheterna.

Nu antydda förhållanden har haft avgörande betydelse för att man i Danmark och Norge infört enhetliga viktsskatter. Det är också uppenbart att en övergång till en enhetlig viktsskatt för sötvaruområdet har väsentliga fördelar från skatte- och kontrolltekniska synpunkter. Vi föreslår därför att sötvarubeskattningen ges formen av en enhetlig viktsskatt med skattesatsen 2: 20 kr. per kg och med varans vikt inklusive detaljhandelsemballage som beskattningsvikt.

2.7.1.3 Restitution av skatt vid export

Särskild varuskatt som erlagts för råvaror och halvfabrikat som ingår i varuskattebelagda färdigvaror får enligt förordningen dras av i skatteredovisningen till kontrollstyrelsen. Ingår råvaran eller halvfabrikatet i en icke skattebelagd vara, t. ex. i bakverk enligt tulltaxenr 19.08, finns däremot inte denna avdragsmöjlighet utan skatten belastar färdigvaran. För att åstadkomma samma skattebelastning på importerade varor infördes den 1 juli 1968 en särskild avgift om 2 kr. per kg chokladinnehåll på biscuits och wafers hänförliga till tulltaxenr 19.08.

Vid export av varor som innehåller varuskattebelagda råvaror eller halvfabrikat finns möjlighet att få denna skatt avlyft, om färdigvaran är belagd med särskild varuskatt men inte om färdigvaran är skattefri. Detta förhållande har påtalats i en till ut-

redningen överlämnad skrivelse från Svenska Choklad- och Konfektyrfabrikantföreningen som hemställt att möjlighet till skatteavlyftning vid export införs för skattepliktig choklad som ingår i icke skattepliktiga varor som biscuits och wafers. Framställningen har tillstyrkts av kontrollstyrelsen.

Vid införandet av den särskilda importavgiften ansågs problemet på exportsidan inte vara av den storleksordningen att särskilda åtgärder var påkallade. Exporten av biscuits och wafers har emellertid ökat under senare år och utgjorde 1969 ca 12 milj. kr. Enligt uppgifter från de exporterande företagen föll härav drygt 1 milj. kr. på varor innehållande choklad. Vi anser det skäligt att särskild varuskatt som belastar icke varuskattebelagda exportvaror skall kunna restitueras.

2.7.2 Skatten på tekniska preparat

2.7.2.1 Varuområdet

Skatteplikten för tekniska preparat omfattar parfymer, toalettmiddel och kosmetiska preparat ur tulltaxenr 33.06 samt kemiska kompresser och tillbehör avsedda för hårpermanentning ur tulltaxenr 38.19. Olika synpunkter och önskemål beträffande avgränsningen av det skattepliktiga varuområdet har framförts till oss såväl från branschhåll som från beskattningsmyndigheternas sida. Vid de diskussioner som i denna fråga förts med företrädare för tillverkare, importörer och andra återförsäljare har såväl marknadsmässiga som skattetekniska synpunkter framförts som motiv för ändringar av beskattningsområdet. Från beskattningsmyndigheternas sida har påpekats att beskattningsområdets utformning medfört betydande gränsdragningsproblem på vissa punkter.

Av marknadsmässiga skäl har önskemål framförts, bl. a. från parfymhandelns sida, om ett slopande av skatteplikten för parfymer, eau de cologne o. d. Man har härvidlag särskilt framhållit att försäljningen inom

landet av dessa varor i hög grad påverkats av de ökade utlandsresorna och de möjligheter till skattefria inköp som erbjuds i samband därmed. Annars har man från branschhåll framfört den uppfattningen att några mera genomgripande ändringar av beskattningsområdet inte bör göras med hänsyn till att detta skulle kunna få strukturmässiga återverkningar för branschen med konsekvenser som ej kan överblickas. De konkreta förslag om ändringar av beskattningsområdet som framförts i övrigt är därför av mera begränsad räckvidd och har främst skattetekniska motiv.

Ett förhållande som särskilt påtalats är att gällande utformning av beskattningsområdet medför att likartade varor i vissa fall bedöms på olika sätt i skattehänseende och att en mindre förändring i varans sammansättning kan göra den skattefri. Ett exempel härpå är att skatteplikt föreligger för rakvatten som innehåller mindre än 5 % fett. Ökas fetthalten till minst 5 % anses varan som skattefri hudkräm. Mot skattefrihet för fettbaserade hudkrämer står skatteplikt för exempelvis hudbalsam, som är baserad på glycerol eller växtslem, trots att varorna har exakt samma användning. Vidare gäller att skattefrihet kan ernås för puderkräm genom att puderhalten minskas till högst 10 %, oaktat att varan även vid sådan sammansättning kan ha tydligt färgande egenskaper.

Ett annat påtalat förhållande är att likartade varor på grund av skillnader i sammansättningen klassificeras olika i tulltaxehänseende och därmed också i skattehänseende. Som exempel härpå kan nämnas att ett parfymerat badtillsatsmedel som även utgör rengöringsmedel hänförs till tulltaxenr 34.02 och därmed är skattefritt. Däremot hänförs sådant medel utan rengörande effekt till tulltaxenr 33.06 och är därmed skattepliktigt. Här kan också nämnas att man framhållit svårigheterna att på objektiva grunder bedöma om en vara är luktgivande eller färgande, vilket i vissa fall har avgörande betydelse för skatteplikten.

I nu nämnda och andra jämförliga fall anser man en ändrad avgränsning av be-

skattningsområdet vara påkallad. Därvid har också ifrågasatts om inte avgränsningen tekniskt borde lösas med utgångspunkt från en i princip generell skatteplikt för alla varor hänförliga till tulltaxenr 33.06, varvid undantagen skulle anges specifikt. Från beskattningsmyndigheternas sida har det även framhållits att skatteplikt för alla slag av hudkrämer skulle medföra betydande skattetekniska fördelar.

Det har inte ankommit på oss att föreslå några mera radikala omläggningar av beskattningsområdet. Även om skattetekniska skäl kan åberopas för en i princip generell beskattning av hudkrämer har vi inte ansett oss böra framlägga förslag härom med hänsyn till att detta skulle betyda en väsentlig utvidgning av beskattningsområdet. Här liksom eljest har vi begränsat övervägandena och förslagen till sådana ändringar som framstår som motiverade inom ramen för en i stort sett oförändrad beskattning. Med hänsyn härtill har vi inte heller ansett oss böra ta upp frågan om generellt undantag från skatteplikt för parfyper och liknande varor.

Men även mot bakgrund av nu anförda principiella synpunkter har de nyss anförda exemplen visat att vissa ändringar av beskattningsområdet är motiverade. Det framstår som otillfredsställande att snarlika varor och varor med samma användning behandlas skattemässigt olika. Det är också uppenbart att beskattningsområdets nuvarande avgränsning bidragit till uppkomsten av varor vilkas sammansättning mera bestäms av möjligheten att få fram en skattefri produkt än av vad som från andra synpunkter varit naturligt. Våra överväganden har därför inriktats på att undanröja sådana olikheter i skattehänseende och samtidigt därmed åstadkomma en klarare gränsdragning mellan skattepliktiga och skattefria varor.

Det nuvarande beskattningsområdet omfattar i första hand varor hänförliga till tulltaxenr 33.06. Därutöver föreligger skatteplikt endast för kemiska kompresser och tillbehör för hårpermanentning hänförliga

till tulltaxenr 38.19. Sistnämnda varor har numera fått en starkt begränsad användning. Andra medel som bygger på helt annan teknik har kommit i stället och fått en allt större marknad. Det rör sig här om varor av helt annat slag än sådana som omfattas av skatten på tekniska preparat. Vi har därför inte ansett oss böra föreslå en utvidgning av beskattningsområdet till att omfatta andra än nu skattepliktiga varor för hårpermanentning. I stället föreslår vi att skatteplikten slopas för ifrågavarande till tulltaxenr 38.19 hänförliga varor som numera praktiskt taget försvunnit ur marknaden. Härigenom innebär förslaget att beskattningsområdet begränsas till varor ur tulltaxenr 33.06.

Vi har i detta sammanhang övervägt förslaget att liksom i fråga om sötvarubeskattningen utgå från en generell skatteplikt för varor hänförliga till det aktuella tulltaxenumret och specifikt ange de varor som skall vara undantagna från skatteplikt. Då en på detta sätt utformad varuförteckning skulle bli betydligt mera omfattande än en specificerad uppräkningslista av de skattepliktiga varorna i överensstämmelse med vad som nu gäller, har vi valt att bibehålla det

sistnämnda systemet. Förslaget innebär att de skattepliktiga varorna sammanförs gruppvis med undantagen inom varje grupp specificerade.

Enligt vår mening bör beskattningsområdet ges en primär avgränsning till parfymer, toalettmiddel och kosmetiska preparat för personligt bruk. Detta medför att exempelvis preparat för rumsparfymering ställs utanför beskattningen. Jämfört med nuvarande förhållandet innebär detta viss inskränkning i skatteplikten, samtidigt som man uppnår en klarare avgränsning av denna.

Inom ramen för den nu nämnda avgränsningen av beskattningsområdet bör de varuslag som omfattas av skatteplikten närmare specificeras. Som redan antytts går förslaget i denna del ut på att närbesläktade varor sammanförs gruppvis med angivande av de inskränkningar som vi anser bör göras i skatteplikten inom varje grupp. I enlighet härmed och i överensstämmelse med tidigare anförda mera principiella synpunkter föreslår vi att förteckningen över det skattepliktiga varuområdet i vad avser beskattningen av tekniska preparat utformas enligt följande.

Tulltaxenr	Varuslag
ur 33.06	För personligt bruk avsedda preparat av följande slag: parfym, parfymkräm, toalettvatten, rakbalsam och liknande preparat, <i>med undantag av</i> badtillsatsmedel och preparatet sprit, glycerin och rosenvatten, puder, puderkrä, ansiktsslera, ansiktsskum, ansiktssmask, smink och läppstift, <i>med undantag av</i> vitt ströpuder, puderkrä med pudersubstans om högst 5 %, ofärgat cerat och preparat som är avsett speciellt för behandling av finnar eller liknande hudåkommor eller för döljande av ärr, födelsemärke eller liknande huddefekt, preparat för behandling av naglar, <i>med undantag av</i> nagellackborttagningsmedel och nagelvittpennor, hårvårdspreparat, <i>med undantag av</i> medel för enbart schamponering, preparat för behandling av ögonhår och ögonbryn, hårborttagningsmedel, medel mot transpiration, <i>med undantag av</i> ättiketerpreparat och fotvårdsmedel.

Jämfört med gällande skatteplikt innebär detta förslag följande ändringar.

I varugruppen parfym m. m. anges rakbalsam som skattepliktig vara utan någon inskränkning. Detta innebär en generell skatteplikt för varan oavsett sammansättningen. Nuvarande skattefrihet för rakbalsam och

liknande med en fetthalt över 5 % upphör således. Därmed bortfaller gränsdragningsproblem samtidigt som en enhetligare beskattning uppnås. Förslaget innebär vidare att badtillsatsmedel undantas från beskattning. Vi har här beaktat den skattefrihet som redan föreligger för sådana me-

del som hänförs till tulltaxenr 34.02. I valet att inrymma dessa medel under beskattningen eller att undanta nu till tulltaxenr 33.06 hänförliga skattepliktiga badtillsatsmedel från skatteplikt har vi funnit övervägande tekniska skäl tala för det sistnämnda alternativet. Förslaget avser således ett generellt undantag från skatteplikt för nämnda varuslag och innebär därmed viss inskränkning av beskattningsområdet.

Beträffande varugruppen puder m. m. innebär förslaget att andra än de särskilt angivna hudvårdspreparaten ställs utanför beskattningen. Härigenom blir exempelvis hudkrämer baserade på glycerol, växtslem e. d. skattefria i likhet med vad som redan gäller i fråga om fetthaltiga hudkrämer och hudoljor. Undantag från skatteplikt föreslås för puderkräm med pudersubstans om högst 5 %. Nu föreligger skattefrihet vid en puderhalt om högst 10 %. Förslaget innebär därmed viss skärpning av beskattningen och torde innebära att flertalet färgande hudkrämer, bl. a. flytande make-up, inryms under beskattningen. För denna utvidgning kan åberopas både tekniska skäl och kravet på enhetlighet i beskattningen. En av skattetekniska skäl betingad skärpning av beskattningen ligger också i att undantaget för ströpuder föreslås bli begränsat till endast vitt ströpuder. Vidare innebär förslaget att nu gällande skatteplikt för »andra för färgning av huden avsedda preparat» bortfaller. Härav följer att vissa nu skattepliktiga varor undantas från beskattning, t. ex. färgande ansiktsvatten och färgande solskyddsmedel. Det kan synas omotiverat att göra undantag för varor med så utpräglad kosmetisk effekt som färgning av huden. Det föreligger emellertid stora svårigheter att avgöra om ett preparat är färgande. Följden härav har blivit att i praktiken endast sådana preparat beskattas som har en påtagligt färgande effekt eller som i reklamen uppges vara färgande. En på sådana grunder bestämd skatteplikt är otillfredsställande och då vi inte kunnat finna någon objektiv grund för beskattningen har vi ansett oss böra förorda att skatteplikten begränsas i enlighet med det anförda.

I fråga om varugruppen preparat för behandling av naglar föreslås två undantag. Det ena gäller medel för borttagning av nagellack och är betingat av att det viktigaste medlet härför, nämligen aceton, inte beskattas om det säljs i neutral förpackning utan angivande av att varan är avsedd för just ifrågavarande ändamål. Under sådana förhållanden är det inte möjligt att upprätthålla en beskattning av dessa medel. Det andra undantaget gäller nagelvittpennor. Detta är motiverat av att det förekommer pennor i den allmänna handeln som inte är avsedda för men väl kan användas för samma ändamål som de pennor som under benämningen nagelvittpennor säljs t. ex. i parfymhandeln. Det bör tilläggas att preparat för behandling av nagelband enligt vårt förslag blir skattefria såsom hudvårdspreparat.

Beträffande övriga specificerade varugrupper avviker förslaget från nu gällande beskattning endast på en punkt. Det gäller undantaget för fotvårdsmedel i varugruppen medel mot transpiration. Förslaget innebär skattefrihet för alla fotvårdsmedel, oavsett om de har transpirationshämmande effekt, och är betingat av svårigheterna att avgöra vilken effekt ett sådant medel kan ha i nämnda hänseende. Även här har vi beaktat det otillfredsställande i att uppgifter i reklamen för ett fotvårdsmedel kan bli bestämmande för skattepliktfrågan.

Vårt i enlighet med det anförda utformade förslag i fråga om skatteplikten för tekniska preparat innebär både utvidgningar och inskränkningar i förhållande till det nuvarande beskattningsområdet. Det rör sig dock om begränsade ändringar, vars återverkningar på skatteunderlaget och skatteutfallet kan förväntas bli av ringa betydelse.

2.7.2.2 Skatteformen

Skatten på tekniska preparat är utformad som en värdeskatt med det pris som varan i allmänhet betingar vid försäljning till de-

taljhandlare som beskattningsvärde. Då vi beträffande choklad- och konfektyrvaror föreslagit en övergång från värdeskatt till vikt-skatt, uppställer sig frågan om även beträffande de tekniska preparaten en sådan omläggning av skatten bör ske. Härvid bör beaktas att de svårigheter som uppstått att administrera värdeskatten på choklad- och konfektyrvaror inte har gjort sig gällande beträffande de tekniska preparaten. En vikt-skatt för det heterogena varuområde det här är fråga om framstår dessutom som tekniskt omöjlig, om man önskar bibehålla en i förhållande till varans värde någorlunda likformig beskattning. Den omständigheten att man vid en bibehållen värdeskatt på de tekniska preparaten får två olika skatteformer inom ramen för den särskilda varuskatten kan inte ges någon avgörande betydelse. Redan i nuvarande system tillämpas olika regler i fråga om beskattningsvärdet för de båda varugrupperna. Vi anser därför att skatten på tekniska preparat även i fortsättningen bör utgå efter värde.

De nuvarande reglerna för beskattningsvärdet har gällt sedan den 1 april 1962. Samma regler tillämpades också före den 1 juli 1953. Under mellantiden tillämpades de regler som ännu gäller för choklad- och konfektyrvaror, dvs. beskattningsvärde lika med lägsta pris vid försäljning till grossist. I viss mån har en utveckling motsatt den som ledde till återinförandet av priset till detaljist som beskattningsvärde ägt rum under senare år. Försäljning till grossist har sålunda fått ökad omfattning. Detta medför att beskattningsvärdet i många fall inte blir lika med vederlaget för varan utan med det pris grossistens kund, dvs. detaljhandlaren, betalar. Detta innebär också en viss prisbindning. En återgång till de under åren 1953–1962 gällande reglerna synes emellertid inte böra ifrågakomma med hänsyn till erfarenheterna från choklad- och konfektyrbeskattningen. Ej heller synes andra former av värdebeskattning erbjuda något tänkbart alternativ (jämför redogörelsen på sid. 25 f). Vi föreslår med hänsyn härtill att nuvarande skatteform bibehålls utan ändring av beskattningsvärdet.

2.7.3 Prover och gåvor m. m.

Enligt förordningen om särskild varuskatt inträder skattskyldighet för vara som tillverkas i riket eller införs till riket av registrerad importör, när varan levereras till köpare eller tas i anspråk för vidare bearbetning. Detta innebär bl. a. att vara för vilken inget vederlag utgår, t. ex. gratisprover och gåvor, inte blir beskattade. Fram till år 1968 utgick skatt, om någon form av vederlag för annan produkt eller tjänst utgjorde villkor för varans erhållande, t. ex. att ett gratisprov erhöles vid köp av annan vara. I ett regeringsrättsutslag år 1968 fastslogs emellertid att skattskyldighet inte föreligger för en sådan gratisvara, om den tillhandahålls endast under kortare tid och försäljningen av den vara som måste köpas för att gratisprovet skall erhållas sker till dessförinnan gällande pris.

I de fall då skatten skall erläggas vid import föreligger skattskyldighet även för prover och gåvor.

Då det för beskattningsmyndigheten är förenat med svårigheter att hålla utlämningen av prover och gåvor under kontroll, bör övervägas om skattefriheten för gratisprover och gåvor skall bibehållas. Särskilt synes det olämpligt att göra skattskyldigheten för en viktskattebelagd vara beroende av om något vederlag utgår för varan. Men även för tekniska preparat, där gratisprover har relativt stor omfattning, synes en skattebeläggning motiverad. Visserligen kan problem uppstå när det gäller att fastställa beskattningsvärde för gratisprover, men dessa svårigheter torde kunna bemästras genom anvisningar från beskattningsmyndigheten. Det synes även angeläget att jämställa skattebeläggningsen vid import och leverans från tillverkare och registrerade importör i detta hänseende.

Vi har även uppmärksammat att skatt inte utgår om skattskyldig tar ut en skattepliktig vara ur rörelsen för egen räkning. Enligt vår mening saknas anledning att sådana uttag skall vara skattefria.

En beskattning i nu nämnda fall kan åstadkommas genom att skattskyldighet fö-

reskrivs även i fråga om uttag ur rörelsen för annat ändamål än försäljning. Vi föreslår en författningsändring i enlighet härmed. Denna ändring innebär dock inte att uttag av vara för produktionstekniskt ändamål, t. ex. kontroll eller analys av varan, skall anses som skattepliktigt liksom ej heller andra uttag som kan förekomma under tillverkningsprocessen.

3.1 Gällande ordning

Enligt förordningen (1960: 258) om utjämningskatt (senast ändrad 1969: 716) utgår särskild skatt på sådana choklad- och konfektyrvaror som är belagda med särskild varuskatt med undantag dock för pulver och tabletter för framställning av läskedrycker. Vidare utgår utjämningskatt på fondantmassor och liknande halvfabrikat med mindre än 80 % sötningsmedel, s. k. fastlagsmassa, biscuits, wafers, mellanöl (öl av typ B) och starköl. Denna skatt har tillkommit av speciella skäl som huvudsakligen sammanhänger med vår anslutning till EFTA. De varor som omfattas av utjämningskatten räknas samtliga som industrivaror i EFTA-hänseende. Detta innebär att tullarna på dessa varor gradvis avvecklats i fråga om handelsutbytet mellan EFTALänderna. Däremot ingår de vid tillverkningen använda jordbruksråvarorna inte i EFTA:s tullavvecklingsprogram. Då priserna på dessa jordbruksvaror är olika i olika EFTA-länder, skulle tillverkarna av ifrågasvarande färdigvaror i länder med en hög prisnivå, t. ex. Sverige, komma i ett sämre konkurrensläge än tillverkare i länder med lägre råvarupriser. Med anledning härav infördes i Sverige samtidigt med att tullavvecklingen i EFTA påbörjades ett system med råvaruprisutjämning. Systemet går ut på att tillverkarna av bl. a. de nu aktuella färdigvarorna får sina viktigaste jordbruks-

varor till världsmarknadspris.

Tekniskt sker prisutjämnningen på så sätt att tillverkarna, som köper sina råvaror till ordinarie priser, vid redovisningen av utjämningskatt till staten får dra av ett belopp beräknat på den faktiska råvaruförbrukningen enligt av jordbruksnämnden fastställda prisutjämningsbelopp per kg. I princip motsvarar utjämningsbeloppen införselavgiften. För mellanöl och starköl har dock avdraget fastställts till visst belopp per liter färdigvara, eftersom råvaruförbrukningen är tämligen konstant för dessa varor.

I fråga om skattskyldighet, uppbörd m. m. gäller i stort sett samma bestämmelser för utjämningskatten som för den särskilda varuskatten. Beträffande mellanöl och starköl som införs till riket uppbärs skatten dock alltid av tullverket.

Skattesatserna är för choklad- och konfektyrvaror samt biscuits och wafers 60 öre per kg, för fondantmassor och liknande samt fastlagsmassa 35 öre per kg, för mellanöl 5 öre per liter och för starköl 6 öre per liter. I beskattningsvikten ingår även vikten av det emballage i vilket varan saluhålles (detaljhandelsemballaget).

Intäkten av utjämningskatten uppgick budgetåret 1968/69 till drygt 73 milj. kr. Härav föll inemot 62 milj. kr. på choklad- och konfektyrvaror samt biscuits och wafers, drygt 2 milj. kr. på fondantmassor o. d. och inemot 10 milj. kr. på mellanöl och stark-

öl. Pristjämningsbidragen uppgick samma budgetår till drygt 76 milj. kr.

3.2 Historik

Utjämningskatten infördes med verkan fr. o. m. den 1 juli 1960. Därefter har beskattningsområdet utvidgats vid två tillfällen. Den 1 januari 1967 infördes utjämningskatt på mellanöl och starköl och den 1 juli 1968 vidtogs samma åtgärder beträffande fondantmassor, pastor och andra liknande halvfabrikat i bulk samt fastlagsmassa. Skattesatsen var från början 50 öre per kg och höjdes den 1 juli 1966 till 60 öre per kg. Utjämningskatten på mellanöl och starköl höjdes den 1 januari 1970 från 3 resp. 4 öre per liter till 5 resp. 6 öre per liter.

3.3 Beskattningen i andra nordiska länder

Av nordiska länderna är det endast Finland som har en motsvarighet till den svenska utjämningskatten som en komponent i ett pristjämningsystem.

3.4 Utredningens överväganden och förslag

Våra förslag beträffande den särskilda varuskatten aktualiserar vissa konsekvensändringar även i utjämningskatten. Denna är beträffande choklad- och konfektyrvarorna i princip anknuten till skatteplikten enligt förordningen om särskild varuskatt. Som anförts i det föregående har vi förutsatt att anknytningen bibehålls. Härav följer att den föreslagna utvidgningen av beskattningsområdet för den särskilda varuskatten till att omfatta även varor med stat. nr 17.04.907 och 18.06.905 (se sid. 00) medför att dessa varor även beläggs med utjämningskatt. Det motsatta gäller de sötsaker under tulltaxenr 20.04 som vi föreslagit skall undantas från särskild varuskatt. Av oss föreslagna undantag från särskild varuskatt för pulver och tabletter för framställning av läskedrycker gäller varor som redan är undantagna från utjämningskatt.

Vi har även föreslagit att nuvarande un-

dantag från särskild varuskatt för s. k. fastlagsmassa slopas. Denna vara är belagd med utjämningskatt men enligt den lägre skattesats som gäller för halvfabrikat i bulk under tulltaxenummer 17.04. Skattesatsen för dessa varor är 35 öre per kg. Som en följd av den föreslagna beskattningen av fastlagsmassa enligt förordningen om särskild varuskatt bör denna vara beläggas med samma utjämningskatt som varuskattebelagda sötsaker i allmänhet, dvs. med 60 öre per kg.

Med anledning av den föreslagna övergången till en viktbeskattning av choklad- och konfektyrvaror har vi övervägt att låta utjämningskatten ingå i den särskilda varuskatten på dessa varor. Då emellertid utjämningskatt utgår även på andra varor än sådana som omfattas av den särskilda varuskatten, t. ex. wafers, biscuits och öl, har vi inte funnit en sådan lösning ge några praktiska fördelar. Vi har härvid särskilt beaktat att ändringar i utjämningskattens storlek inte har något samband med uttaget av särskild varuskatt. Övervägande skäl talar därför enligt vår mening för att utjämningskatten för samtliga varor alljämt regleras i en särskild författning. Härav följer att förordningen om utjämningskatt vid ett genomförande av våra förslag beträffande den särskilda varuskatten behöver ändras på några smärre punkter, bl. a. beträffande skatten på fastlagsmassa i enlighet med det ovan anförda.

4.1 Gällande ordning

Enligt förordningen (1948: 85) om försäljningsskatt (senast ändrad 1965: 911) utgår skatt vid yrkesmässig försäljning inom landet och vid införsel till landet av knutna

mattor och ädelmetallvaror, ädelstenar o. d. Beskattningsområdets omfattning framgår av en i förordningen intagen förteckning. Enligt denna föreligger skatteplikt f. n. för följande varor.

Tulltaxenr	Varuslag
ur 58.01	Mattor, knutna, även konfektionerade
ur 71.01—71.03	Naturpärlor och ädelstenar, ej utgörande artiklar för tekniskt bruk
ur 71.12—71.14	Varor av ädel metall, ej utgörande artiklar för tekniskt bruk
ur 71.15	Varor av naturpärlor eller av ädelstenar, ej utgörande artiklar för tekniskt bruk

I särskilda anmärkningar till förteckningen stadgas, dels att skatt skall utgå för urarmband av ädel metall även om de är fästade vid ur, dels att skatt inte skall utgå för varor som tidigare varit föremål för försäljning och ej heller för ordnar, medaljer och märken, där de utdelas som förtjänsttecken eller utan betalning.

Skyldighet att erlagga försäljningsskatt åvilar registrerade säljare och oregistrerade importörer av skattepliktiga varor. Den som yrkesmässigt säljer skattepliktig vara av egen tillverkning är skyldig att vara registrerad hos kontrollstyrelsen som säljare av sådan vara. Frivillig registrering kan efter ansökan medges av kontrollstyrelsen för den som yrkesmässigt säljer skattepliktig vara av annans tillverkning. Skattskyldigheten inträder för den som är registrerad när försäljning sker till konsument eller oregistrerad återförsäljare eller när uttag ur rörelsen för annat ändamål än försäljning sker. Vid skat-

tepliktig import inträder skattskyldigheten vid införseln.

Skatten utgör 20 % av beskattningsvärdet. Vid skattepliktig import av mattor utgår skatten dock med visst belopp per kg (lägst 10 och högst 100 kr.). Dessutom föreskrivs viss minimiskatt per kalenderår för registrerad säljare. Beskattningsvärdet utgör i princip försäljningspriset inklusive försäljningsskatt men exklusive mervärdesskatt. Vid skattepliktig införsel är beskattningsvärdet, om varan införs för försäljning, det pris inklusive skatt som varan kan antas komma att betinga vid försäljning till konsument och annars varans tullvärde jämte tull med tillägg av 25 %.

Kontrollstyrelsen är beskattningsmyndighet i fråga om försäljning inom landet och generaltullstyrelsen i fråga om skattepliktig import.

Registrerad skattskyldig redovisar och erlägger skatt till kontrollstyrelsen enligt dekla-

ration. Enligt huvudregeln skall deklaration inges för varje kalendermånad senast 45 dagar efter utgången av den månad deklarationen avser. Skatt enligt deklarationen skall erläggas inom samma tid. Kontrollstyrelsen kan dock föreskriva att deklaration skall avse kalenderkvartal. Styrelsen kan också föreskriva kortare eller längre respittd för skatteredovisningen (lägst 15 dagar och högst 2 månader). Ett deklarationsförfarande tillämpas även beträffande skattepliktig import, dock inte om skatten utgår efter vikt eller om varan införs för annat ändamål än försäljning. I sådana fall skall i stället försäkran rörande ändamålet med införseln avlämnas. Deklaration och försäkran som avlämnas vid import granskas slutligt av kontrollstyrelsen.

Förordningen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är tillämplig på försäljningsskatten.

Intäkten av försäljningsskatten uppgick budgetåret 1968/69 till 52 milj. kr., varav 51 milj. kr. uppbars av kontrollstyrelsen och ca en milj. kr. av tullverket. Av den influtna skatten föll ca 45 milj. kr. på guldsmedsvaror och således ca 7 milj. kr. på mattor. För budgetåren 1969/70 och 1970/71 beräknas oförändrade intäkter.

4.2 Historik

Den 1 januari 1941 infördes en allmän omsättningsskatt med skattesatsen 5 %. Redan samma år skärptes skatten till 20 % för vissa mera lyxbetonade varor, bl. a. mattor, guldsmedsvaror och grammofonvaror. Denna skärpta omsättningsskatt bibehölls även efter det den allmänna omsättningsskatten i övrigt upphävts den 1 januari 1947, men ersattes den 1 juli 1948 såvitt avser nyssnämnda varor med en beskattning enligt den alltjämt gällande förordningen (1948: 85) om försäljningsskatt. År 1965 slopades försäljningsskatten på grammofonvaror.

Viss ändring av bestämmelserna om registrering genomfördes år 1965. Tidigare gällde att kontrollstyrelsen inte kunde vägra en tillverkare registrering för såväl egen

tillverkning som för inköpta varor. Ej heller kunde tillverkare avregistreras så länge tillverkningen ej upphört. Detta förhållande hade utnyttjats av mindre nogräknade företag på så sätt att registrering begärts för företag som uppgivits skola bedriva tillverkning eller genom att sådant registrerat företag övertagits. Därefter hade skattefria inköp gjorts och varorna sålts utan att skyldigheten att redovisa och erlægga skatt fullgjorts. Härigenom hade betydande skattebelopp undandragits statsverket. Genom författningsändringen fick kontrollstyrelsen möjlighet att diskretionärt pröva om tillverkare även skall få rätt till skattefria inköp av annans tillverkning.

4.3 Till utredningen överlämnade skrivelser

I en till utredningen överlämnad skrivelse har *Guldsmedsbranschens samarbetsnämnd* hemställt om en avveckling av försäljningsskatten på guldsmedsvaror. I skrivelsen framhålls att den svenska guldsmedsbranschens situation är prekär på grund av väsentligt minskad efterfrågan inom landet. Inte minst beror detta på att det ställer sig väsentligt billigare att, t. ex. vid turistresor, inköpa guldsmedsvaror i utlandet, vilka sedan kan införas skattefritt. Även illojal försäljning inom landet, som sker utan skatt, har enligt skrivelsen medverkat till den ogynnsamma utvecklingen och den dåliga lönsamheten för branschen.

I detta sammanhang kan också nämnas, att vi haft kontakt med utövare av konstnärligt ädelsmide, vilka hemställt om en avveckling eller nedsättning av försäljningsskatten på konstnärliga arbeten. Därvid har erinrats om att 1967 års bevillningsutskott uttalat sig för en jämkning av skatten till förmån för det konstnärliga ädelsmidet, t. ex. genom en regel för nedsättning av beskattningsvärdet för sådant arbete (BeU 1967: 31).

Till utredningen har också överlämnats skrivelser i vilka yrkanden framförts om en avveckling av försäljningsskatten på äkta mattor.

4.4 Utredningens överväganden och förslag

Från branschhåll har önskemål om en avveckling av försäljningsskatten framförts upprepade gånger under senare år. Som skäl härför har i första hand återopats skattens negativa verkningar i avsättnings- och konkurrenshänseende. Detta gäller beskattningen i dess helhet, men i särskilt hög grad den skatt som utgår på ädelmetallvaror. I fråga om denna del av försäljningsskatten har möjligheterna till skattefria inköp och skattefria införsel i samband med utlandsresor särskilt framhållits som en väsentlig orsak till en ogynnsam utveckling för de på hemmamarknaden arbetande företagen. Detta förhållande har också kommit till uttryck i det utlåtande av 1967 års bevillningsutskott (BeU 1967: 31) som Guldsmedsbranschens samarbetskommitté återopat i sin till utredningen överlämnade skrivelse. Där i uttalar utskottet bl. a. följande i anledning av motionsyrkanden om en avveckling av försäljningsskatten.

För den reguljära guldsmedsbranschen har olägenheterna av den obeskattade resandeförseln av ädelmetallvaror, av guldsuggling och vissa former av illojal skatteundandräkt blivit ytterst besvärande. Härtill kommer att själva skatteformen får anses vara förhållandevis mera betungande för de skattskyldiga än övriga existerande punktskatter. Utskottet är med hänsyn till de redovisade olägenheterna berett att biträda motionärernas uppfattning att en avveckling av försäljningsskatten bör komma till stånd så snart det ekonomiska läget medger detta.

Det har inte ankommit på oss att behandla frågan om en avveckling av försäljningsskatten. Vi kan emellertid konstatera att den kritik som skatten utsatts för vid sidan av dess verkningar i marknads- och konkurrenshänseende också har sin grund i rent skattek tekniska förhållanden. Vårt arbete har därför inriktats på att undersöka möjligheterna att undanröja eller minska de olägenheter av teknisk natur som vidlåder skatten. Eftersom de tekniska frågorna främst berör beskattningen av ädelmetallvaror, är det denna del av försäljningsskatten som vi ägnat särskild uppmärksamhet. Vi har därvid även ansett oss böra ta upp frågan om åtgärder för att

åstadkomma lättnader i beskattningen av det konstnärliga ädelsmidet mot bakgrund av att denna fråga särskilt uppmärksammats av riksdagen både år 1965 och år 1967.

4.4.1 Skatten på guldsmedsvaror

De framförda anmärkningarna av mera klart skattek teknisk natur går ut på att försäljningsskatten speciellt i vad avser beskattningen av ädelmetaller i tillämpningshänseende är mera betungande än andra punktskatter och att det föreligger svårigheter att upprätthålla beskattningen.

Anmärkningarna i tillämpningshänseende torde avse det förhållandet, att försäljningsskatten i stor utsträckning tas ut i detaljhandelsledet. Att detta blivit fallet sammanhänger med att åtskilliga företagare inom guldsmedsbranschen utan egen tillverkning utnyttjat möjligheten att bli registrerade som skattskyldiga. Därigenom kan de inköpa skattepliktiga varor för återförsäljning utan skatt och behöver inte driva verksamhet med beskattade lager. Med denna fördel följer emellertid det merarbete som föranleds av skyldigheten att ta ut och redovisa skatt på omsättningen och att iakttä de särskilda bokföringsföreskrifter som meddelats av kontrollstyrelsen. Till detta kommer en dubbel skattskyldighet för indirekt skatt eftersom samtliga skattskyldiga till försäljningsskatt även är skattskyldiga till mervärdesskatt. De har därmed att fortlöpande fullgöra två skilda skatteredovisningar.

Före omläggningen av den generella indirekta beskattningen till en mervärdesskatt förelåg endast i begränsad omfattning dubbel skattskyldighet till indirekt skatt för andra än skattskyldiga till försäljningsskatt. Mervärdesskattens föregångare – den allmänna varuskatten – var i princip konstruerad som en detaljhandelsskatt och utgick därmed i ett senare led än som normalt gäller för punktskatterna. Mervärdesskatten omfattar samtliga led i produktions- och distributionskedjan och som följd härav föreligger numera dubbel skattskyldighet till indirekt skatt för alla som omfattas av punktskatterna. Detta gäller även

skattskyldiga till energiskatt, trots att det energiskattebelagda området ställts utanför mervärdeskatten. Det kan därför knappast längre hävdas att skattskyldiga till försäljningsskatt i förevarande hänseende har en särställning jämfört med skattskyldiga till annan punktskatt, såvida man inte lägger särskild betydelse i att försäljningsskatten tas ut i detaljhandelsledet i större utsträckning än andra punktskatter.

Den dubbla skattskyldigheten till indirekt skatt, som således numera kan sägas gälla generellt, har sin grund i den allmänna utformningen av systemet för indirekt beskattning. Vi har i annat sammanhang berört möjligheten att undgå detta genom att ersätta punktbeskattningen med en höjd mervärdeskatt på nu punktskattebelagda varor. Vi har emellertid av skattek tekniska skäl bestämt avvisat att i nämnda syfte gå över till en differentierad mervärdeskatt. Med hänsyn härtill och med beaktande dessutom av de fördelar som ligger i att skattskyldiga till försäljningsskatt kan bedriva verksamhet utan skattebelastning på sina lager av skattepliktiga varor anser vi det saknas anledning att närmare gå in på frågan om försäljningsskattens principiella konstruktion. Vi är dessutom av den uppfattningen att skatten i tillämpningshänseende numera fungerar bra, inte minst beroende på att kontrollstyrelsen genom författningsändring år 1965 fått ökade möjligheter att inskrida mot missbruk av möjligheten att bli registrerad som skattskyldig för försäljning av varor av annans tillverkning.

Det andra påtalade förhållandet, nämligen svårigheterna att upprätthålla beskattningen och undgå skatteundandräkt, hänger bl. a. samman med att beskattningen gäller varor som genom sitt värde inbjuder till smuggling och därtill lätt kan smugglas. Härtill kommer de praktiska svårigheterna att kontrollera att resandes införsel av varor som inköpts utomlands håller sig inom gränsvärdet för gällande tull- och skattefrihet, f. n. 275 kr. Det är dessutom svårt att vid tullkontrollen avgöra vad som utgör reseförnödenheter som får införas tull-

och skattefritt utan någon värdebegrensning. Nu nämnda förhållanden innebär uppenbara risker för skatteundandräkt och det är också fullt klart att det på dessa vägar sker en inte obetydlig införsel av varor, som inte blir beskattade. Detta kan också ske på så sätt att skattepliktig vara säljs här i landet på sätt som gör transaktionen till en exportförsäljning varefter varan återinförs utan att någon skatt kommer att utgå.

Vissa åtgärder har vidtagits för att motverka de nämnda förhållandena, bl. a. genom förbud för skattefri försäljning ombord på fartyg i internordisk trafik och genom inskränkningar i den skattefria försäljningen ombord på flygplan. Sådana åtgärder har dock begränsad effekt och löser inte problemet vid införsel av varor som inköpts i utlandet.

Nu antydda problem är av sådan art att de skulle föreligga oavsett vilket system som väljs för en beskattning av ädelmetallvaror o. d. Svårigheterna att upprätta en effektiv kontroll vid införseln är också uppenbara vad gäller både resandetrafiken och smuggling. Detta är förhållanden som man svårigen kan tänkas komma till rätta med. Vi har inte heller funnit någon skatteteknisk lösning av detta problem och får därmed konstatera att i förevarande hänseende försäljningsskatten är behäftad med inte oväsentliga olägenheter och att kritiken mot skatten på denna punkt har fog för sig.

Som tidigare nämnts har vi ansett oss böra ta upp den bl. a. av riksdagen behandlade frågan om åtgärder i syfte att åstadkomma skattelättnader för det konstnärliga ädelsmidet. De härför åberopade skälen synes främst vara, att värdet av sådana arbeten ofta till väsentlig del består i själva utformningen och utförandet och endast till mindre del i materialet. Eftersom skatten utgår på hela värdet menar man att dessa arbeten blir hårdare beskattade än mera standardbetonade och fabriksmässigt framställda ädelmetallvaror. Skatten har härigenom fått speciellt oförmån-

liga verkningar för det konstnärliga ädelsmidet.

Mot bakgrund av nämnda förhållande har det legat nära till hands för oss att undersöka, om en övergång till någon form av viktsskatt skulle erbjuda en lösning för att åstadkomma en skattelättnad för det konstnärliga ädelsmidet. Alternativen här för är antingen en råvaruskatt eller en färdigvaruskatt. Beskattningen omfattar inte endast ädelmetallvaror i egentlig mening utan även naturpärlor och ädelstenar. I fråga om sistnämnda varor förekommer så stora prisskillnader att vi enbart av denna anledning anser en viktsskatt på dessa varor måste avvisas. Detta skulle betyda antingen att nuvarande värdebeskattning av dessa varor skulle få bibehållas eller att dessa varor skulle få undantas från beskattning.

Redan det anförda gör att ett viktsskattesystem framstår som orealistiskt. Vi vill dock tillägga att även en till obearbetade ädelmetaller begränsad viktsskatt inrymmer betydande olägenheter inte endast av teknisk natur. En sådan beskattning skulle medföra en avsevärd fördyring av råvaran och därmed en kraftig belastning för samtliga skattskyldiga tillverkare av ädelmetallvaror. Man har att räkna med ökad risk för smuggling och svåra tillämpningsproblem skulle uppkomma i fråga om den beskattning, som vid införsel måste ske även av ädelmetallvaror. Ett upprätthållande av nuvarande skattefrihet för t. ex. dentalguld och ädelmetall för tekniskt bruk skulle också medföra komplikationer. Vi anser oss därför inte kunna förorda övergång till en råvaruskatt på ädelmetaller.

En viktsskatt baserad på förbrukningen av ädelmetall och halvfabrikat hos tillverkare av varor, som omfattas av försäljningsskatten, skulle ge upphov till liknande kontrolltekniska svårigheter och samma problem beträffande importen som en renodlad råvaruskatt. Vi anser oss därför böra avvisa även en sådan utformning av skatten.

Vissa av de antydda olägenheterna skulle undgå vid en beskattning efter vikt av

färdigvaror. Andra olägenheter skulle dock tillkomma. En sådan viktsskatt måste tas ut i producentledet, eftersom skattens belopp knappast torde kunna fastställas genom vägning hos återförsäljarna. Nu registrerade återförsäljare skulle därmed inte längre kunna köpa varor i obeskattat skick. Härigenom skulle nuvarande konkurrensförhållanden rubbas till nackdel för dem som endast säljer varor av annans tillverkning. Härtill kommer att en viktsskatt på färdigvaror skulle medföra väsentliga förskjutningar i skattebelastningen för enskilda varor. Inte endast det konstnärliga ädelsmidet skulle gynnas utan också andra varor med ett i förhållande till vikten högt värde, t. ex. smycken med infattade ädelstenar. För att undvika en sådan icke avsedd skattelindring skulle värdeskatten kunna bibehållas för smycken med infattade ädelstenar eller för alla smycken. Bortsett från att man då inte skulle hjälpa de ädelsmeder som framställer dessa varor skulle det emellertid enligt vår mening vara olämpligt med olika skattesystem för olika slag av guldsmedsvaror.

Sammanfattningsvis kan sägas att en viktsskatt på guldsmedsvaror skulle medföra sådana skattetekniska svårigheter och sådana förskjutningar i skattebelastningen mellan olika kategorier av skattskyldiga och varor att den inte kan förordas. De principiella invändningarna mot en viktsskatt gäller även om endast vissa varuslag beläggs med viktsskatt och värdeskatten bibehålles för andra.

Vi har även övervägt om det skulle vara möjligt att helt undanta vissa varukategorier från skatt på ett sätt som skulle komma ädelsmidet till godo. För att tillgodose detta intresse synes ofrånkomligt med ganska omfattande undantag. Detta skulle få till följd att skatten måste höjas på de alltjämt skattepliktiga varorna. Om t. ex. skatten slopades på silvvervaror skulle skatten på guldvaror få höjas från 20 till 30 %, för att skatteintäkten skulle bli oförändrad. Härigenom skulle guldsmedsbranschens svårigheter när det gäller avsättningen av dyrare guldvaror säkerligen skärpas. Vi anser oss därför inte kunna förorda en minsk-

ning av det skattepliktiga varuområdet i syfte att bereda lättnader för ädelsmidet.

Kvar står därmed enligt vår mening endast att åstadkomma en skattelättnad för ädelsmidet genom generella bestämmelser avseende hela varuområdet. En sådan lösning skulle vara att föreskriva en lägre skattesats eller reducerat beskattningsvärde för varor som säljs direkt av producenten till konsumenten och där kostnaden för ädelmetallen understiger viss procentuell del av varans värde. En sådan regel skulle innebära en komplikation av skatteberäkningen men denna skulle kunna förenklas genom att värdet av ädelmetallen beräknas schablonmässigt. Antag att regeln föreskriver att skatten skall utgå med endast 10 % av värdet om kostnaden för ädelmetallen understiger 25 % av varans värde exklusive skatt och att silvervärdet enligt schablonen är 500 kr. per kg. I en silvervara som är värd 1 000 kr och väger 100 g skulle kostnaden för silvret således vara 50 kr. eller 5 % av värdet. Varan skulle därmed kvalificera för den lägre skattesatsen.

Vi anser emellertid att även detta alternativ är förenat med så betydande brister i skattetekniska och kontrolltekniska hänseenden att det måste avvisas. Då dessutom en generell sänkning av skatten som visserligen inte endast skulle komma det konstnärliga ädelsmidet utan hela guldsmedsbranschen till godo, inte utgör en fråga, som det ankommit på oss att ta ställning till, nödgas vi konstatera, att det inte varit möjligt att finna någon godtagbar lösning för en skattelättnad för det konstnärliga ädelsmidet.

4.4.2 Skatten på knutna mattor

Även försäljningsskatten på knutna mattor har medfört vissa skattetekniska problem, bl. a. svårigheten att upprätthålla beskattningen vid auktionsförsäljning och ambulering försäljning. Skatten på mattor ger jämfört med skatten på guldsmedsvaror obetydlig avkastning. I sammanhanget bör nämnas att denna skatt nu endast träffar

importerade varor, till övervägande del från utvecklingsländer.

Den viktskatt som tas ut vid import av annan än registrerad utgår med högre belopp för mattor innehållande natursilke (100 kr. per kg oavsett knuttätheten) än för mattor av annat material (10–40 kr. per kg beroende på knuttätheten). Då mattor av natursilke numera prismässigt inte skiljer sig från andra mattor i sådan utsträckning att en särskild skattesats för dessa är motiverad, föreslår vi att de skattesatser som gäller för andra mattor tillämpas även för mattor innehållande natursilke. Härigenom erhålles även en skatteteknisk förenkling.

Viktskattesatserna ger i vissa fall lägre och i andra fall högre skatt än värdeskatten. Det kan därför ibland vara lönande för en registrerad importör att betala skatten vid införseln i stället för vid försäljningen. Detta är en oundviklig följd av systemet med två skilda skatteformer och omöjligheten att ytterligare differentiera viktskattesatserna med hänsyn till kvalitetsskillnader eller att tillämpa en värdebeskattning även vid import. Någon sådan ändring av beskattningen förordas således inte. Vi har inte heller funnit skäl föreslå någon ändring av skattesatserna med hänsyn till prisutvecklingen, eftersom priserna inom denna bransch fluktuerar avsevärt och någon anpassning till prisutvecklingen inte är möjlig.

5.1 Gällande ordning

Enligt förordningen (1943:477) om pälsvaruskatt (omtryckt 1960:118, senast ändrad 1961:637) utgår skatt, dels i form av styckeskatt på beredning av pälskinn inom landet, dels i form av värdeskatt på importerade pälsvaror. Importbeskattningen omfattar beredda pälskinn, även hopfogade till tavlor etc. (tulltaxenr 43.02), varor av pälskinn hänförliga till tulltaxenr 43.03, handskar tillverkade av eller med foder eller besättning av pälskinn (ur tulltaxenr 42.03), huvudbonader med pälskinn till övertyg eller foder (ur tulltaxenr 65.03–65.06) samt kläder av textilmaterial, försedda med krage, uppslag eller annan besättning av pälskinn (ur tulltaxenr 60.05, 61.01 och 61.02). Skattskyldighet åvilar den som inom riket yrkesmässigt bereder pälskinn och den för vars räkning skattepliktig pälsvara införs.

Den styckeskatt som utgår vid beredning av pälskinn inom landet skall motsvara 10 % av det beräknade värdet av ifrågavarande skinnslag vid utlämning från beredningsstället. Tre gånger årligen utfärdas kungörelse med förteckning över de beskattningsvärden och skattebelopp för olika skinnslag som skall gälla under närmast följande kalenderterial. På detta sätt sker en fortlöpande anpassning av beskattningen av inom landet beredda skinn till prisut-

vecklingen. Nu gällande förteckning återfinns i kungörelsen 1970:91.

Vid import utgår skatten med viss procent av varans värde enligt 3 § tulltaxeringsförordningen med tillägg av tull. Skattesatserna utgör för beredda lösa skinn 10 %, för hopsydd skinn 8 %, för varor av pälskinn 6 % och för kläder av textilmaterial med pälsbesättning 4 %, eller där pälsdelens storlek är ringa, 2 %.

Kontrollstyrelsen är beskattningsmyndighet i fråga om beredning inom landet och generaltullstyrelsen vid införsel. Beredare av skinn skall till kontrollstyrelsen insända deklaration inom en månad efter varje kalenderkvartals utgång. I deklarationen skall anges antal och slag av under kvartalet beredda skinn som utlämnats från beredningsstället eller tagits i anspråk för vidare bearbetning. Avdrag får göras för oanvändbara skinn och för skinn som utförts ur riket.

Förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är tillämplig på pälsvaruskatten.

Intäkten av pälsvaruskatten uppgick budgetåret 1968/69 till 11,4 milj. kr. Härav erlades 3,6 milj. kr. till kontrollstyrelsen och 7,8 milj. kr. till tullverket. För vardera av budgetåren 1969/70 och 1970/71 beräknas intäkten till ca 12 milj. kr.

5.2 Historik

En särskild pälsvarubeskattning infördes år 1941 som ett komplement till den året innan införda femprocentiga allmänna omsättningsskatten. Pälsvarubeskattningen var utformad som en värdeskatt med skattesatsen 15 % och utgick i princip vid försäljning till konsument.

Då denna utformning av skatten visade sig vara mindre lämplig omlades beskattningen med verkan fr. o. m. den 1 juli 1943 genom den alltjämt gällande förordningen (1943: 477) om pälsvaruskatt. Den därvid genomförda omläggningen innebar en styckebeskattning av inom landet beredda skinn med olika skattesatser för olika slag av skinn och med skattskyldigheten knuten till beredaren samt en värdebeskattning av importerade beredda skinn och vissa arbeten därav efter en skattesats av 15 % av importvärdet jämte tull. År 1948 höjdes skatten på importerade pälsvoror till 20 %. Eftersom styckeskatten på inom landet beredda skinn motsvarade en genomsnittlig skattebelastning av 15 % av skinnens värde i berett skick, gav skatten ett visst skydd åt den inhemska skinnhanteringen. Detta skydd ökade under 1950-talet genom att skatteincidensen på inhemska skinn sjönk till ca 10 %. Ett skatteskydd låg även däri att skatten på importerade konfektionerade varor beräknades på hela varuvärdet, medan motsvarande inhemska varor belastades endast med skatten på ingående pälsskinn.

Nämnda skatteskydd eliminerades i princip genom en ändring av beskattningen med verkan fr. o. m. den 1 januari 1962, varigenom skatten fick sin alltjämt gällande utformning. Bakgrunden härtill var följande.

Vid Sveriges anslutning till EFTA måste en anpassning av vår beskattning ske bl. a. till EFTA-konventionens bestämmelser om avskaffande av protektionistiska element i de interna skatterna. Av denna anledning uppdrogs åt en särskild utredningsman att utreda frågan om pälsvaruskattens utformning. I utredningspromemorian häröver föreslogs en enhetlig värdeskatt om 15 % på lösa skinn och på skinn ingående i kon-

fektionerade varor. Skatten skulle utgå såväl på den inhemska produktionen som vid import. Vidare föreslogs efter mönster från andra punktskatter ett system med registrerade skattskyldiga som skulle redovisa och erlägga skatt enligt ett deklarationsförfarande. Registreringen skulle vara obligatorisk för beredare och frivillig för körsnärer, konfektionärer, grossister etc. Icke registrerade importörer skulle betala skatt vid införseln. Beskattningsvärdet skulle i fråga om lösa skinn och till tavlor hopsyddas skinn utgöra det avtalade vederlaget eller – vid skattepliktig import – tullvärdet med tillägg av tullen. I fråga om konfektionerade varor skulle beskattningsvärdet utgöra det beskattningsvärde som skulle ha åsatts om i varan ingående skinn levererats särskilt.

Detta förslag genomfördes ej. Av vad som framkom vid remissbehandlingen drög departementschefen (prop. 1961: 106) nämligen den slutsatsen att det föreslagna systemet visserligen skulle likställa importvarorna med den inhemska produktionen men att det var behäftat med så avsevärda olägenheter från praktisk synpunkt att det inte kunde förordas. Detsamma gällde vissa alternativa förslag som framförts vid remissbehandlingen. Departementschefen fann därför att skatten fortfarande måste tas ut enligt skilda principer på inhemsk produktion och på importvaror. Även inom ramen för ett sådant system ansågs det emellertid möjligt att göra skattebelastningen lika för inhemska och importerade varor. Därför föreslogs nuvarande system som avsåg att hålla skattenivån på inhemska skinn konstant vid tio procent och som genom att skattesatserna vid import differentieras med hänsyn till den större eller mindre mängden ingående pälsskinn och till manufaktureringkostnaderna även syftade till en likvärdig skattebelastning på importerade och inhemska färdigvaror.

Trots de försök som gjorts för att ge lika behandling av inhemska och importerade varor har pälsvaruskattens utformning blivit föremål för kritik inom EFTA. Vid en undersökning som gjordes av EFTA-rådet år 1967 i syfte att utröna om medlemssta-

ternas indirekta skatter var utformade i överensstämmelse med konventionens bestämmelser riktades anmärkning mot den svenska pälsvaruskatten i följande två avseenden:

a) dyra importerade skinn kan i vissa fall komma att belastas med högre skatt än i Sverige beredda skinn,

b) skatten vid import av färdigvaror kan i vissa fall skilja sig från skatten på motsvarande inhemska varor.

I anledning härav har EFTA:s råd rekommenderat Sverige att ändra pälsvaruskatten så att nämnda fall av olikheter i beskattningen undanröjs.

5.3 Erfarenheter från tillämpningen

Rent allmänt erbjuder en beskattning av pälsvaror vissa problem beroende på den speciella karaktären hos dessa varor. Det är sålunda svårt för en icke fackman att bestämma ett skins art, kvalitet och värde. Lönbearbetning av pälskinn utomlands medför kontrolltekniska svårigheter och pälsvaror som inköps utomlands undgår lätt beskattning.

Särskilt har strävandena att trots den olika utformningen av skatten på inhemska och importerade varor åstadkomma en likvärdig beskattning medfört ett relativt omfattande och tekniskt besvärligt arbete hos kontrollstyrelsen. Det åligger kontrollstyrelsen att tre gånger årligen inkomma med förslag till beskattningsvärden för här beredda skinn. Dessa skall i princip baseras på värdena av oberedda skinn som införts under en tidigare referensperiod med tillägg för beredningskostnader. Uppgifter om importen erhålles från tullverket. Då importpriserna inte alltid återspeglar den verkliga prisnivån i Sverige tas i vissa fall även hänsyn till värdet av oberedda inhemska skinn. Även andra avsteg från en strikt tillämpning av reglerna måste ibland göras, ofta efter förhandlingar med branschen. I vissa fall förekommer ingen import av ett visst skinnslag under en längre tid, vilket medför att beskattningsvärdet kvarstår oförändrat trots att prisnivån kan ha förändrats. De ibland

stora prisvariationerna inom de olika varugrupperna mellan olika kvaliteter kan också leda till felaktiga beskattningsvärden. I vissa fall har man därför fått göra ytterligare uppdelningar, t. ex. av persiangruppen.

5.4 Utredningens överväganden och förslag

Det är ganska allvarliga anmärkningar som från EFTA:s sida riktats mot pälsvaruskattens utformning. Pälsvaruskatten torde också vara den enda svenska skatt mot vilken sådana erinringar gjorts i internationella sammanhang. Vi har därför i första hand ansett oss böra pröva om det är möjligt att modifiera skatten så att kritiken från övriga EFTA-länder undanröjs.

Tidigare utredningar rörande pälsvaruskatten har alla kommit fram till att en fullständig likställighet mellan inom landet beredda och importerade skinn inte kan åstadkommas så länge skilda system tillämpas vid beskattningen inom landet och vid import. Ej heller nuvarande system ger sådan likställighet eftersom importvaror alltså behandlas oförmånligare än motsvarande inhemska varor när det gäller skinn som har ett högre värde än beskattningsvärdet (dvs. det värde som ligger till grund för styckeskatten) för inom landet beredda skinn. Detta förhållande har fortlöpande kritiserats av företag och myndigheter i andra EFTA-länder.

I fråga om skinn som är billigare än beskattningsvärdet för inom landet beredda skinn inträder det motsatta förhållandet att importen gynnas i förhållande till den inhemska beredningen. Detta har sannolikt lett till viss löneberedning utomlands av billigare svenska skinn till förfång för svenska beredare. Det bör härvid beaktas att diskrimineringen av dyrare importerade skinn inte kan »kompenseras» av att billigare skinn gynnas.

Schabloniseringen av importskatten för konfektionerade varor, vilken också påtalats i EFTA, kan givetvis också medföra antingen högre eller lägre skatt än som belastar motsvarande inhemska varor.

En likformig beskattning förutsätter allt-

så antingen att styckeskatt införs även för importvaror eller att värdeskatt tillämpas även för inhemska varor. Båda dessa alternativ har tidigare övervägts. En styckeskatt på importen har därvid ansetts utesluten redan av det skälet att det vid import av konfektionerade varor är omöjligt för tullen att avgöra antal och slag av skinn som har använts vid tillverkningen. Även om uppgift härom kan avkrävas importören, är möjligheterna att kontrollera dessa uppgifter ytterst begränsade. Även vi anser därför en styckebeskattning av importen otänkbar.

Alternativet med värdeskatt på såväl inhemska som importerade varor låg som nämnts till grund för det icke genomförda förslag som lades fram 1961. I det följande skall prövas om en på annat sätt utformad värdebeskattning kan erbjuda en likvärdig beskattning.

Det skulle vara i princip möjligt att anordna en likformig beskattning av beredda *lösa skinn* enligt värdeskatteprincipen genom att skatten på inhemska skinn liksom nu knyts an till skinnens beredning men utgår på skinnens värde i stället för med visst belopp per styck. För importerade beredda skinn skulle skatten även i fortsättningen tas ut i samband med importen. Till skillnad mot nu skulle skattskyldigheten vid inhemsk beredning åvila beredaren endast om han är ägare till skinnen och annars den som lämnat in skinnen för beredning. Skattskyldigheten skulle inträda vid utlämningen från beredningsstället. Beredare och den som yrkesmässigt låter bereda skinn skulle vara skyldiga att registrera sig hos kontrollstyrelsen. Med denna anordning skulle man underlätta fastställandet av beskattningsvärdet för skinn som lämnas in för löneberedning, vilket är en av de största svårigheterna vid en värdebeskattning av inom landet beredda skinn.

Även denna lösning skulle emellertid vara förenad med avsevärda olägenheter. Det skulle således leda till att antalet skattskyldiga, när det gäller inom landet beredda skinn, skulle öka avsevärt. För närvarande är endast åtta beredare anmälda

som skattskyldiga hos kontrollstyrelsen. Skulle kretsen av skattskyldiga utvidgas på sätt ovan antytts skulle ett stort antal grossister, körsnärer och pälsdjursuppfödare bli registreringspliktiga. Enligt uppgift är antalet grossister ca 175 st., antalet körsnärer och motsvarande ca 3 000 st. och antalet uppfödare troligen över 1 000 st. Hur stor del av dessa som lämnar in skinn för beredning är inte känt, men även om registreringskyldigheten skulle begränsas till företag med en viss minimiomsättning är det uppenbart att antalet skattskyldiga skulle bli relativt stort. På grund av rörelsens art torde det i många fall vara svårt att upprätthålla en effektiv skattekontroll hos de nytillkomna skattskyldiga. Redan av kontrolltekniska skäl får det därför anses ytterst tveksamt om systemet kan förordas.

En annan väsentlig brist hos en på angivet sätt utformad värdebeskattning är att den inte skulle lösa problemet med importerade färdigvaror. Då det får anses uteslutet att ta ut skatt enbart på värdet av ingående skinn – vilket i så fall fick fastställas på basis av helt okontrollerbara uppgifter från importören – måste skatten även i fortsättningen tas ut på färdigvarans hela värde, inklusive värdet av textilmaterial o. d., men med schablonmässigt reducerade skattesatser. Även om det vore möjligt att förfina schabloniseringen av skattesatserna ytterligare, skulle likväl risker för över- eller underkompensation i det enskilda fallet kvarstå. Det är därför ej troligt att ovan skisserade lösning skulle accepteras i EFTA.

Vi har därför funnit att det inte är möjligt att utforma pälsvaruskatten på ett sådant sätt att den samtidigt uppfyller kraven på enkelhet och säkerhet i tillämpningen och EFTA-konventionens förpliktelser i fråga om likabehandling av importerade varor. Med hänsyn härtill och med beaktande även av den relativt ringa avkastningen av skatten ifrågasätter vi om inte pälsvaruskatten bör avvecklas.

6.1 Gällande ordning

Enligt förordningen (1960: 253) om tillverkning och beskattning av malt- och läskedrycker (senast ändrad 1970: 6), skall tillverkare av sådana drycker erlagga skatt. Med maltdryck förstås jäst odestillerad dryck med malt som huvudsakligt extraktgivande ämne. Maltdryckerna indelas i lättöl (alkoholhalt högst 1,8 viktprocent), öl av typ A (alkoholhalt högst 2,8 viktprocent), öl av typ B eller s. k. mellanöl (alkoholhalt högst 3,6 viktprocent) och starköl (alkoholhalt över 3,6 viktprocent). Starköl med alkoholhalt över 4,5 viktprocent får i princip inte säljas här i landet. Lättöl indelas i färskt och lagrat. Till läskedrycker hänförs kolsyrat mineralvatten och annat kolsyrat vatten enligt tulltaxenr 22.01 A samt smaksatta kolsyrade drycker enligt tulltaxenr 22.02 A. För rätt att tillverka öl eller starköl fordras tillstånd av kontrollstyrelsen. Omförpackning av maltdrycker får ske endast av tillverkare av sådana drycker.

Förordningen innehåller även närmare bestämmelser om varornas sammansättning, utlämning, märkning och saluhållande. Sålunda stadgas bl. a. att malt- och läskedrycker som är avsedda för inhemsk konsumtion får saluföras endast i slutna kärl eller behållare, som godkänts av kontrollstyrelsen eller med avseende på rymden blivit märkta enligt 14 § lagen (1934: 162) om mått och vikt. Utan hinder härav får

dock läskedrycker utlämnas i öppet kärl från automat, som godkänts av kontrollstyrelsen eller blivit vederbörligen justerad.

Skatten utgår med följande belopp per liter:

lagrat lättöl	12 öre
öl av typ A	60 öre
öl av typ B (mellanöl)	1 kr. 30 öre
starköl	2 kr.
läskedrycker	33 öre

Skattskyldigheten inträder, då varan utlämnas från tillverkningsställe eller – i fråga om öl och starköl – när sådan vara förträrs inom tillverkningsstället. Beskattningsmyndighet är kontrollstyrelsen. Tillverkare skall insända deklaration och erlagga skatt till styrelsen för varje kalendermånad senast 15 dagar efter utgången av den månad deklarationen avser. Kontrollstyrelsen kan dock medge att deklaration får lämnas senare, dock inte senare än tre månader efter beskattningsperiodens utgång. I deklaration får avdrag göras bl. a. för myckenhet som tillverkats vid annat tillverkningsställe eller belagts med tull vid införseln. Enligt praxis gäller avdragsrätten den kvantitet som den skattskyldige mottagit under beskattningsperioden.

Förordningen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är tillämplig på denna skatt.

För öl av typ B och starköl utgår dessutom utjämningskatt.

Skatten på malt- och läskedrycker in-

bringade budgetåret 1968/69 401 milj. kr. (därav maltdrycker 308 milj. kr. och läskedrycker 93 milj. kr.). För budgetåren 1969/70 och 1970/71 beräknas skatteintäkten till 490 resp. 640 milj. kr.

Vid införsel av skattepliktiga drycker tas skatten ut i form av tull.

6.2 Historik

Beskattnings av maltdrycker infördes i Sverige år 1903. Skatten utgick i form av en maltskatt till år 1939, då en produktbeskattnings infördes. Skatt på läskedrycker infördes år 1940. 1960 års förordning innebar en huvudsakligen författningsteknisk modernisering och förenkling av tidigare gällande bestämmelser. Bl. a. gjordes förfarandeförordningen då tillämplig på öl- och läskedrycksbeskattnings. År 1965 infördes en ny skatteklass för maltdrycker i och med att tillverkning och försäljning av mellanöl blev tillåten. Den 9 februari 1970 höjdes skattesatserna för andra skattebelagda maltdrycker än lagrat lättöl.

6.3 Beskattnings i andra nordiska länder

Skatt på maltdrycker och läskedrycker förekommer i samtliga nordiska länder. I fråga om maltdrycker utgår skatten i alla länderna med visst belopp per liter, varvid skattesatserna differentierats efter alkoholinnehållet – i Danmark även efter extraktinnehållet. Beträffande läskedrycker omfattar skatteplikten i Danmark och Island mineralvatten, lemonader och liknande alkoholfria läskedrycker. I Norge beskattas alkoholfria kolsyrade drycker samt kolsyra för framställning av drycker av sådant slag som inte är avsedda för försäljning. I Finland beskattas samtliga drycker hänförliga till tulltaxenr 22.01 och 22.02 samt produkter under tulltaxenr 21.07 och 22.09 för framställning av drycker (t. ex. essenser). Skatten utgår i alla länderna med visst belopp per liter, för kolsyra i Norge dock med visst belopp per kg.

6.4 Utredningens överväganden och förslag

Författningsmässigt skiljer sig skatten på malt- och läskedrycker från övriga punktskatter i det hänseendet att den omfattar endast inom landet framställda varor. För importerade drycker gäller att tullen har bestämts till en nivå som innefattar skatten på inhemska varor.

Enligt vår uppfattning saknas anledning att längre bibehålla nuvarande mot principen för övriga punktskatter avvikande system för beskattnings av importerade malt- och läskedrycker. I stället bör den för inhemska varor gällande skatten tas ut även på importerade varor. Denna skatt bör erläggas i den ordning som är föreskriven beträffande tull. Vi förutsätter därvid att tullen på maltdrycker sänks i motsvarande grad och att tullen på läskedrycker slopas, eftersom denna är lika med skatten. Vi föreslår därför att skatteförordningen och tulltaxan (1968: 25) ändras i enlighet härmed.

I fråga om malt- och läskedrycksskatten föreligger i motsats till vad som gäller övriga punktskatter ingen avdragsmöjlighet för kundförluster. Från branschens sida har framförts önskemål om att sådan möjlighet införs även för denna skatt. Vi anser det rimligt att förordningen även i detta hänseende bringas i överensstämmelse med övriga punktskatteförordningar.

Som tidigare nämnts föreligger skattskyldighet för öl och starköl som förtärs på tillverkningsstället. Däremot utgår ingen skatt för lättöl och läskedrycker i sådant fall. Enligt vår uppfattning bör en konsumtionsskatt av det slag det här är fråga om drabba all konsumtion. Vi föreslår därför att lättöl och läskedrycker jämställs med öl och starköl i detta avseende.

I skrivelse till chefen för finansdepartementet den 18 februari 1964 hemställde Sveriges Vattenfabrikanters Riksförbund om åtgärder för åstadkommande av enhetliga skatteregler för läskedrycker som utskänks från automater av s. k. premix- och postmixtyp. Medan läskedrycker som utskänks från den förra typen av apparat beskattats

vid utlämningen från läskedrycksfabrik, skeringen beskattning av läskedrycker från den senare, eftersom tillverkningen där sker i själva apparaten och de läskedrycker, som i dessa fall tillhandahålls för omedelbar konsumtion i öppna kärl, inte kan anses vara utlämnade från tillverkningsställe i förordningens mening.

Även vid de kontakter som vi haft med branschen har man påtalat den konkurrensnedvridning som ligger i skattefriheten för automatframställda läskedrycker och framfört önskemål om någon form av beskattning av denna läskedryckstillverkning. I första hand har man därvid tänkt sig en fast årlig avgift för innehav av läskedrycksautomat.

Kontrollstyrelsen har för vår räkning låtit undersöka omfattningen av framställningen av läskedrycker i s. k. postmix-automater. Därvid har framkommit, att antalet läskedrycksautomater av denna typ som i dagens läge är i bruk uppgår till omkring 800. Av dessa är ett 30-tal av myntautomat-typ och resten automater konstruerade för manuell betjäning. Med ledning av uppgifter från bryggerier som levererar sirup för automatframställning av läskedrycker kan den totala årskvantiteten färdiga läskedrycker uppskattas till ca tre milj. liter, dvs. omkring en procent av den totala skattepliktiga utlämningen. Det skattebelopp det rör sig om är således av storleken en milj. kr. för år.

Mot bakgrund av det anförda har vi övervägt möjligheterna att inrymma de automatframställda läskedryckerna under beskattningen. Vi har därvid kommit fram till att det är uteslutet att knyta an en sådan beskattning till den utlämnade kvantiteten färdiga läskedrycker hos automatinnehavaren. En från skattesynpunkt godtagbar bestämning av framställda kvantiteter färdiga drycker är inte möjlig. Ett annat alternativ skulle vara att i stället beskatta de råvaror i form av sirup och kolsyra som används vid framställningen. En sådan råvarubeskattning inrymmer emellertid gränsdragningsproblem och andra skattetekniska komplikationer av sådan art att även denna lösning måste avvisas. Vår uppfattning är där-

för att en beskattning av automatframställda läskedrycker måste ges en rent schablonmässig form och att den tänkbara lösningen är en till innehavet av läskedrycksautomat anknuten årlig avgift. Även denna skatteform är dock förenad med komplikationer, bl. a. i kontrollhänseende. Dessutom ger en enhetlig årsavgift ingen likformig beskattning, eftersom den inte tar hänsyn till den mängd dryck som framställs i automaten. Vår slutsats är därför att de skattetekniska och andra olägenheter som är förknippade med en beskattning av automatframställda läskedrycker inte står i rimligt förhållande till den skatteintäkt som skulle erhållas därigenom, dvs. ca en milj. kr. Inte heller synes skattefriheten för dessa läskedrycker hittills haft några egentliga konkurrensnedvridande verkningar. Med hänsyn härtill har vi inte framlagt något förslag till beskattning i vad avser ifrågavarande läskedrycker.

7.1 Gällande ordning

Enligt förordningen (1956: 545) angående omsättningsskatt å motorfordon i vissa fall (senast ändrad 1969: 71) utgår omsättningsskatt på personbilar, med skåp-, stationsvagns- eller personbilskarosseri utrustade lastbilar med en tjänstevikt ej överstigande 1 800 kg. samt motorcyklar, allt i den mån fordonen inte är eller tidigare varit upptagna i bilregister. Från skatteplikt är undantagna brandbilar, ambulanser och mopeder samt motorcyklar som är inrättade som invalidfordon och konstruerade för en hastighet av högst 30 km/tim. Skattskyldighet åvilar inhemska tillverkare och importörer av skattepliktiga fordon. Tillverkare skall vara registrerad hos beskattningsmyndigheten. Importör, som yrkesmässigt bedriver införsel av skattepliktiga fordon för försäljning till återförsäljare kan efter ansökan bli registrerad hos beskattningsmyndigheten. Skattskyldigheten inträder för inom riket tillverkat fordon när fordonet levereras till köpare eller tas ut från rörelse utan samband med försäljning. Detsamma gäller fordon som importerats av registrerad importör. Vid annan import inträder skattskyldigheten vid införseln.

Skatten utgår i fråga om personbilar och lastbilar med ett belopp motsvarande 190 % av fordonets tjänstevikt i kilogram. För bilar med högre tjänstevikt än 1 600 kg tillkommer dessutom 240 kr. för varje fullt

femtiotal kg varmed tjänstevikten överstiger 1 600 kg. För motorcyklar är skatten 350 kr. om tjänstevikten ej överstiger 75 kg, 460 kr. om tjänstevikten är över 75 kg men ej över 160 kg och 700 kr. om tjänstevikten är högre.

Beskattningsmyndigheter är beträffande omsättning inom landet kontrollstyrelsen och vid import generaltullstyrelsen.

Registrerade skattskyldiga redovisar skatt enligt ett särskilt deklarationsförfarande. Deklaration skall i princip avlämnas för varje kalendermånad och insändas inom en månad efter utgången av den månad som deklarationen avser. Kontrollstyrelsen kan medge annan redovisningsperiod än kalendermånad. Skatt som skall utgå vid införsel erläggs till tullverket samtidigt med tullen.

Kontrollstyrelsens uppbörd av omsättningsskatt på motorfordon utgjorde budgetåret 1968/69 ca 425 milj. kr. Till tullverket erlades under samma tid ca 6 milj. kr. För budgetåret 1969/70 beräknas intäkten till 490 milj. kr.

7.2 Historik

Den nu gällande förordningen om omsättningsskatt på motorfordon trädde i kraft den 1 december 1956. Redan dessförinnan hade emellertid omsättningen av vissa motorfordon varit föremål för särskild beskattning. Sålunda infördes den 24 oktober 1951

en tillfällig skatt vid tillverkning och import av personbilar och motorcyklar i ersättning för en tidigare samma år införd tillfällig skatt vid registrering av fordon. Skatten, som gällde t. o. m. den 19 december 1953, var utformad som en värdeskatt med konsumentpriset inklusive skatten som beskattningsvärde. Den 1 februari 1955 infördes en särskild investeringsavgift på personbilar och vissa mindre lastbilar samt motorcyklar. Avgiften erlades av ägaren till fordonet vid registreringen. Denna avgift kompletterade en då utgående allmän investeringsavgift på bussar och tyngre lastbilar. Avgiften varierade efter fordonens tjänstevikt och ålder. Övergången år 1956 till den ännu gällande beskattningen motiverades främst med en önskan att dämpa ökningstakten i bilismens expansion.

Genom 1956 års förordning undantogs de begagnade fordonen från skatteplikt. I samband därmed höjdes skatten något så att den motsvarade ungefär 12 % av fordonens pris i detaljhandeln (tidigare ca 10 %). Skattehöjningar har därefter genomförts med verkan fr. o. m. den 1 maj 1960 (endast bilar), den 1 januari 1966 (bilar och motorcyklar), den 20 november 1968 (bilar) och den 1 maj 1969 (motorcyklar). Skattehöjningen år 1960 var betingad av att begagnade personbilar o. motsv. samtidigt undantogs från allmän varuskatt. Höjningarna år 1968 och 1969 var betingade av motsvarande undantag från mervärdeskatt.

År 1959 och 1963 vidtogs vissa ändringar av bestämmelserna om skattefrihet för motorfordon till invalider.

Omsättningsskatten på motorfordon inräknas inte i de s. k. automobilskattemedlen och är därmed inte specialdestinerad till vägväsendet.

7.3 Beskattningen i andra nordiska länder

Samtliga nordiska länder har motsvarigheter till den svenska omsättningsskatten på motorfordon. I Danmark avser skatten fordon för personbefordran (även bussar) och i Norge härutöver även lastbilar. I Finland omfattar beskattningen bilar med en vikt

under 1 800 kg och motorcyklar. I Island utgår skatt på fordon med en lastförmåga under 3 000 kg och motorcyklar. Skatten utgår i dessa länder i förhållande till fordonets värde.

Beskattningsvärdet är i Danmark priset till konsument exklusive avgiften, i Finland och Norge fabrikspriset exklusive skatt för inhemska fordon och cif-värdet jämte tull och andra införelseavgifter för importerade fordon och i Island fordonets fob-pris. I Danmark och Norge utgår skatt även då en begagnad bil byter ägare enligt skattesatser som varierar efter fordonets ålder och vikt eller cylindervolym.

7.4 Till utredningen överlämnad skrivelse

I skrivelse den 10 september 1968 har AB Svensk Bilprovning påpekat ett visst förfarande varigenom man kringgår beskattning. Det gäller vissa mindre busstyper, som i standardutförande har sådant antal sittplatser att fordonet enligt vägtrafikförordningen skall registreras som buss. När sådan registrering skett avlägsnar man så många sittplatser, att fordonet i stället blir hänförligt till personbil. Härfter omregistreras fordonet till personbil. Då skatteplikten enligt omsättningsskatteförordningen inte gäller fordon som är upptaget i bilregister uppkommer ingen skyldighet att erlagga omsättningsskatt vid omregistreringen. Kontrollstyrelsen har i yttrande över skrivelsen funnit skäl tala för att en beskattning kommer till stånd i dessa fall.

7.5 Utredningens överväganden och förslag

Omsättningsskatten på motorfordon har i stort sett fungerat tillfredsställande. Den enda ändring av nuvarande bestämmelser som ifrågasatts gäller den fråga som tagits upp i ovannämnda skrivelse från Aktiebolaget Svensk Bilprovning.

Enligt förordningen utgår skatt på personbilar, med skåp-, stationsvagns- eller personbilskarosseri utrustade lastbilar med en tjänstevikt av högst 1 800 kg och motorcyklar, dock icke för fordon som är eller

varit upptagna i bilregister. Syftet med denna inskränkning är att skatten endast skall drabba fordonet en gång och alltså inte utgå på begagnade fordon.

Bussar av en typ som lätt kan ändras till personbilar började saluföras år 1965. Skattens konstruktion har medfört att ett som buss registrerat fordon som ändras så att det vid omregistrering blir klassificerat som personbil inte blir belagt med omsättningskatt. Omklassificeringen till personbil medför också att fordonet blir belagt med lägre fordonsskatt. Vidare är försäkringspremierna avsevärt lägre för en personbil än för en buss.

Försäljningen av de typer av bussar det här är frågan om har under senare tid uppgått till drygt 2 000 per år. Av dessa har något hundratal omregistrerats till personbil. Även om det beskrivna förfarandet sålunda inte fått någon större omfattning synes åtgärder böra vidtagas för att förhindra ett sådant kringgående av beskattningen.

Detta skulle enklast kunna ske genom att inrymma bussar med en tjänstsvikt av förslagsvis högst 1 800 kg under skatteplikten. Detta skulle emellertid medföra en inte oväsentlig utvidgning av beskattningen. Vi förordar därför en lösning, som medför beskattning endast av sådana bussar som omregistreras till personbil. I enlighet härmed föreslår vi, att skatteplikt skall föreligga för fordon som är eller tidigare varit upptaget i bilregister, när det omregistreras till personbil eller annat skattepliktigt fordon. Skattskyldighet föreslås i sådant fall inträda vid omregistreringen och åvila fordonets ägare. Skatten påföres denne genom särskilt beslut av kontrollstyrelsen med ledning av anmälan från registreringsmyndigheten om verkställda omregistreringar av här ifrågavarande slag.

8.1 Gällande ordning

Enligt förordningen 1957:262 om allmän energiskatt (omtryckt 1964: 350; senast ändrad 1969: 470) utgår skatt för bensin och gasol,¹ vissa andra bränslen som kol, koks, motorbrännolja² och eldningsolja samt elektrisk kraft.

För energiskatten på *bensin och gasol* gäller, bortsett från skattesatserna, bestämmelserna i förordningen (1961: 372) om bensinskatt resp. förordningen (1964: 352) om gasolskatt. För bensin som används för framställning av stadsgas skall dock energiskatteförordningens bestämmelser om andra bränslen än bensin och gasol gälla. Skattesatsen är i fråga om bensin 9 öre per liter (för bensin som används för framställning av stadsgas 1,6 öre per liter) och i fråga om gasol 7 öre per liter (2 öre för gasol för drift av buss med en tjänstevikt överstigande 3 000 kg).

Energiskatt på *andra bränslen än bensin och gasol* utgår för stenkol, koks, kol- och koksbricketter, stybb av stenkol och koks samt för motorbrännoljor, eldningsoljor och bunkeroljor. Skatt utgår inte för inhemska fasta bränslen. Följande skattesatser gäller f. n.:

Stenkol	12 kr per ton
Koks	14 kr per ton
Kol- och koksbricketter	6 kr per ton
Stybb av stenkol och koks	6 kr per ton
Motorbrännoljor och eldningsoljor (eldningsolja 1 och 2), skatteklass I	25 kr per m ³
Eldningsoljor (eldningsolja 3 och högre) och bunkeroljor, skatteklass II	16 kr per m ³

Kontrollstyrelsen är beskattningsmyndighet. I de undantagsfall då skatten skall tas ut vid införseln är generaltullstyrelsen beskattningsmyndighet.

Den som är registrerad hos kontrollstyrelsen såsom producent, återförsäljare eller förbrukare av skattepliktigt bränsle, redovisar och erlägger skatten till kontrollstyrelsen enligt ett särskilt deklarationsförfarande. Införs sådant bränsle till riket av någon som inte är registrerad, erläggs skatten av denne till tullverket. Registrering är obligatorisk för den som inom riket producerar skattepliktigt, flytande bränsle. Frivillig registrering kan bl. a. medges den som i större omfattning återförsäljer eller förbrukar skattepliktigt bränsle eller håller sådant bränsle i lager.

Skattskyldigheten inträder när varan levereras till icke registrerad köpare inom landet eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning. Registrerad skattskyldig har således rätt att lägga upp obeskattade lager. För den som utan att vara registrerad inför skattepliktigt bränsle till riket inträder skattskyldigheten vid införseln.

Registrerad skattskyldig skall insända deklaration – normalt avseende kalenderkvartal – vanligtvis senast en månad efter redovisningsperiodens slut. I deklaration får avdrag göras bl. a. om bränsle används för

¹ För bensin och gasol utgår dessutom bensi- resp. gasolskatt samt särskild skatt på motorbränslen, se kap. 9.

² För motorbrännoljor utgår dessutom brännoljeskatt och särskild skatt på motorbränslen, se kap. 9.

s. k. skattefria ändamål. Avdrag får därför göras för bränsle som förbrukas av kommunikationsföretag för bandrift eller därmed likartat ändamål eller i fartyg eller luftfartyg. På särskild prövning av kontrollstyrelsen får avdrag dessutom göras bl. a. för bränsle som förbrukas

för annat ändamål än energialstring (dvs. för annat än frambringande av mekanisk energi, värme eller ljus),

för framställning av bensen, gasol eller annat skattepliktigt bränsle,

i samband med tillverkning av motorer, för avprovning av motorer på provbädd e. d. utan att transportmedel därvid framförs,

vid industriell tillverkning där bränslekostnaden utgör mera betydande del av tillverkningskostnaden, eller

vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft.

Energiskatt på *elektrisk kraft* utgår på kraft för både industriell och annan förbrukning. Skatt utgår dock inte för kraft som framställs inom riket av producent, som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 50 kilowatt (kW) och som inte yrkesmässigt distribuerar kraft, och inte heller för kraft, som till lägre effekt än 50 kW utan avgift levereras av producent eller distributör till någon som inte står i intressegemenskap med producenten eller distributören.

Skattefrihet gäller också för kraft som nyttiggöres vid produktion eller distribution av elektrisk kraft eller som förloras vid överföring, transformering eller omformning.

Skattesatsen är 10 % av beskattningsvärdet i fråga om kraft som förbrukas i industriell rörelse med större förbrukning än 40 000 kilowattimmar under helt beskattningsår (1/7-30/6). För övrig kraft utgår skatten med i princip 7 % av beskattningsvärdet. Kontrollstyrelsen kan efter ansökan förordna att skatten i stället skall utgå med visst belopp för kilowattimme (kWh).

Beskattningsvärdet är lika med summan av de avgifter som förbrukaren har att erlagga för kraften. I den mån producent eller registrerad distributör själv förbrukar

kraften, är beskattningsvärdet i princip lika med summan av de avgifter, som skulle ha utgått, om kraften försålts för likartad användning som hos producenten eller distributören.

Beskattningsmyndighet är kontrollstyrelsen. Den som distribuerar eller förbrukar av honom producerad kraft eller distribuerar av annan producerad kraft är skyldig att vara registrerad hos kontrollstyrelsen. Den för vars räkning elektrisk kraft överförs till riket anses som producent av kraften.

Den som förbrukar elkraft är skattskyldig. I fråga om distribuerad kraft redovisas skatten i regel av distributören.

Skatten erläggs periodvis till kontrollstyrelsen enligt deklaration. Redovisningsperioderna ansluter sig i princip till de av den skatteredovisande tillämpade debiteringsperioderna för kraftavgifter (i regel kvartal eller tertial). Om den skattskyldige inte distribuerar kraft är redovisningsperioden normalt kalenderkvartal. Deklarationen skall insändas senast en månad efter redovisningsperiodens slut.

I deklaration får avdrag göras för kraft som levererats till kommunikationsföretag för bandrift eller därmed likartat ändamål eller överförs till annat land. På särskild prövning av kontrollstyrelsen får avdrag dessutom helt eller delvis göras bl. a. för kraft som förbrukas

för annat ändamål än energialstring eller i omedelbart samband med sådan förbrukning,

för framställning av skattepliktigt bränsle, eller

vid industriell tillverkning där kraftkostnaden utgör mera betydande del av tillverkningskostnaden.

Dessutom kan avdrag få göras för skatt på bensen och annat bränsle som förbrukats vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft om avdrag inte medgivits vid redovisning av bensinskatt eller energiskatt för bränsle.

Förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är tillämplig på den allmänna energiskatten.

Vid kontrollstyrelsens sida finns en sär-

skild rådgivande nämnd, energiskattenämnden, med uppgift att avge yttranden om förslag i ärenden rörande energiskatt. Nämnden skall höras innan styrelsen fattar beslut i ärenden av principiell betydelse eller eljest av större vikt.

Intäkten av energiskatten budgetåret 1968/69 och den beräknade intäkten budgetåren 1969/70 och 1970/71 framgår av nedanstående uppställning (beloppen i milj. kr.).

	1968/69	1969/70	1970/71
Bensin och gasol	313	329	345
Fasta bränslen	10		
Motorbrännolja	41		
Tunna eldningsoljor	182	395	419
Tjocka eldningsoljor och bunkeroljor	143		
Elektrisk kraft	216	236	251
Summa	905	960	1 015

Tullverkets uppbörd av energiskatt kan beräknas till ca 1 milj. kr. årligen.

8.2 Historik

Den allmänna energiskatten trädde i kraft den 1 juli 1957. Den hade en föregångare i den år 1951 införda och i samband med energiskattens ikraftträdande upphävda elskatten. Elskatten utgick under budgetåret 1951/52 för all elkraft men därefter endast för kraft som användes för industriellt bruk i rörelse med större kraftförbrukning än 40 000 kWh räknat för helt år. På elkraftområdet innebar införandet av energiskatten således bl. a. att den s. k. borgerliga förbrukningen åter belades med skatt. I övrigt innebar införandet av energiskatten att fasta och flytande bränslen skattebelades, i fråga om bensin och brännolja utöver de särskilda drivmedelsskatterna på dessa bränslen.

De motiv som låg bakom införandet av energiskatten är redovisade i prop. 1957: 175. Med hänsyn till ökade krav på statliga insatser på energiområdet, främst i fråga om beredskapslagringen av olja och atomenergiprogrammet, ansågs det naturligt

att införa en allmän energibesättning. Denna bedömdes också kunna bidra till att trygga den samhällsekonomiska balansen och ge ökat utrymme för investeringar genom att dämpa konsumtionsökningen.

Energiskatteförordningen ändrades år 1959 i samband med ikraftträdandet av förordningen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbesättning. Vissa skattesatsändringar, avseende bensin och elkraft, gjordes 1958.

År 1964 genomfördes vissa ändringar i energiskatteförordningen i syfte bl. a. att nå skattemässig likställighet mellan bränsle och elkraft vid industriell produktion (prop. 1964: 60). Enligt förordningens ursprungliga lydelse kunde efter kontrollstyrelsens prövning avdrag få göras i deklaration för bränsle (annat än bensin) som förbrukats eller sålts för förbrukning dels för annat ändamål än energialstring och dels vid industriell tillverkning där bränslekostnaden utgör mera betydande del av tillverkningskostnaden. I fråga om bensin gällde enligt bensinskatteförordningen, som i detta avseende även tillämpades på energiskatten, att avdrag fick göras för bensin som använts för annat tekniskt ändamål än motor-drift. Några motsvarande bestämmelser fanns inte beträffande elkraft. Även om behovet av skattelindring i de fall då kraftkostnaderna utgjorde en mera betydande del av tillverkningskostnaderna i viss mån tillgodosattes genom att kontrollstyrelsen enligt bemyndigande i förordningen nedsatt beskattningsvärdet för kraft som förbrukats vid elektrokemisk eller elektrotermisk tillverkning, ansågs det angeläget att bränslen och elkraft jämställdes i detta avseende. Genom 1964 års författningsändring (1964: 270) infördes i praktiken skattebefrielse för elektrokemiskt utnyttjad elkraft och långtgående möjligheter till skattelättnad för elektrotermiskt utnyttjad elkraft liksom för annan särskilt kostnadskrävande elkraftförbrukning inom industrin.

I samband med att år 1964 skatt infördes på gasol för drift av motorfordon belades sådan gasol även med energiskatt (1964: 350).

8.3 Beskattningen i andra nordiska länder

Elektrisk kraft är skattebelagd i Norge så tillvida att vattenkraftverk belastas med en avgift om 0,2 öre per levererad kWh. I övrigt har våra nordiska grannländer ingen särskild skatt på elkraft eller på andra bränslen än motorfordonsbränslen. Dessa nyttigheter omfattas dock i Danmark och Norge av den generella indirekta beskattningen (mervärdesskatten). Härjämte förekommer en särskild beskattning av motorbränslen i alla de nordiska länderna.

8.4 Till utredningen överlämnade skrivelser

I skrivelsen den 2 november 1967 har kontrollstyrelsen föreslagit införande av energiskatt på fotogen för drift av dieselmotorer. I skrivelsen framhålls att en fotogenprodukt med tillsats av vissa ämnen som gör den lämpad för drift av motorfordon har börjat saluföras. Produkten ger vid förbränning i dieselmotorer knappast någon rök och användes därför bl. a. i bussar i innerstadstrafik och i fordon i gruvdrift, vid tunnelbyggen m. m. Då produkten kan användas i stället för motorbrännolja talar bl. a. konkurrensskäl enligt styrelsens mening för att den belägs med energiskatt.

I en med skrivelse den 27 januari 1969 överlämnad promemoria rörande vissa indirekta skatter tar chefen för kontrollstyrelsen upp följande problem i fråga om energiskatten:

1. Energiskatt på fotogen för drift av motorer i dieselfordon. I promemorian framhålls att denna fråga kommit i ett något annat läge genom att fotogen belagts med mervärdesskatt.

2. Nedsättning av eller befrielse från energiskatt för eldningsolja som återvunnits ur oljeavfall.

3. Skattesatsen på s. k. formkoks.

4. Energiskatt på elkraft i form av styckeskatt i vissa fall.

5. Skattskyldighet vid underlåten registrering.

6. Skattskyldighet vid oriktig försäkran.

7. Slopande av viss övergångsbestämmelse.

Statens naturvårdsverk har med skrivelse till finansdepartementet den 19 mars 1970 överlämnat skrivelse från Halmstads stadstrafik vari även behandlas skattebelägningen av rök- och svavelfattigt motorbränsle (dieselfotogen) för bussar i stadstrafik.

8.5 Utredningens överväganden och förslag

8.5.1 Skatten på bränslen

8.5.1.1 Varuområdet

De bränslen för vilka allmän energiskatt skall erläggas framgår av en särskild förteckning i energiskatteförordningen. Utom vissa fasta bränslen är följande flytande bränslen belagda med energiskatt nämligen motorbrännoljor, eldningsoljor och bunkeroljor. Beträffande de fasta bränslena har vi inte funnit anledning att föreslå någon ändring av det skattebelagda varuområdets omfattning. Däremot kommer vi i det följande att behandla en utvidgning av beskattningsområdet för flytande bränslen till att omfatta även *fotogen för drift av motorfordon*.

Fotogen är en ur råolja genom destillering framställd produkt. Den förekommer som lysfotogen, eldningsfotogen (bränsle för förgasningsbrännare i kaminer m. m.), motorfotogen (drivmedel för traktormotorer) samt som jetfotogen (drivmedel för jetmotorer). De olika slagen av fotogen karakteriseras bl. a. av olika flampunkt. För lys- och jetfotogen är flampunkten 45°, för eldningsfotogen 42° och för motorfotogen 33°.

Fotogen undantogs redan från början från skatteplikt enligt energiskatteförordningen. Då fotogen i betydande omfattning användes inom jordbruket för traktordrift, ansågs en skattebelägning olämplig. Ytterligare skäl för skattefriheten var att fotogen alltså jämt på vissa håll användes till belysning och matlagning. Däremot är fotogen belagd med brännoljeskatt, om den användes till drift av motor i motorfordon. Vidare är

annan fotogen än flygfotogen belagd med mervärdesskatt.

Under senare tid har vissa oljeföretag börjat saluföra en fotogenprodukt (diesel-fotogen, »tunnelolja») som är lämpad för drift av snabbgående dieselmotor i motorfordon. Denna produkt, som erhålles genom att motorfotogen förses med vissa smörjande ämnen, t. ex. laurin- eller stearinsyra, har betydligt lägre svavelhalt än vanlig motorbrännolja och är vid förbränning så gott som rökfri. Den användes därför med fördel vid gruvdrift och tunnelbyggen, i bussar i stadstrafik etc.

Som tidigare nämnts har kontrollstyrelsen föreslagit att denna fotogenprodukt beläggas med energiskatt med samma belopp som för motorbrännoljor, dvs. med 25 kronor för m³, för att därmed undanröja den konkurrenssnedvridning som låg däri att fotogenprodukten var lägre beskattad än vanlig motorbrännolja. I den av chefen för kontrollstyrelsen överlämnade promemorian den 27 januari 1969 framhålls att situationen nu är den omvända, sedan fotogen belagts med mervärdesskatt. Priset för fotogen är f. n. exklusive skatt ca 30 öre per liter. Då fotogen för motorfordonsdrift är belagd med brännoljeskatt, kommer mervärdeskatten – om oljan köps i beskattat skick – att utgå på priset inklusive brännoljeskatt och särskild skatt på motorbränsle (30 + 31 + 5 öre). Detta ger en mervärdesskatt om f. n. ca 7 öre per liter. Detta bör jämföras med energiskatten på motorbrännolja som är 2,5 öre per liter. Några större bussföretag har registrerat sig hos kontrollstyrelsen som förbrukare enligt brännoljeskatteförordningen. Härigenom kan de inköpa fotogenen skattefritt (skatterna erläggs först vid förbrukningen) och får då betala mervärdesskatt med endast ca 3 öre per liter. Då företagen huvudsakligen bedriver passagerartrafik och sålunda inte får dra av ingående mervärdesskatt, blir den vid inköpet erlagda mervärdesskatten definitiv.

Halmstads stadstrafik har i sin skrivelse till statens naturvårdsverk den 29 januari 1970 påtalat den extra beskattning som uppstår särskilt för oregistrerade förbruka-

re av ifrågavarande från miljövårdssynpunkt överlägsna motorbränsle.

Vi anser i likhet med kontrollstyrelsen att konkurrenssnedvridningen mellan motorbrännolja och sådan fotogen som kan ersätta denna bör undanröjas. Fotogenprodukten är genom mervärdesskatten redan nu högre beskattad än motorbrännoljan och skillnaden kommer att öka vid höjningen av mervärdesskatten den 1 januari 1971. Det får vidare anses otillfredsställande att förbrukare av fotogenprodukter genom att registrera sig enligt brännoljeskatteförordningen belastas med väsentligt lägre mervärdesskatt än oregistrerade förbrukare. Dessa skäl talar för att fotogen för drift av dieselmotorer befrias från mervärdesskatt och i stället beläggs med energiskatt. Detta föranleder ändring utom av förteckningen till energiskatteförordningen även av 8 § punkt 4) mervärdesskatteförordningen (1968: 430).

Vissa problem har uppstått i fråga om skattebeläggningen av *eldningsolja som utvinns ur oljeavfall*. Vissa företag tar för detta ändamål – mot viss avgift – emot oljeavfall som kan härröra från såväl beskattad som obeskattad eldningsolja och motorbrännolja eller från smörjoljor, oljefärger, lacker etc. Avfallet behandlas enligt olika metoder varvid erhålles en oljeprodukt som klassificeras som eldningsolja 3 och som således är belagd med energiskatt om 16 kr. per m³. Produkten säljs till oljeföretag eller förbrukare.

Kontrollstyrelsen har mottagit förfrågningar rörande energibeskattningen av på detta sätt utvunnen olja. Det har därvid framhållits att kostnaderna i samband med framställningen av oljan är så stora att denna inte kan bära energiskatten. Frågan har också underställts energiskattenämndens prövning, som i sitt yttrande till kontrollstyrelsen framhöll att kontrollerad rening och förstöring av oljeavfall av miljövårdsskäl på allt sätt bör underlättas. Energiskattenämnden tillstyrkte därför att kontrollstyrelsen ges befogenhet att efter undersökning i varje särskilt fall medge nedsättning av eller befrielse från energiskatt för

produkt som återvinns i samband med rening av olejfall o. d. under sådana förhållanden att oanvändbara rester effektivt destrueras utan att luft- eller vattenföroreningar uppstår.

Enligt vår uppfattning måste den ovan beskrivna processen betraktas som produktion av skattepliktigt flytande bränsle som medför skattskyldighet till energiskatt. Enligt 24 § 2 mom. b) energiskatteförordningen får i deklaration efter prövning av kontrollstyrelsen avdrag göras för bränsle som förbrukats för framställning av skattepliktigt bränsle. Det olejfall som användes som utgångsmaterial i nu aktuella fall kan som nämnts härröra från såväl beskattad som obeskattad olja. Avdragsrätt bör i princip föreligga för den del av olejavfallet som härrör från beskattad olja. I praktiken är det emellertid inte möjligt att exakt beräkna denna andel. Avdraget bör dock kunna bestämmas nöjaktigt och vi anser att kontrollstyrelsen bör vara oförhindrad att medge eller godkänna avdrag som bestämts enligt vad nu sagts när mera exakta beräkningar inte kan göras.

Energiskatt utgår på *koks* med 14 kr. per ton och på *koksstybb* och *koksbricketter* med 6 kr. per ton. Avvägningen mellan de olika skattesatserna gjordes enligt förarbetena till prop. 1957: 175 med hänsyn till priset och värmevärdet för olika bränslen.

De koksbricketter som sålunda belades med samma låga energiskatt som koksstybb utgjordes av en efter kriget tillverkad lågvärdig typ av koksbricketter. Denna typ av koksbricketter finns enligt uppgift inte längre i marknaden. Däremot har på senare tid introducerats en ny typ av gjuterikoks, s. k. *formkoks*, som är en bricketterad produkt och därför klassificeras som koksbricketter. Formkoksen består av specialförkoksad flamkol som finkrossats och blandats med ett bindemedel.

Såväl priset som värmevärdet är avsevärt högre för formkoksen än tidigare marknadsförda koksbricketter och är även högre än vad som gäller för koks för uppvärmningsändamål. Formkoksen betingar sålunda f. n. ett pris om ca 150 kr. per ton, medan pri-

set på koks för uppvärmningsändamål är ca 130 kr., och priset på koksstybb ca 30 kr. Värmevärdet för formkoksen uppgår enligt uppgift till ca 7 000 kcal, medan motsvarande siffror för koks för uppvärmningsändamål är ca 6 700 kcal och för koksbricketter ca 5 700 kcal. Under hänvisning till formkoksens höga värmevärde har kontrollstyrelsen med stöd av inhämtat yttrande i frågan från energiskattenämnden ifrågasatt om inte energiskatten på denna vara borde utgå med samma skattesats som för koks i allmänhet eller med 14 kr. per ton.

Ovanstående siffror synes bestyrka att den nu saluförda nya typen av koksbricketter i form av formkoks är för lågt beskattad i jämförelse med andra koksbränslen och att en höjning av skatten från 6 kr. till 14 kr. per ton i och för sig är motiverad för formkoks för att uppnå en riktigare avvägning av beskattningen. Då andra typer av koksbricketter inte längre synes förekomma, förordar vi att skatten på koksbricketter generellt höjs till 14 kr. per ton. I förteckningen över skattebelagda bränslen i energiskatteförordningen bör därför varubeskrivningen »Koks» ändras till »Koks och koksbricketter» och varubeskrivningen »Koksstybb och koksbricketter» till »Koksstybb».

8.5.1.2 Skattskyldigheten

Tillverkare av skattepliktigt bränsle är enligt 6 § energiskatteförordningen skyldig att registrera sig. Tillverkare som underlåter att registrera sig blir retroaktivt registrerad av kontrollstyrelsen. Enligt ett utslag av kammarrätten år 1967 i ett mål som avsåg brännoljeskatt kan emellertid skatt inte tas ut i efterhand för kvantiteter som avser tid före beslutet om registrering. Kammarrätten anförde nämligen i sitt utslag att den omständigheten att kontrollstyrelsen retroaktivt registrerat klaganden inte kunde medföra att denne var att anse som registrerad tillverkare under period före beslutet om registreringen. Av den tidigare redogörelsen framgår att detta förhållande uppmärksammats av kontrollstyrelsen. En sådan verkan av underlåtenhet att låta re-

gistrera sig är otillfredsställande. För att göra det möjligt att ta ut skatt i efterhand av den som underlåtit att registrera sig bör förordningen ändras så att skattskyldighet skall föreligga även för den som bort vara registrerad.

Då skattskyldighet – utom vid import – enligt förordningen endast föreligger för den som är registrerad, kan skatt inte utkrävas av en icke registrerad köpare som genom att avlämna i 7 § tillämpningskungörelsen till förordningen om allmän energiskatt avsedd försäkran kunnat köpa bränsle skattefritt men använt det för skattepliktigt ändamål. Däremot kan vederbörande dömas för osann försäkran och för anstiftan till falskdeklaration. Kontrollstyrelsen har som framgått av den tidigare redogörelsen även uppmärksammat detta förhållande. Vi anser det rimligt att skattskyldighet stadgas i förordningen för den som avgett oriktig försäkran och föreslår att förordningen kompletteras i enlighet härmed.

8.5.2 Skatten på elektrisk kraft

8.5.2.1 Beskattningsvärdet för kraft som förbrukas av registrerade producenter.

Enligt huvudregeln i 14 § 1 mom. energiskatteförordningen är beskattningsvärdet för elektrisk kraft lika med summan av de avgifter som förbrukaren har att erlägga för kraften. Då en producent eller registrerad distributör själv förbrukar kraften, är beskattningsvärdet lika med summan av de avgifter som skulle ha utgått om kraften sålts för likartad användning som hos producenten eller distributören.

Värdeskatten på elkraft har i stort sett fungerat väl. Vissa problem har dock uppstått vid bestämmandet av beskattningsvärdet för producenter med stor egenförbrukning.

Till belysning av denna fråga skall här i korthet redogöras för konstruktionen av elkrafttaxorna vid försäljning till industrier och för de anvisningar som utfärdats av kontrollstyrelsen för bestämmande av be-

skattningsvärdet för kraft som förbrukas av registrerad förbrukare.

Statens Vattenfallsverks normaltaxor, vilka varit normgivande även för andra kraftföretags taxor, kan tjäna som typexempel på hur taxorna för kraft vid försäljning till industrier är konstruerade. Avgifterna för kraften utgörs här dels av en fast avgift och en effektagift, vilken varierar med effektbeloppet och leveranssättet (leveransspänningen), dels av en energiavgift i öre per kWh, som sjunker med stigande utnyttningstid. Mängdrabatter ges om energimängden överstiger viss gräns.

Årseffekten i normaltaxorna anges som medelvärde av de fyra högsta kvartstimmeseffekterna uppmätta under olika månader. Effektagift utgår dock lägst på 80 % av den abonnerade effekten. Utöver de nämnda avgifterna kan tillkomma avgift för överuttagning av reaktiv effekt samt ett påslag betingat av prisregleringsklausul.

Hur genomsnittspriset per kWh kan variera vid olika utnyttningstider och olika kraftuttag visas i tabellerna nedan med prisexempel framräknade efter Vattenfallsverkets normaltaxa 1, leveranssätt 1.

Varierande kraftuttag. Utnyttningstid = 6000 tim/år.

kW	öre/kWh	Index
1 000	4,033	100
5 000	3,873	96,0
20 000	3,648	90,5
40 000	3,568	88,5

Varierande utnyttningstid. Kraftuttag = 20000 kW.

Tim./år	öre/kWh	Index
3 500	4,967	100
5 000	4,017	80,9
6 000	3,648	73,4
7 000	3,341	67,3
8 000	3,111	62,6

Av tabellerna framgår att den sammanlagda effekten av kraftuttagets storlek och utnyttningstiden kan medföra betydande va-

riationer för priset per kWh. Förutom dessa två faktorer inverkar prisvariationer mellan olika delar av landet. Sålunda ger Vattenfalls norrlandstaxa ett ca 20 % lägre värde än verkets mellansvenska taxa.

Kontrollstyrelsen har i cirkulär nr 2/1965 föreskrivit hur beskattningsvärdet skall bestämmas för kraft som förbrukas av registrerad förbrukare. Av de fem metoder som anges i cirkuläret är den numera helt dominerande att applicera Vattenfallsverkets eller (i Sydsverige) Sydsvenska Kraftaktiebolagets normaltaxor på kraftförbrukningen. Denna metod ger tillfredsställande resultat i fråga om krafteffekter upp till ca 50 000 kW. Vid större effekt än ca 50 000 kW har det däremot visat sig att normaltaxorna inte kan läggas till grund för beräkningen av beskattningsvärdet eftersom normaltaxorna inte tillämpas vid försäljning av så höga effekter.

En annan metod som anges i cirkuläret är att tillämpa inköpstaxa för förbrukningen i dess helhet. Denna får tillämpas om minst en tredjedel av den egenförbrukade kraften inköps. En tredje metod är att tillämpa försäljningstaxa även för den förbrukade kraften. Denna metod får användas om elkraft säljs för likartad användning som i den egna rörelsen och den sålunda försålda kraften utgör minst en tredjedel av den egenförbrukade kraften. De två nu nämnda metoderna används blott i enstaka fall.

En fjärde metod är att bestämma beskattningsvärdet efter tabeller intagna i det nämnda cirkuläret. Tabellerna uttrycker normaltaxorna i en annan form och anger beskattningsvärden upp till en effekt på 100 000 kW. Denna metod utgör således endast en variant av normaltaxorna. Även tabellerna används numera endast i enstaka fall.

Den femte metoden som anvisas gäller krafteffekt översigande 100 000 kW och innebär att styrelsen i särskild ordning fastställer beskattningsvärdet. Enligt praxis tillämpas denna metod numera vid effekter överstigande 50 000 kW (50 MW).

Som tidigare nämnts har bestämmandet av beskattningsvärdet för producenter med

stor egenförbrukning medfört vissa problem. Normaltaxorna tillämpas i regel inte vid försäljning av krafteffekter av storleksordningen 50 MW och mer. I dessa fall bestäms priserna genom särskilt upprättade kontrakt. För de allra största industriella förbrukarna, som i regel tillgodoser en betydande och ofta övervägande del av sitt kraftbehov med egna kraftresurser, är det självfallet svårt att avgöra vilka avgifter, som skulle ha utgått om hela kraftbehovet inköpts. I vissa fall finns det överhuvudtaget inte ett enda exempel på kraftleveranser av jämförbar storleksordning från fristående kraftföretag till industriföretag.

Ett sätt att komma till rätta med problemen med att bestämma beskattningsvärdet för producenter med mycket stor förbrukning är att fastställa detta efter en schablonmetod, som så nära som möjligt ansluter sig till prissättningen på kraftmarknaden. Nedan skisseras huvuddragen i en tänkbar sådan schablonmetod.

För kraftuttag från ca 50 MW, vilket vid en utnyttjningstid på 6 000 tim/år innebär en energimängd på ca 300 milj. kWh (300 GWh), fastställs beskattningsvärdet i öre per kWh för energiintervall på 50–100 GWh vid en utnyttjningstid på 6 000 tim/år. Här kan nämnas att samtliga av de största kraftförbrukarna har utnyttjningstider som inte understiger 5 000 tim/år.

Med utgångspunkt från beskattningsvärdet enligt tillämpligt energiintervall multipliceras värdet med en faktor beroende av utnyttjningstiden. För beräkning av utnyttjningstidens inverkan skulle normaltaxorna användas. Dessa taxors genomsnittspriser har visat sig ha i stort sett samma relativa beroende av utnyttjningstiden vid olika stora kraftmängder. Tidsfaktorn fastställs för olika intervall av utnyttjningstider, förslagsvis om 200 timmar.

Beskattningsvärdet måste också justeras med hänsyn till var i landet kraftförbrukningen sker. Om beskattningsvärden anges för mellansvenska områden blir t. ex. »områdesfaktorn» för Övre och Mellersta Norrland 0,8. För Sydsverige skulle motsvarande faktor bli 1,02. En särskild faktor för del

av Södra Norrland på 0,9 torde kunna övervägas.

De i den skisserade schablonmetoden ingående beskattningsvärdena bör av beskattningsmyndigheten kontinuerligt jämföras med kraftpriserna och vid behov justeras.

För registrerade förbrukare, som använder mindre kraft än 300 GWh per år skulle normaltaxor fortfarande tillämpas vid beskattningsvärdets bestämmande. I gränsskiktet riskerar man att schablonmetoden, genom omräkning med hänsyn till utnyttjningstid och förbrukningsområde, kan ge högre värde än normaltaxa, varför det bör stadgas att det lägsta värdet i så fall får användas.

En nackdel med den ovan skisserade schablonmetoden för en värdeinriktad stycskatt är att den kräver en bestämning av effektvärdet. I de fall där schablonmetoden skulle komma att användas är just effektbestämningen ett av de besvärligare momenten. Ett sätt att undvika denna svårighet är att fastställa utnyttjningstiderna efter en mer schablonartad metod.

Vi föreslår att kontrollstyrelsen ges befogenhet att fastställa skatten på ovan angivna sätt. Författningstekniskt kan detta ske genom att orden »efter ansökan» utgår i 15 § 1 mom. energiskatteförordningen.

8.5.2.2 Gatubelysningskraft

Gatu- och vägbelysningen omhänderhas i regel av kommunerna. På landsbygden förekommer även att vägbelysningen sköts av den elektriska distributionsföreningen på orten eller av särskilt bildade föreningar.

Då kommunerna själva har hand om gatubelysningen sker detta vanligen genom egna elverk. Debiteringen av kraftavgifterna är varierande. I vissa fall debiteras avgifter efter helt taxemässiga principer. I andra fall utgår ett anslag, som förutom elkraftkostnaden kan täcka även andra driftkostnader. Det förekommer även att verket ålagts att självt stå för kraftkostnader eller för samtliga driftkostnader.

När gatu- och vägbelysningen sköts av belysningsförening eller liknande är varia-

tionerna i fråga om kraftdebiteringen också många. Ibland betalar kommunen elkraften helt taxemässigt. I andra fall utgår ett anslag, som kan avse kraftkostnaderna enbart, inkludera andra driftkostnader eller enbart avse andra driftkostnader, såsom underhåll av ledningsnät och lampbyten. Även andra varianter än de nämnda förekommer både när det gäller kommunala elverk och föreningar.

I princip är beskattningsvärdet för gatubelysningskraft lika med summan av de för kraften debiterade avgifterna. Som framgått ovan är det ofta vanskligt att avgöra vilka avgifter, som har debiterats för kraften, och dessa kan dessutom genom intressegemenskap vara lägre än vad som motiveras av kostnaderna för ifrågavarande kraft.

Kontrollstyrelsen fann det redan år 1957 nödvändigt att med stöd av 16 § 2 mom. och 17 § energiskatteförordningen komplettera huvudregeln för beräkning av beskattningsvärde för gatubelysningskraft. Föreskrifterna har modifierats vid två tillfällen, senast år 1963, då styrelsen förklarade att skatten för gatubelysningskraft i princip skulle utgå med 0,5 öre för kWh. Dock skulle skatten, om kraftpriset före den 1 oktober 1963 varit högst 7 öre per kWh och detta pris ej påverkats av intressegemenskap, även i fortsättningen redovisas som värdeskatt med 7 % av kraftavgifterna så länge dessa förblev oförändrade. För kraft som förbrukas inom industriellt driftställe skulle skatt utgå efter samma norm som för annan inom driftstället förbrukad kraft.

De år 1963 översedda föreskrifterna angående beskattningen av gatubelysningskraft medförde endast en temporär förbättring av förhållandena. Fortfarande föreligger en inte önskvärd olikformighet i beskattningen av ifrågavarande kraft. I sammanhanget bör beaktas ett regeringsrättsutslag, vilket innebär att skatt inte skulle utgå för gatubelysningskraft, som levererades av en förening som från kommunen endast erhöll smärre bidrag avsedda att täcka lampbyten o. dyl.

Förhållandena är nu att en styckeskatt om 0,5 öre per kWh utgår för merparten av all gatubelysningskraft. Viss kraft värdebeskat-

tas efter ett beskattningsvärde om högst 7 öre per kWh och för viss kraft utgår ingen skatt.

Totalt förbrukad gatubelysningskraft i landet var enligt Statistiska Centralbyrån 566 milj. kWh år 1968. Nu torde årsförbrukningen ha passerat 600 milj. kWh. Om all gatubelysningskraft beskattades med 0,5 öre per kWh skulle skatteuppbörden således bli ca 3 milj. kr. per år.

Vi anser att nuvarande olikformighet i beskattningen av gatubelysningskraft bör undanröjas. Detta skulle kunna ske genom att beskattningsvärdet generellt fastställs till 7 öre per kWh för gatubelysningskraft vilket ger en skattebelastning om 0,49 öre per kWh. Detta skulle dock medföra skärpt beskattning i vissa fall och skattebeläggning i andra fall då skatt f. n. ej utgår. För att undvika sådana verkningar skulle en möjlig lösning vara att helt befria gatubelysningskraften från energiskatt. Med gatubelysningskraft bör enligt vår mening jämföras inte endast kraft för allmän väg- och gatubelysning och belysning av vägmärken eller andra trafikordningar utan även kraft för belysning av gång- och biltunnlar och liknande offentliga platser, även om denna belysning inte ingår i det ordinarie gatubelysningsnätet. Med hänsyn till att starka skäl enligt vår mening kan anföras för båda de anförda åtgärderna har förslag till författningsändringar ej utarbetats.

8.5.2.3 Skattskyldigheten

Under 8.5.1.2 har vi föreslagit vissa ändringar med avseende på skattskyldigheten vid underlåten registrering och missbruk av försäkrans. Motsvarande ändringar bör göras även i fråga om skatten på elektrisk kraft.

8.5.2.4 Definitionen av beskattningsår

Enligt 14 § förordningen förstås med beskattningsår tiden 1 juli–30 juni. Definitionen av beskattningsår har sin betydelse därigenom att förbrukningen av elkraft under beskattningsåret i vissa fall är avgörande

för om skatt skall utgå med tio eller sju procent av kraftens beskattningsvärde. Sålunda utgår skatt med tio procent för kraft som förbrukas i industriell rörelse med en förbrukning av mer än 40 000 kilowatttimmar för driftställe under helt beskattningsår och med sju procent i övriga fall.

Bestämningen av beskattningsåret till 1 juli–30 juni har i praktiken visat sig mindre lämplig, eftersom avläsning av kraftförbrukningen i många fall inte sker vid halvårsskiftet. Om avläsningsperioden t. ex. är tertiäl sker avläsningarna omkring den 1 januari, den 1 maj och den 1 september. Därmed sker nästan alltid avläsning omkring den 1 januari. Vi föreslår därför att beskattningsåret skall vara lika med kalenderår.

Vid övergången till den nya definitionen av beskattningsår uppstår frågan hur skatten skall beräknas under tiden 1 juli–31 december året före omläggningen. Den lämpligaste lösningen synes vara att förbrukningar under hela kalenderåret före omläggningen får bli bestämmande för den skattesats, som skall gälla under senare hälften av detta år.

8.5.3 Kraftvärmeverken

Under senare tid sker värmeförsörjningen i tätorter i ökad omfattning genom fjärrvärmeverk, varifrån det producerade värmemet distribueras till ett stort antal konsumenter. För att bättre utnyttja energiinnehållet i använt bränsle kombineras i allmänhet värmeverken med kraftverk så att såväl värme som elektrisk energi utvinns. Sådana anläggningar benämns kraftvärmeverk.

Enligt 25 § 2 mom. f energiskatteförordningen kan kontrollstyrelsen medge skatteavdrag för bränsle som förbrukats vid kraftproduktion. Tillämpningen av detta författningsrum erbjuder regelmässigt inga svårigheter, då enbart elektrisk kraft framställs, eftersom en i huvudsak bestämd relation mellan förbrukat bränsle och framställd elektrisk kraft i allmänhet föreligger. Så är emellertid ej fallet i kraftvärmeverken.

I kraftvärmeverken framställs såväl värme som elektrisk kraft, varvid fördelningen mellan energislagen måste anpassas efter

efterfrågan som kan skifta beroende exempelvis på temperaturförhållanden och tillgången på elektrisk kraft. Vid överskott på elkraft kan det t. o. m. förekomma att erforderlig uppvärmning av hetvatten i kraftvärmeverken sker på elektrisk väg. Kontrollstyrelsen har med hänsyn till dessa förhållanden nödgats utfärda detaljerade anvisningar rörande beräkningen av skatten på det bränsle som skall anses åtgå för värmeproduktionen och på den del av den interna kraftförbrukningen som skall anses falla på värmeproduktionen. Dessa anvisningar har fått baseras på komplicerade och osäkra beräkningar.

För att ernå ett förenklat deklarationsförfarande och en förenklad skattekontroll har från såväl kontrollstyrelsens som kraftvärmeverkens sida ifrågasatts ett förfarande av innebörd att kraftvärmeverken skulle erlægga skatt för producerat värme och producerad elkraft men i egenskap av registrerade skattskyldiga få göra skatteavdrag för allt vid värme- och kraftproduktionen förbrukat bränsle. Då skatten på värmets helt skulle motsvara den skatt som nu erläggs för bränsle och elkraft som förbrukas vid framställningen av värme skulle omläggningen inte innebära någon ändring av den faktiska skattebelastningen för kraftvärmeverken. Författningstekniskt bör frågan därför lösas så att kontrollstyrelsen ges befogenhet att medge kraftvärmeverken att redovisa skatten på bränsle och elkraft på grundval av den hos abonnenterna uppmätta värmeförbrukningen. För de olika kraftvärmeverken bör hänsyn härvid tas till värmeförlusterna i nätet på sådant sätt att skatten kommer att motsvara bränsle- och elförbrukningen i varje enskilt fall.

8.5.4 Nedsättning av skatten vid industriell tillverkning

Enligt den ursprungliga lydelsen av energiskatteförordningen (1957: 262) kunde beskattningsmyndigheten (dvs. kontrollstyrelsen eller, då skatt skall erläggas vid införseln, generaltullstyrelsen) medge skälig nedsättning av skatten om vid industriell till-

verkning kostnaden för bränsle uppgick till mera betydande del av tillverkningskostnaden (10 § tredje stycket).

I samband med omläggningen av bensin-skatten år 1961 slopades nyssnämnda bestämmelse i energiskatteförordningen och ersattes med ett stadgande att på särskild prövning av kontrollstyrelsen skulle ankomma huruvida och i vad mån – under samma förutsättningar som tidigare för skattenedsättning – avdrag fick göras i deklaration avseende annat bränsle än bensin och motorsprit. Stadgandet intogs i 24 § 2 mom. som en ny punkt f (1961: 374). Ändringen som hade föreslagits av kontrollstyrelsen på föranstaltande av energiskattenämnden motiverades med att det var lämpligt att frågor om skattenedsättning prövades av en enda myndighet nämligen av kontrollstyrelsen. För att de som erlagt skatt till tullverket inte skulle gå miste om någon förmån förut-sattes det att kontrollstyrelsen inte skulle vägra registrering där avdrag kan ifrågakomma.

Genom förordningen 1964: 270 infördes motsvarande avdragsmöjlighet som för bränsle även för elektrisk kraft som förbrukats eller försålts för förbrukning vid industriell tillverkning, där kraftkostnaden utgör mera betydande del av tillverkningskostnaden (25 § 2 mom. e).

Systemet med avdrag har i stort sett fungerat tillfredsställande. Det har emellertid fått till följd att avdraget kan tas upp till prövning i kammarrätten, eftersom deklarationens slutsumma efter avdrag utgör det slutligt fastställda skattebeloppet. Det har inträffat att skattskyldig som genom beslut av kontrollstyrelsen medgivits skattenedsättning enligt 24 § 2 mom. f eller 25 § 2 mom. e genom besvär hos kammarrätten begärt nedsättning för tid som ligger före den för vilken kontrollstyrelsen kan medge nedsättning enligt förfarandeförordningen. Sådana besvär har också bifallits av kammarrätten.

Vi anser inte att en lämplighetsfråga av angivet slag bör prövas av kammarrätten. Ett överklagande av kontrollstyrelsens beslut i en skattenedsättningsfråga som är beroende av en skälighetsbedömning torde i

stället böra prövas av Kungl. Maj:t, som också i förekommande fall kan medge skattebefrielse för förfluten tid. Vi föreslår därför en återgång till det före år 1961 gällande systemet att nedsättningen får göras i form av ett avdrag på det belopp skattskyldig har att erlagga enligt deklARATIONEN. Detta avdrag bör alltså ligga utanför det deklarerade beloppet. Härigenom skulle endast deklARATIONSbeloppet men inte det betalningsmässigt gjorda avdraget falla under kammarrättens prövningsrätt. Lagtekniskt kan detta göras så att tredje stycket i 10 § enligt energiskatteföRORDNINGENS ursprungliga lydelse återinförs. Motsvarande bestämmelse bör även införas i den del av förordningen som behandlar elektrisk kraft, förslagsvis som ett tillägg till 17 §.

8.5.5 Avdragsbestämmelserna

Avdrag i deklARATION för energiskatt får göras i de fall som anges i 24 och 25 §§ energiskatteföRORDNINGEN. Enligt 7 § KUNGÖRSELN (1964: 351) med tillämpningsföRESKRIFTER till förordningen om allmän energiskatt får oregistrerad inköpa bränsle eller elektrisk kraft utan påföring av skatt eller med nedsatt skattepåföring endast om han avgett försäkran att bränslet eller kraften skall användas för ändamål som avses i 24 § eller 25 § förordningen. Anordningen med försäkran är emellertid inte upptagen i själva energiskatteföRORDNINGEN. Vi föreslår därför att i förordningen kompletteras i enlighet härmed. Vidare bör i tillämpningsföRESKRIFTERNA specificeras i vilka fall försäkran erfordras för skattefria inköp.

8.5.6 Upphävande av viss övergångsbestämmelse

Enligt övergångsbestämmelse till energiskatteföRORDNINGEN skall den som vid förordningens ikraftträdande den 1 juli 1957 bedrev rörelse som avses i 6 § andra stycket förordningen (återförsäljning, förbrukning eller lagerhållning av skattepliktigt bränsle) och som därefter gör ansökan om registrering hos kontrollstyrelsen i särskild deklARA-

tion uppge i vad mån hans lager av skattepliktigt bränsle minskat eller ökat från utgången av juni månad 1957 till tidpunkten för ansökningens ingivande. Har lagret minskat skall belopp motsvarande den på minskningen belöpande skatten inbetalas till styrelsen. Har lagret ökat äger den registrerade göra avdrag för den på ökningen belöpande skatten.

Det har föreslagits att denna övergångsbestämmelse upphävs, bl. a. med hänsyn till att nu mer än 10 år förflutit sedan den tillkom och det ofta inte är möjligt att få uppgift om lagerhållningen den 30 juni 1957.

Vi anser att tillräckligt starka skäl för ett bibehållande av den deklARATIONSSKYLDIGHET som stadgas i ovannämnda övergångsbestämmelse inte längre föreligger och föreslår därför att den upphävs.

Bensin-, gasol- och brännolja-skatterna samt den särskilda skatten på motorbränslen

9.1 Gällande ordning

För bestridande av det allmännas kostnader för vägväsendet uttas skatter på motordrivmedel enligt förordningarna (1961: 372) om bensinskatt, (1961: 653) om brännolja-skatt och (1964: 352) om gasolskatt. Dessutom utgår för dessa varor skatt enligt förordningen (1966: 21) om särskild skatt på motorbränslen. Denna senare skatt är dock inte specialdestinerad till vägväsendet¹.

Enligt förordningen om *bensinskatt* skall skatt erläggas för bensin och andra motorbränslen, som innehåller minst 70 viktprocent bensin, samt för vissa alkoholer och alkoholblandningar avsedda för användning till motordrift (motoralkohol). Den som inom riket tillverkar bensin, varmed förstås samtliga skattepliktiga varor enligt ovan, är skyldig att vara registrerad hos kontrollstyrelsen. Den som i större omfattning återförsäljer eller förbrukar bensin eller håller bensin i lager kan efter ansökan registreras hos kontrollstyrelsen. Skattskyldighet inträder när bensin av den som är registrerad levereras till köpare som icke är registrerad eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning. För bensin, som av annan än registrerad införs till riket inträder skattskyldigheten vid införseln. Skattskyldig är den registrerade eller, vid skattepliktig import, den för vars räkning införseln äger rum. I de undantagsfall då skatt skall utgå vid införsel är generaltullstyrelsen beskattningmyndighet och i övriga fall kontroll-

styrelsen. Bensinskatten utgår sedan den 1 juli 1965 med 43 öre för liter.

Skatteplikt föreligger inte för mineralolja-produkt, som införs till riket för att vid oljeraffinaderi användas uteslutande som råvara vid tillverkning av bensin. Enligt förordningens avdragsbestämmelser erläggs inte skatt för bensin och motoralkohol, som används för järnvägsdrift, civil och militär luftfart, avprovning av motorer eller annat tekniskt ändamål än motordrift. Vidare kan efter särskild prövning av kontrollstyrelsen skatteavdrag göras för bensin, som förbrukats eller försålts för förbrukning vid produktion av skattepliktig elkraft.

Enligt förordningen om *brännolja-skatt* utgår skatt för brännolja, som är ägnad att användas till drift av motor i motorfordon eller i traktor eller motorredskap som tillhör klass I enligt traktorskatteförordningen (trafiktraktor och registrerat motorredskap)². Begreppen motorfordon etc. har härvid samma innebörd som i vägtrafikförordningen. Den som inom riket tillverkar brännolja är skyldig att vara registrerad hos kontrollstyrelsen och den som i större omfattning från depå försäljer brännolja kan efter ansökan registreras hos kontrollstyrelsen.

¹ Motorbränslen är även belagda med allmän energiskatt, se kap. 8.

² Vad som i brännolja- och gasolskatteförordningarna sägs om motorfordon skall enligt SFS 1969: 301 resp. 1969: 303 gälla även sådan traktor (trafiktraktor) eller sådant motorredskap som tillhör klass I enligt traktorskatteförordningen (SFS 1969: 297).

Även förbrukare, som nyttjar brännolja såväl för drift av motor i motorfordon som för annat ändamål, kan efter ansökan registreras hos kontrollstyrelsen.

Skattskyldighet inträder

för registrerad tillverkare och registrerad leverantör då brännolja levereras till köpare, som inte är registrerad, eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning,

för registrerad förbrukare, då obeskattad brännolja påfylls bränsletank i motorfordon, vartill han är ägare, eller av honom överläts till den som inte är registrerad,

för den som icke är registrerad, då brännolja för hans räkning införs till riket eller då obeskattad brännolja påfylls bränsletank till motorfordon, vartill han är ägare, samt

för icke registrerad tillverkare och icke registrerad leverantör, då han levererar obeskattad brännolja till köpare under sådana förhållanden att det icke är uppenbart att oljan är avsedd för annat än motorfordonsdrift.

Skatten utgår med 31 öre för liter för registrerad tillverkare eller leverantör och vid införsel till riket och med 34 öre för liter i annat fall. Den högre skattesatsen, som således gäller för registrerad förbrukare, sammanhänger främst med att denne i sin deklaration kan få göra avdrag för brännolja som använts för drift av tippnings- eller lastningsanordningar e. d.

I de undantagsfall då skatt skall utgå vid införseln är generaltullstyrelsen beskattningsmyndighet och i övriga fall kontrollstyrelsen.

Enligt förordningen om *gasolskatt* skall skatt erläggas för gasol och annan vara, som helt eller till huvudsaklig del består av gasformiga kolväten och som används till drift av motor i motorfordon eller i traktor eller motorredskap som tillhör klass I enligt traktorskattförordningen (trafiktraktor och registrerat motorredskap). Skattskyldig är ägare av fordon som är inrättat för att drivas med gasol. Den som är skattskyldig enligt *gasolskattförordningen* skall vara registrerad hos kontrollstyrelsen, som även är beskattningsmyndighet. Skatten utgår med 29 öre för liter utom i fråga om

buss, vars tjänstevikt överstiger 3 000 kilogram, då skatten utgör 22 öre för liter.

Förordningen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är tillämplig på bensin-, brännolja- och gasolskattena.

Enligt förordningen om *särskild skatt på motorbränslen* utgår skatt för bensin och brännolja med 5 öre för liter och för gasol med 4 öre för liter. Skatten tas ut i de fall då skatt utgår enligt förordningarna om bensinskatt, brännoljeskatt eller gasolskatt. Bestämmelserna i dessa förordningar tillämpas i princip även för den särskilda skatten.

Intäkten av dessa skatter budgetåret 1968/69 och den beräknade intäkten budgetåren 1969/70 och 1970/71 framgår av nedanstående uppställning (milj. kr.):

	1968/69	1969/70	1970/71
Bensinskatt	1 492	1 565	1 640
Gasolskatt	—	—	—
Brännoljeskatt	319	350	375
Särskild skatt på motorbränslen	225	238	250

9.2 Historik

Före den nuvarande bensinskattförordningens tillkomst utgick skatt på *bensin och motorsprit* (motoralkohol) enligt 1929 års förordning om särskild skatt å bensin och motorsprit. Skatten erlades i fråga om importerad bensin till tullverket i samma ordning som beträffande tull. För bensin och motorsprit som tillverkades inom landet var kontrollstyrelsen beskattningsmyndighet, och skatten erlades enligt ett deklarationsförfarande.

Införandet av nu gällande bensinskattförordning innebar en modernisering av bensinbeskattningen i anslutning till de principer som hade blivit vägledande vid annan lagstiftning på punktskatteområdet. I samband därmed höjdes skatten på motorsprit, som tidigare varit lägre än bensinskatten, till samma nivå som den senare. Skattesatsen har därefter höjts vid två tillfällen, den 1 januari 1962 och den 1 juli 1965.

Skatt på *brännolja* som används för drift av motorfordon infördes i Sverige år 1935. Beskattningen grundades ursprungligen på

deklarationer angående förbrukningen, som de skattskyldiga fordonsägarna avlämnade halvårsvis till länsstyrelserna. I samband med en omläggning av skatten år 1955 överfördes kontrollen från länsstyrelserna till kontrollstyrelsen, som då blev beskattningsmyndighet. Systemet med deklarationer från fordonsägarna bibehölls. Detta system var emellertid förenat med stora olägenheter såväl för fordonsägarna som för beskattningsmyndigheten. Bl. a. medförde det stora antalet skattskyldiga – i början av 1960-talet ca 27 000 – att skattekontrollen blev mycket betungande. Efter ingående utredningar, varvid även andra lösningar diskuterades, t. ex. en förhöjd fordonsskatt eller skatt efter körslängd, framlades i prop. 1961: 114 förslag till nu gällande brännoljeskatteförordning. Genom den nya förordningen kom brännoljeskatten liksom bensinskatten som regel att tas ut redan vid leverans från oljeföretagen och fordonsägarna befriades från skatteredovisningen. Endast i fråga om vissa förbrukare som använde brännolja för både skattepliktigt och skattefritt ändamål (t. ex. för lastbilar och traktorer) bibehölls det tidigare förfarandet. Antalet skattskyldiga har genom omläggningen nedbringats till f. n. ca 3 000.

Gasolskatten infördes år 1964 som ett komplement till skatterna på de traditionella motorbränslena.

Den särskilda skatten på motorbränslen infördes år 1966 av statsfinansiella skäl. Den är till skillnad från bensin-, brännolja- och gasolskatterna inte specialdestinerad till vägväsendet.

9.3 Till utredningen överlämnade skrivelser

I sin med skrivelse den 27 januari 1969 till chefen för finansdepartementet överlämnade promemoria rörande vissa indirekta skatter tar chefen för kontrollstyrelsen upp följande frågor rörande brännoljeskatten och bensinskatten:

1. Genom att obeskattad brännolja i 1 § tredje stycket brännoljeskatteförordningen definieras som »brännolja, för vilken skattskyldighet icke inträtt innan den förvärvats»

har komplikationer uppstått vid tillämpningen av 4 § andra stycket c) och d) i de fall då skattskyldigheten inträtt i tidigare handelsled men skatten avlyfts i samband med försäljning.

2. Skattskyldighet vid missbruk av försäkringen för inköp av skattefria vara.

3. Skattskyldighet vid underlåten registrering.

4. Skatt på bensin som används i bilvärmare.

9.4 Utredningens överväganden och förslag

I det följande kommer vi att diskutera vissa skattetekniska frågor som aktualiserats vid den praktiska tillämpningen av motorbränslebeskattningen. Dessa hänför sig uteslutande till bensin- och brännoljeskatteförordningarna. I fråga om gasolskatten, som hittills fått en ytterst begränsad praktisk tillämpning, har vi inte funnit anledning föreslå några ändringar. Som tidigare nämnts gäller bestämmelserna i bensin-, brännolja- och gasolskatteförordningarna även för den särskilda skatten på motorbränslen. Vad som i det följande sägs om bensin- och brännoljeskatterna avser därför även den sistnämnda skatten.

9.4.1 Bensinskatten

9.4.1.1 Varuområdet

Skattepliktiga varuslag enligt bensinskatteförordningen är dels bensin och andra motorbränslen som innehåller minst 70 viktprocent bensin (ur tulltaxenummer 27.10), dels, under förutsättning att de är avsedda att användas för motordrift, denaturerad etylalkohol (etanol) och andra acykliska alkoholer samt blandningar innehållande sådana alkoholer (ur tulltaxenr 22.08, 29.04 och 38.19). Ehuru någon ändring av det skattebelagda varuområdet inte är avsedd, bör vissa smärre justeringar göras av skattetekniska skäl.

Vad först angår bensin är i princip all slags bensin skattepliktig, alltså även ke-

miskt ren bensin. Anledningen till att skatteplikten gjorts generell är att även sådan bensin som inte är avsedd för motordrift kan tillsättas motorbensin i sådana proportioner att blandningen fortfarande kan användas för motordrift. Detta skäl gör sig emellertid inte gällande beträffande kemiskt ren bensin, eftersom priset på denna är så högt att inblandning i motorbränslet inte är lönande. Det synes därför möjligt att generellt undanta kemiskt ren bensin från skatteplikten, varigenom systemet med deklara-tionsavdrag eller försäkran för t. ex. på sjukhusen använd sårbensin kan slopas. Detta undantag bör anges i 1 § punkt a) förordningen.

Praktiska svårigheter har uppstått att – särskilt vid import – avgöra när skatt skall utgå på alkoholer och alkoholblandningar, beroende på att varans tillämnade användning inte framgår av varans beskaffenhet. I praktiken ifrågakommer skatteplikt endast för etylalkohol, metylalkohol och isopropylalkohol, medan övriga acykliska alkoholer icke anses vara avsedda för motordrift. Det synes därför lämpligt att skatteplikten genom ändring av 1 § punkt b) förordningen även formellt begränsas till dessa alkoholer.

Karburatorvätska som innehåller ovan-nämnda alkoholer och är avsedd att tillsättas bensin för att förhindra isbildning anses utgöra skattepliktig vara, eftersom den förbränns i motorn. Sådan alkohol, t. ex. isopropylalkohol, användes även för andra ändamål, t. ex. som tillsatsmedel till vindrutespolarvätska och som låsolja, och är då skattefri. Det förekommer att exempelvis isopropylalkohol förpackas i plastkuddar om 50–100 cm³ vars innehåll är avsett att användas i vissa fall som karburatorvätska, i andra fall som vindrutespolarvätska. Ofta är sammansättningen av vätskan sådan att det är tveksamt om skatteplikt föreligger. Med hänsyn till dessa skattetekniska svårigheter föreslår vi att generell skattefrihet stadgas för motoralkohol i särskilda förpackningar under en liter.

Även bensin säljs i småförpackningar, t. ex. som fläckbensin. Om bensinen utgörs

av kemiskt ren bensin blir den skattefri enligt de av oss föreslagna generella skattefriheten för sådan bensin. Rör det sig däremot om annan bensin, t. ex. industribensin, föreligger i princip skatteplikt även för småförpackningar. Även mervärdesskatt utgår för bensin i detaljhandelsförpackningar. Formellt kan skattefrihet enligt 7 § f) erhållas för bensin som skall användas för annat tekniskt ändamål än motordrift (t. ex. fläckurtagning), men härför fordras försäkran från förbrukarna. Då sådan försäkran knappast kan erhållas när det gäller varor som säljs i detaljhandeln till allmänheten, anser vi lämpligt att generell skattefrihet medges även för bensin i småförpackningar under en liter. För att förhindra missbruk bör skattefriheten dock endast gälla bensin som är avsedd för annat tekniskt ändamål än motordrift.

Skattefriheten för motoralkohol och bensin i småförpackningar kan tekniskt åstadkommas genom ett tillägg av denna innebörd till 1 § andra stycket förordningen.

Vi kommer i ett senare avsnitt att föreslå avdragsmöjlighet för skattepliktig alkohol och bensin som säljs till oregistrerad köpare för förpackning i småförpackningar.

9.4.1.2 Beskattningen av bensin med tillsats av smörjolja

Som bekant tillsätts smörjolja till bensin som skall användas i tvåtaktsmotorer. Den därvid uppkomna blandningen av bensin och smörjolja, som fortfarande hänförs till tulltaxenummer 27.10, är i princip en skattepliktig vara. Emellertid är bensinstationerna normalt oregistrerade och bensinen säljs således i beskattat skick till dessa. För smörjolja utgår inte bensinskatt men väl mervärdesskatt. Den blandning som äger rum på bensinstationerna anses inte utgöra tillverkning av skattepliktig vara, då kunden anses köpa bensinen och smörjoljan var för sig.

I flertalet fall uppstår inga komplikationer då bensinen blir belagd med bensinskatt och smörjoljan med mervärdesskatt. Ett specialfall utgör emellertid den försäljning av färdigblandad bensin för tvåtaktsmotorer

som kan äga rum från skattskyldig till exempelvis tillverkare av bilar för provkörning etc. Varan beskattas då i sin helhet som bensen. En annan komplikation har sin grund i att vissa företag med detaljförsäljning är registrerade som skattskyldiga. Eftersom blandningen av bensen och smörjolja här sker hos den skattskyldige skulle formellt skatt tas ut på den därvid uppkomna produkten i sin helhet.

För att komma till rätta med dessa problem bör bensinskatteförordningen ändras så att i bensen inblandad smörjolja alltid blir skattefri. Vi föreslår därför en ändring av bestämmelserna i 2 § andra stycket om skattepliktig volym av innehörd att tillsatt smörjolja inte skall ingå i den skattepliktiga volymen.

9.4.1.3 Skattskyldigheten

Enligt 3 § bensinskatteförordningen inträder skattskyldigheten för den som är registrerad vid leverans till oregistrerad köpare. Normalt är bensinstationerna inte registrerade, varför skatteplikten inträder när varan levereras till bensinstation. Som nyss nämnts är emellertid vissa företag med detaljförsäljning registrerade och det förekommer också i inte obetydlig omfattning att oljeföretagen har egna bensinstationer. I dessa fall skulle skatteplikten formellt inträda först vid försäljningen från bensinstationen till kunden. Härigenom uppstår en konkurrensnedvridning därigenom att de registrerade detaljhandelsföretagen får fördelar dels genom den senare tidpunkten för beskattningen, dels genom att svinnet vid bensinstationerna inte blir beskattat. Några oljeföretag har genom kommissionsförsäljning uppnått samma skatteeffekt som om den bensinstationsföreståndare som svarar för detaljförsäljningen varit registrerad. För att undanröja denna konkurrensnedvridning är en författningsändring enligt vår mening påkallad. I 3 § bensinskatteförordningen bör därför första stycket a) ändras så att skattskyldighet inträder även vid leverans till eget försäljningsställe för detaljförsäljning.

Tillverkare av bensen är enligt 5 § ben-

sinskatteförordningen skyldig att registrera sig. För att den som underlåtit att registrera sig inte skall undgå skatt (se närmare härom under 8.5.1.2 där motsvarande bestämmelse i energiskatteförordningen behandlas) bör 3 § förordningen ändras så att vad under punkten a) stadgas gäller den som är eller *bort vara* registrerad enligt 5 §.

Då skattskyldighet – utom vid import – enligt bensinskatteförordningen endast föreligger för den som är registrerad, kan skatt inte utkrävas av en icke registrerad köpare som genom att avlämna i 4 § bensinskatteskungörelsen avsedd försäkran erhållit bensen skattefritt men använt den för skattepliktigt ändamål. Däremot kan vederbörande dömas för osann försäkran och för anstiftan till falskdeklaration. Vi anser det rimligt att skattskyldighet stadgas i bensinskatteförordningen för den som avgett oriktig försäkran och föreslår att förordningen kompletteras i enlighet härmed (jfr den föreslagna ändringen av energiskatteförordningen under 8.5.1.2).

9.4.1.4 Avdragsbestämmelserna

Avdrag i deklaration för bensinskatt får göras i de fall som anges i 7 §. Enligt 4 § bensinskatteskungörelsen (1961: 373) får oregistrerad inköpa bensen utan påföring av skatt eller med nedsatt skattepåföring endast om han avger försäkran att bensen skall användas för ändamål som avses i 7 § förordningen. Anordningen med försäkran är emellertid inte behandlad i bensinskatteförordningen. I likhet med vad vi föreslagit i fråga om energiskatten bör i bensinskatteförordningen kompletteras i enlighet härmed. Vidare bör i bensinskatteskungörelsen anges i vilka fall försäkran erfordras för skattefria inköp.

Enligt 7 § f bensinskatteförordningen får avdrag göras för bensen som förbrukats eller försålts för förbrukning för annat tekniskt ändamål än motordrift. I princip borde därför avdrag få göras även för bensen som används i bensindrivna bilvärmare, eftersom bensen i dylikt fall inte används för drift av motor. Önskemål om rätt till

sådana avdrag har också framförts. Det skulle emellertid vara förenat med mycket stora tekniska svårigheter att kontrollera riktigheten av sådana avdrag, bl. a. därför att bilvärmarna i många fall är kopplade direkt till bränsletanken. Av praktiska skäl men också med beaktande av att de kvantiteter det här är fråga om torde vara relativt små anser vi inte att avdragsrätt bör föreligga för bensen som används i bilvärmare.

Med tekniskt ändamål avses även användning som råvara till eller beståndsdel i annan vara. Avdrag medges sålunda för bensen som användes för tillverkning av färger, lacker, lim etc. Det har emellertid förekommit att avdrag begärts för bensen som använts för tillverkning av en som motorbränsle avsedd eller i varje fall användbar produkt, som inte är skattepliktig enligt bensuskatteförordningen. Givetvis bör avdrag ej medges i sådana fall.

Färghandlare som köper industribensen av ett oljeföretag för förpackning i småförpackningar har med stöd av 7 § förordningen medgivits rätt att mot försäkran förvärva denna skattefritt. Med hänsyn bl. a. till den av oss föreslagna skattefriheten för motoralkohol och industribensen i småförpackningar under en liter bör det särskilt anges i förordningen, att avdrag får göras för motoralkohol och industribensen som av registrerad tillverkare eller leverantör mot försäkran säljs till icke registrerad köpare för förpackning i sådana småförpackningar. Avdraget bör gälla endast vid försäljning till den som verkligen förpackar varan i småförpackningar och inte till den som avser att sälja varan i lös vikt, även om högst en liter kommer att säljas vid varje försäljningstillfälle. I första hand torde färghandelsgrossister komma att utnyttja denna avdragsmöjlighet, som bör framgå av den nya lydelsen av 7 § f förordningen.

9.4.2 Brännoljeskatten

I fråga om brännoljeskatten synes några problem avseende det skattepliktiga varuområdet inte föreligga. Däremot har vissa skattskyldighetsfrågor aktualiserats vid den praktiska tillämpningen.

Brännoljeskatteförordningen ger i motsats till energi- och bensuskatteförordningarna möjlighet för kontrollstyrelsen att i vissa fall ta ut skatt av icke registrerad. Sålunda stadgas i 4 § andra stycket e skattskyldighet bl. a. för icke registrerad, då obeskattad brännolja påfylls fordon till vilket han är ägare. År 1966 infördes en ny punkt d i nyssnämnda författningsrum enligt vilken skattskyldighet föreligger för icke registrerad tillverkare och icke registrerad leverantör då han levererar obeskattad brännolja till köpare under sådana förhållanden att det inte är uppenbart att brännoljan är avsedd för annat än motorfordonsdrift. Genom detta tillägg avsåg man göra det möjligt att påföra t. ex. en bensinstationsinnehavare skatt för försålda kvantiteter obeskattad brännolja för drift av sådana fordon.

I praktiken har komplikationer uppstått vid tillämpningen av dessa bestämmelser beroende på definitionen på obeskattad olja i 1 § tredje stycket. Enligt denna definition förstås med obeskattad brännolja sådan olja för vilken skattskyldighet icke inträtt innan den förvärvats.

Den motorbrännolja som finns på bensinstationerna är normalt beskattad, dvs. skatten ingår i priset på oljan. Emellertid kan sådan motorbrännolja köpas utan skatt om köparen på särskild blankett försäkrar att oljan skall användas för annat ändamål än drift av motorfordon, trafiktraktor eller registrerat motorredskap. Bensinstationsinnehavaren får därefter kreditering från sitt oljeföretag av skatt för olja som sålts mot sådan försäkran och oljeföretaget tar upp de mot försäkran sålda kvantiteterna som skattefri försäljning i sina deklarationer till kontrollstyrelsen. Detta i förordningen eller tillämpningsföreskrifterna inte reglerade system med försäkran har införts för att undvika ett omfattande restitutionsförfarande.

Säljer bensinstationsinnehavare olja utan skatt mot osann försäkran – han kan t. ex. ha tankat oljan i en lastbil trots att han godtagit en försäkran att oljan skulle användas till en jordbrukstraktor – kan skatt inte utkrävas av honom, eftersom bränn-

oljan enligt ovannämnda definition inte anses som obeskattad. Skattskyldigheten inträdde nämligen när oljan levererades till bensinstationen. Samma situationen kan uppstå om skatten i stället utkrävs av den som avgett den osanna försäkran.

För att förhindra att här avsedda komplikationer uppstår vid tillämpningen av 4 § c och d brännoljeskatteförordningen bör definitionen på obeskattad brännolja i 1 § tredje stycket ändras. Då det förhållandet att skattskyldighet inträtt innan oljan förvärvats inte är någon garanti för att skatt verkligen erlagts eller för att erlagd skatt inte avlyfts synes det olämpligt att definitionen anknyter till skattskyldighetens inträde. I stället föreslår vi följande definition som tar hänsyn till om skatt verkligen belastar oljan vid transaktionen i fråga: »Med obeskattad brännolja avses i förordningen brännolja, för vilken skatt icke påförts eller för vilken påförd skatt avlyfts.»

Ett annat fall av bedrägligt förfarande är följande. Ett oljeföretags chaufförer, som levererar eldningsolja till olika fastigheter avlämnar därvid inte all den olja som skulle levereras utan behåller en del för egen räkning. Dessa kvantiteter säljs till (icke registrerade) bensinstationsinnehavare till pris utan brännoljeskatt. Bensinstationsinnehavaren säljer därefter oljan som motorbränsle till samma pris som vanlig beskattad motorbrännolja men levererar inte in någon brännoljeskatt till kontrollstyrelsen. Det har diskuterats vem som i detta fall skall anses som skattskyldig. Krav torde inte kunna riktas mot oljeföretaget om detta kan visa att det bedrägliga förfarandet skett utan dess vetskap eller vilja och inte heller mot den slutlige kunden, som inte kan antas ha känt till att oljan var obeskattad. Chauffören skulle kunna betraktas som skattskyldig eftersom han i egenskap av icke registrerad leverantör levererat obeskattad brännolja till köpare under sådana förhållanden som avses i 4 § d förordningen. Slutligen skulle krav kunna riktas mot bensinstationsinnehavaren eftersom denne levererat obeskattad olja till kund som uppenbarligen skulle använda den för motorfordonsdrift. Sist-

nämnda alternativ synes vara mest rimligt. Med nuvarande definition av obeskattad brännolja är det dock tveksamt om skatt kan utkrävas av den slutlige säljaren, dvs. bensinstationsinnehavaren, enligt 4 § d. Vi förordar att skattskyldighet för denna säljare föreligger i fall som nu nämnts.

Tillverkare av enligt brännoljeskatteförordningen skattepliktig vara är enligt 3 § skyldig att registrera sig hos kontrollstyrelsen om denna inte medgivit annat. Tillverkare som underlåter att registrera sig blir retroaktivt registrerad av kontrollstyrelsen. För att göra det möjligt att i sådana fall ta ut energiskatt och bensinskatt även för tid före beslutet om registrering har vi föreslagit viss ändring av energi- och bensinskatteförordningarna i det föregående. I fråga om brännoljeskatten kan som nämnts skatt i vissa fall tas ut även av icke registrerad tillverkare (4 § d förordningen). Det synes likväl lämpligt att även i fråga om brännoljeskatten göra motsvarande ändringar som föreslagits beträffande energi- och bensinskatteerna.

Under 9.4.1.3 har vi föreslagit att skattskyldighet till bensinskatt skall inträda när registrerad levererar bensin till eget försäljningsställe för detaljförsäljning. Motsvarande bör gälla i fråga om brännoljeskatt och i konsekvens härmed även beträffande energiskatt för bränsle.

I enlighet med vad vi i det föregående förordat beträffande de materiella reglerna för de av oss behandlade punktskatterna har förslag till författningsändringar utarbetats. Dessa förslag redovisas i det följande beträffande samtliga de behandlade skatterna utom försäljningsskatten. I fråga om denna har vi endast förordat den ändringen, att den särskilda högre skattesatsen för mattor som innehåller natursilke vid import - 100 kr per kg - slopas och att sålunda sådana mattor i importskattehänseende likställs med andra skattepliktiga mattor. Detta förslag berör endast den vid förordningen om försäljningsskatt som vilaga fogade förteckningen över varor för vilka sådan skatt skall erläggas och inne-öar att vad som i förteckningen anges för mattor, innehållande natursilke, utgår.

Författningsförslagen tar inte sikte på annat än de av oss förordade ändringarna i materiellt hänseende. En annan fråga som aktualiserats i sammanhanget är, att kontrollstyrelsen, som är beskattningsmyndighet för samtliga här behandlade punktskatter, den 1 januari 1971 uppgår i ett nytt centralt verk, riksskatteverket, som därvid övertar kontrollstyrelsens uppgifter på punktskatteområdet. Härav följer att kontrollstyrelsen skall ersättas med riksskatteverket i samtliga fall där kontrollstyrelsen förekommer i författningstext.

Vi har emellertid erfarit att en allmän författningsmässig översyn pågår i anled-

ning av att riksskatteverket tillkommit och tar över uppgifter som nu åvilar kontrollstyrelsen och andra myndigheter. Med hänsyn härtill har vi i våra författningsförslag inte ersatt kontrollstyrelsen med riksskatteverket utan endast anknutit de föreslagna nya bestämmelserna till författningarnas tidigare lydelse.

1) Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1941:251) om särskild varuskatt

Härigenom förordnas, att 2 § 1 mom., 3 §, 4 § 1 mom., 6 § och 8 § 1 mom. förordningen (1941:251) om särskild varuskatt samt bilagan till förordningen skall ha nedan angivna lydelse.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

2 §.

1.¹ Skattskyldighet inträder

a) för vara, som tillverkas inom riket, när varan av tillverkaren levereras till köpare eller tages i anspråk för vidare bearbetning;

b) för vara, som införes till riket av någon som blivit enligt 5 § registrerad såsom importör, när varan av denne levereras till köpare eller tages i anspråk för vidare bearbetning eller ock, vid avregistrering, ingår i hans lager; samt

c) för vara, ————— införseln sker.

1. Skattskyldighet inträder

a) för vara, som tillverkas inom riket, när varan av tillverkaren levereras till köpare, *uttages ur verksamheten för annat ändamål än försäljning* eller tages i anspråk för tillverkning av icke skattepliktig vara;

b) för vara, som införes till riket av någon som blivit enligt 5 § registrerad såsom importör, när varan av denne levereras till köpare, *uttages ur verksamheten för annat ändamål än försäljning* eller tages i anspråk för tillverkning av icke skattepliktig vara eller ock, vid avregistrering, ingår i hans lager;

3 §.

1.² Skatten utgår med femtio procent av varans beskattningsvärde.

2.³ Beskattningsvärdet är för vara, hänförlig till tulltaxenummer 33.06 eller 38.19,

1. För vara, hänförlig till tulltaxenummer 17.04, 18.06 eller 21.07, utgår skatten med två kronor tjugo öre för kilogram av varans vikt (beskattningsvikten) och för vara, hänförlig till tulltaxenummer 33.06, med femtio procent av varans beskattningsvärde.

2. För vara i konsumentförpackning eller annat motsvarande emballage skall i

¹Senaste lydelse 1960: 612.

²Senaste lydelse 1965: 76.

³Senaste lydelse 1962: 31.

(Nuvarande lydelse)

lika med det pris, som den skattskyldige i allmänhet betingar sig vid försäljning av varan till detaljhandlare, och för annan vara lika med det lägsta pris, som den skattskyldige betingar sig vid försäljning av varan i större poster till återförsäljare, allt under förutsättning att försäljningen sker till någon med vilken den skattskyldige icke står i intressegemenskap.

I fall där försäljning som avses i första stycket icke bedrives, är beskattningsvärdet lika med det pris den skattskyldige kan antagas hava betingat sig vid sådan försäljning.

I pris, som i första eller andra styckena sägs, skall icke inräknas beloppet av den särskilda varuskatten. Såsom beskattningsvärde må icke angivas pris, som gäller allenast för en mindre betydande del av den skattepliktiga försäljningen.

För vara ————— i förvärvssyfte.

Det ankommer ————— givna stadganden.

(Föreslagen lydelse)

beskattningsvikt enligt 1 mom. inräknas vikten av sådant emballage.

Beskattningsvärde enligt 1 mom. är lika med det pris, som den skattskyldige i allmänhet betingar sig för varan vid försäljning i öppna marknaden till detaljhandlare eller, om försäljning till detaljhandlare icke bedrives, det pris den skattskyldige kan antagas hava betingat sig vid sådan försäljning. Skattens belopp skall icke inräknas i priset. Såsom beskattningsvärde må icke angivas pris, som gäller allenast för en mindre betydande del av den skattepliktiga försäljningen.

4 §.

1.¹ Tillverkare och registrerad importör äro pliktiga att ordna sin bokföring på sådant sätt, att den möjliggör kontroll beträffande försäld eller för vidare bearbetning ianspråktagen vara.

Tillverkare och registrerad importör äro pliktiga att ordna sin bokföring på sådant sätt, att den möjliggör kontroll av försäljning, uttag och ianspråktagande av skattepliktig vara.

6 §.

1.² Deklaration skall insändas till kontrollstyrelsen senast å femtonde dagen i andra månaden efter varje kalendermånads utgång och innehålla uppgift om beskattningsvärdet av den skattepliktiga omsättningen.

1. Deklaration skall insändas till kontrollstyrelsen senast den femtonde dagen i andra månaden efter varje kalendermånads utgång och innehålla uppgift om beskattningsvikten på eller, vad angår varor för vilka skatten utgår i förhållande till varans värde, beskattningsvärdet av de varor, för vilka skattskyldighet inträtt under kalendermånaden.

Om särskilda ————— deklARATIONEN avser.

2. I deklARATION ————— svensk frihamn.

Avdrag som nyss sagts skall avse beskattningsvärdet.

Avdrag som nyss sagts skall avse beskattningsvikten i fråga om varor för vilka skatten utgår efter vikt och beskattnings-

¹Senaste lydelse 1960: 612.

²Senaste lydelse 1965: 76.

värudet i fråga om varor för vilka skatten utgår i förhållande till varuvärudet.

På särskild ————— från köparen.

8 §.¹

1. Införes skattepliktig vara till riket av annan än registrerad importör, skall den skattskyldige, där ej annat nedan stadgas, i samband med tulltaxeringen av varan till tullmyndigheten i införselorten i två exemplar avlämna en på heder och samvete avgiven deklaration angående varans beskattningsvärde.

1. Införes skattepliktig vara till riket av annan än registrerad importör, skall den skattskyldige, där ej annat nedan stadgas, i samband med tulltaxeringen av varan till tullmyndigheten i införselorten i två exemplar avlämna en på heder och samvete avgiven deklaration angående varans beskattningsvikt eller, vad angår vara för vilken skatten utgår i förhållande till varuvärudet, varans beskattningsvärde.

Bilaga

Förteckning över varor, för vilka särskild varuskatt skall erläggas²

Tulltaxe-nummer	Varuslag
ur 17.04	Sockerkonfektyrer, icke innehållande kakao, med undantag av fondantmassor, mandelmassor, pastor och andra liknande halvfabrikat i bulk.
ur 18.06	Choklad och chokladvaror samt andra födoämnen innehållande kakao, med undantag av glass, glasspulver, glasspasta (glassmassa) och puddingpulver samt pulver, fiingor, pastor och flytande beredningar för framställning av dryck.
ur 21.07	Konfektyrer, ej hänförliga till annat nummer, med undantag av pastor och andra liknande halvfabrikat i bulk.
ur 33.06	För personligt bruk avsedda preparat av följande slag: parfym, parfymkräm, toalettvatten, rakbalsam och liknande preparat, med undantag av badtillsatsmedel och preparatet sprit, glycerin och rosenvatten, puder, puderkräm, ansiktslera, ansiktsskum, ansiktsmask, smink och läppstift, med undantag av vitt ströpunder, puderkrem med pudersubstans om högst 5%, ofärgat cerat och preparat som är avsett speciellt för behandling av finnar eller liknande hudåkomma eller för döljande av ärr, födelsemärke eller liknande huddefekt, preparat för behandling av naglar, med undantag av nagellackborttagningsmedel och nagelvittpennor, hårvårdspreparat, med undantag av medel för enbart schamponering, preparat för behandling av ögonhår och ögonbryn, hårborttagningsmedel, medel mot transpiration, med undantag av ättiketerpreparat och fotvårdsmedel.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971.

¹Senaste lydelse 1965: 76.
²Senaste lydelse 1967: 242.

2) Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1960: 258) om utjämningskatt å vissa varor

Härigenom förordnas, att 2-4 §§ förordningen (1960: 258) om utjämningskatt å vissa varor skall ha nedan angivna lydelse.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

2 §.¹

Utjämningskatt skall utgå för
a) choklad- och konfektyrvaror, som äro skattepliktiga enligt förordningen den 25 maj 1941 (nr 251) om särskild varuskatt, *med undantag för pulver och tabletter som försatts med socker eller sötningsmedel och äro avsedda för beredning av läskedrycker;*

b) fondantmassor, pastor och andra liknande halvfabrikat, innehållande mindre än 80 viktprocent sötningsmedel, i bulk, i tulltaxan den 12 januari 1968 (nr 25) hänförliga till tulltaxenummer 17.04, *samt s. k. fastlagsmassa, hänförlig till samma tulltaxenummer;*

c) wafers och ————— tulltaxenummer 19.08;

d) öl av ————— och starköl.

Utjämningskatt skall utgå för
a) choklad- och konfektyrvaror, som äro skattepliktiga enligt förordningen den 25 maj 1941 (nr 251) om särskild varuskatt;

b) fondantmassor, pastor och andra liknande halvfabrikat, innehållande mindre än 80 viktprocent sötningsmedel, i bulk, i tulltaxan den 12 januari 1968 (nr 25) hänförliga till tulltaxenummer 17.04;

3 §.¹

I fråga om skattskyldighet samt den tidpunkt då sådan skyldighet inträder äga, för *inom riket tillverkat* öl av typ B och starköl, bestämmelserna i förordningen den 27 maj 1960 (nr 253) om tillverkning och beskattning av malt- och läskedrycker samt i övrigt bestämmelserna i förordningen om särskild varuskatt motsvarande tillämpning. Skattskyldighet skall dock ej

I fråga om skattskyldighet samt den tidpunkt då sådan skyldighet inträder äga, för öl av typ B och starköl, bestämmelserna i förordningen den 27 maj 1960 (nr 253) om tillverkning och beskattning av malt- och läskedrycker samt i övrigt bestämmelserna i förordningen om särskild varuskatt motsvarande tillämpning. Skattskyldighet skall dock ej föreligga vid

¹ Senaste lydelse 1968: 360.

föreligga vid tillverkning i allenast ringa omfattning av varor som avses i 2 § b och c.

tillverkning i allenast ringa omfattning av varor som avses i 2 § b och c.

4 §.¹

För choklad- och konfektyrvaror som avses i 2 § a samt wafers och biscuits utgår skatten med 60 öre för kilogram. För fondantmassor, pastor och andra varor som avses i 2 § b utgår skatten med 35 öre för kilogram. I varans vikt inräknas sådant förefintligt emballage med vilket varor av ifrågavarande slag försäljes i detaljhandeln.

För choklad- och konfektyrvaror som avses i 2 § a samt wafers och biscuits utgår skatten med 60 öre för kilogram. För fondantmassor, pastor och andra varor som avses i 2 § b utgår skatten med 35 öre för kilogram. I varans vikt inräknas konsumentförpackning eller annat motsvarande emballage.

För öl ----- för liter.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971.

¹Senaste lydelse 1969: 716.

3) Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1960:253) om tillverkning och beskattning av malt- och läskedrycker

Härigenom förordnas i fråga om förordningen (1960:253) om tillverkning och beskattning av malt- och läskedrycker

dels att 3, 7 och 8 §§ skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas en ny paragraf, 8 a §, av nedan angiven lydelse.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

3 §.

Beskattningsmyndighet är kontrollstyrelsen, som även utövar kontroll över tillverkningen. *Beträffande skatt, som utgår enligt denna förordning, skall vad i förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är stadgat äga tillämpning.*

Kontrollstyrelsen äger utfärda de föreskrifter rörande redovisning och särskilda kontrollanordningar som styrelsen finner erforderliga för kontrollens utövande.

Det åligger ————— malt- och läskedrycker.

För lagrat lättöl, öl, starköl och läskedrycker skall *tillverkare*, där ej annat följer av 8 §, *erlägga skatt*. Skatten utgår för liter med

tolv öre för lagrat lättöl,
sextio öre för öl av typ A,

¹Senaste lydelse 1970: 6.

3 §.

Beskattningsmyndighet är, *beträffande vara som tillverkas inom riket, kontrollstyrelsen och, beträffande vara som införas till riket, generaltullstyrelsen.*

Kontrollstyrelsen *utövar kontroll över tillverkningen* och äger utfärda de föreskrifter rörande redovisning och särskilda kontrollanordningar som styrelsen finner erforderliga för kontrollens utövande.

Beträffande skatt, som utgår enligt denna förordning, gäller bestämmelserna i förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning, om annat ej följer av 8 a §.

7 §.¹

För lagrat lättöl, öl, starköl och läskedrycker skall, där ej annat följer av 8 §, *skatt erläggas av tillverkare eller importör*. Skatten utgår för liter med

tolv öre för lagrat lättöl,
sextio öre för öl av typ A,

(Nuvarande lydelse)

en krona trettio öre för öl av typ B,
två kronor för starköl, och
trettiofire öre för läskedrycker.

Skattskyldigheten inträder, då varan
utlämnas från tillverkningsstället eller, så-
vitt angår öl eller starköl, där förtäres.

(Föreslagen lydelse)

en krona trettio öre för öl av typ B,
två kronor för starköl, och
trettiofire öre för läskedrycker.

Skattskyldigheten inträder för vara, som
tillverkas inom riket, då varan utlämnas
från tillverkningsstället eller där förtäres
och för vara, som införes till riket, när
införseln sker.

8 §.¹

Deklaration skall avlämnas till kontroll-
styrelsen för varje kalendermånad, under
vilken tillverkning eller utlämning av skat-
tepliktiga drycker förekommit, och inne-
hålla uppgift om den myckenhet sådana
drycker, som utlämnats från tillverknings-
stället, samt den myckenhet på tillverk-
ningsstället förtärt öl eller starköl, som
där tillverkats. Särskild deklARATION skall
avgivas för varje tillverkningsställe.

Deklaration skall ————— dagar efter utgången av den månad dekla-
rationen avser.

Om särskilda ————— månader efter utgången av den månad deklaratio-
nen avser.

I deklARATION ————— på provianteringsfrilager,

b) tillverkats vid annat tillverkningsställe
eller vid införsel till riket belagts med
tull,

b) tillverkats vid annat tillverkningsställe
eller vid införsel till riket belagts med
skatt,

c) utlämnats såsom ————— tillverkarens besittning.

På särskild prövning av kontrollstyrel-
sen ankommer, om och i vad mån avdrag
jämväl må göras för drycker, vars för-
säljning förorsakat den skattskyldige för-
lust på grund av bristande betalning från
köpare.

8 a §.

Den, som inför skattepliktig vara till
riket, skall erlägga skatt i den ordning
som är föreskriven för tull. Skatten skall
påföras i hela kronor så att överskjutan-

¹Senaste lydelse 1965: 286.

de öretal bortfaller. Vad som i fråga om tull finnes stadgat rörande betalningsstånd, ställande av säkerhet och påföljd för fördröjd eller utebliven betalning skall äga motsvarande tillämpning beträffande skatten.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971.

4) Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1965: 545) angående omsättningsskatt å motorfordon i vissa fall

Härigenom förordnas i fråga om förordningen (1956: 545) angående omsättningsskatt å motorfordon i vissa fall

dels att 1—3 §§ och 5 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas en ny paragraf, 26 §, och närmast före denna paragraf ny rubrik av nedan angivna lydelse.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

1 §.¹

För motorfordon ————— till staten.

Skattepliktiga motorfordon ————— i bilregister.

Till skattepliktigt motorfordon hänföres även tidigare icke skattepliktigt fordon, som vid omregistrering upptages i bilregister som motorfordon av sådant slag som angives i andra stycket.

Skatt skall ————— i timmen.

I denna ————— närmare föreskrifter.

2 §.

Skattskyldighet inträder ————— med försäljning;

b) för skattepliktigt motorfordon, som införes till riket av någon som blivit enligt 12 § registrerad hos kontrollstyrelsen som importör, när fordonet levereras till köpare eller uttages från rörelsen utan samband med försäljning; *samt*

c) för annat skattepliktigt fordon, när det införes till riket.

b) för skattepliktigt motorfordon, som införes till riket av någon som blivit enligt 12 § registrerad hos kontrollstyrelsen som importör, när fordonet levereras till köpare eller uttages från rörelsen utan samband med försäljning;

c) för skattepliktigt fordon, *som införes till riket av annan än registrerad, när det införes till riket;*

d) i fall, som avses i 1 § tredje stycket, när fordonet omregistreras.

¹Senaste lydelse 1962: 266.

3 §.

- Skattskyldiga äro — — — — — riket, tillverkaren;
- b) för motorfordon, som införes till riket av registrerad importör, denne; *samt* b) för motorfordon, som införes till riket av registrerad importör, denne;
- c) för motorfordon, som eljest införes till riket, den för vars räkning införseln äger rum. c) för motorfordon, som eljest införes till riket, den för vars räkning införseln äger rum;
- d) i fall, som avses i 1 § tredje stycket, fordonets ägare.

5 §.¹

Kontrollstyrelsen är beskattningsmyndighet i fråga om försäljning och uttag från rörelse. Vad i förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är stadgat skall äga tillämpning på omsättningsskatt som utgår i samband med försäljning och uttag som nu sagts.

Kontrollstyrelsen är beskattningsmyndighet i fråga om omsättningsskatt på försäljning och uttag från rörelse och vid omregistrering. Vad i förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är stadgat skall äga tillämpning på skatt som utgår i fall som nu sagts.

Beträffande skattepliktig — — — — — vid införsel.

Bestämmelser rörande skattskyldighet vid omregistrering

26 §.²

Vid skattskyldighet enligt 2 § d) skall kontrollstyrelsen meddela ägaren av motorfordonet beslut om skattepåföring. Skatten skall erläggas genom insättning på kontrollstyrelsens postgirokonto inom trettio dagar från den dag den skattskyldige erhållit del av beslutet.

Försummar den skattskyldige att inbetala skatten, må denna på framställning av kontrollstyrelsen omedelbart utmätas.

Det åligger registreringsmyndigheten att utan dröjsmål till kontrollstyrelsen skriftligen anmäla omregistrering av motorfordon, som medför skattskyldighet enligt denna förordning. Anmälan skall omfatta erforderliga uppgifter för påföring av omsättningsskatt.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971.

¹Senaste lydelse 1960:433.

²Förutvarande 26 § upphävd 1959:95.

5) Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1957:262) om allmän energiskatt

Härigenom förordnas i fråga om förordningen (1957: 262) om allmän energiskatt¹ dels att 6, 7, 8, 10, 12 och 13 §§, 14 § 1 mom., 15 § 1 mom., 17 §, 24 § 2 mom. och 25 § 2 mom. samt bilagan till förordningen skall ha nedan angivna lydelse, dels att i förordningen skall införas två nya paragrafer, 3 och 26 §§, av nedan angivna lydelse.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

3 §.²

Kontrollstyrelsen äger medgiva att kraftvärmeverk skall redovisa skatt för bränsle och elektrisk kraft som förbrukas vid produktion av värme på grundval av uppmätt värmeförbrukning hos abonnenterna.

6 §.³

Den som inom riket producerar skattepliktigt flytande bränsle är skyldig att hos kontrollstyrelsen vara registrerad såsom producent av dylikt bränsle.

Den som inom riket producerar skattepliktigt flytande bränsle eller förbrukar sådant bränsle för framställning av därmed likvärdig vara är skyldig att hos kontrollstyrelsen vara registrerad såsom producent av skattepliktigt bränsle. I fråga om skyldighet att erlægga skatt skall såsom registrerad anses även den som bort vara sålunda registrerad.

Den som ————— ansökan registreras.

7 §.

Skatten skall ————— inför bränslet.

Skatt skall erläggas även av annan än registrerad vilken för annat ändamål än som avses i 24 § återförsäljer eller förbru-

¹Förordningen omtryckt 1964: 350.

²Företvarande 3 § upphävd 1959: 96

³Senaste lydelse 1961: 374.

kar bränsle, för vilket skatt icke påförts eller påförd skatt avlyfts.

8 §.

Skattskyldighet inträder

a) för den som är registrerad enligt 6 §, då bränsle av honom levereras till köpare, som icke är sålunda registrerad, eller tages i anspråk för annat ändamål än försäljning, och

b) för den som utan att vara registrerad enligt 6 §, inför bränsle till riket, vid införseln.

Skattskyldighet inträder

a) för den som är registrerad enligt 6 §, då bränsle av honom levereras till köpare, som icke är sålunda registrerad, eller till eget försäljningsställe för detaljförsäljning eller tages i anspråk för annat ändamål än försäljning,

b) för den som utan att vara registrerad enligt 6 §, inför bränsle till riket, vid införseln, och

c) i fall som avses i 7 § andra stycket, då bränslet levereras till köpare eller tages i anspråk för annat ändamål än försäljning.

10 §.¹

Skatten utgår ————— eller volymenhet.

Det ankommer ————— för ton.

Utgör vid industriell tillverkning kostnaden för bränsle mera betydande del av tillverkningskostnaden, må kontrollstyrelsen medgiva skälig nedsättning av skatten.

12 §.

Skatten för ————— förbrukat kraften.

Skyldighet att redovisa skatt till statsverket inträder då den elektriska kraften distribueras till förbrukare, som icke är registrerad enligt 11 § (skattepliktig distribution), eller då kraften av den som är sålunda registrerad nyttjas i egen rörelse (skattepliktig egenförbrukning).

Skyldighet att redovisa skatt till statsverket inträder då den elektriska kraften distribueras till förbrukare som icke är registrerad enligt 11 § (skattepliktig distribution), eller då kraften av den som är sålunda registrerad nyttjas i egen rörelse (skattepliktig egenförbrukning). I fråga om skyldighet att redovisa skatt skall såsom registrerad anses även den som bort vara registrerad.

Vid skattepliktig ————— registrerad distributör.

Har den ————— förstnämndes rörelse.

13 §.²

Registrerad distributör ————— 25 § 2 mom. d) stadgas.

¹ Senaste lydelse 1961: 374.

² Senaste lydelse 1964: 270.

(Nuvarande lydelse)

Vid skattepliktig egenförbrukning skall förbrukaren inleverera skatten till statsverket.

(Föreslagen lydelse)

I övriga fall skall förbrukaren inleverera skatten till statsverket.

14 §.

1 m o m.¹ Skatten utgår ————— kraftens beskattningsvärde.
Såsom driftställe ————— huvudsak gemensam.

Med beskattningsår förstås *tiden 1 juli—* Med beskattningsår förstås *kalenderår.*
30 juni.

15 §.

1 m o m. Kontrollstyrelsen äger, när särskilda skäl därtill äro, *efter ansökan* förordna, att skatten skall utgå med visst belopp för kilowattimme. Beloppet skall fastställas så att det för de förbrukare, varom fråga är, så nära som möjligt motsvarar den skatt som skulle hava utgått vid tillämpning av 14 § 1 mom.

1 m o m. Kontrollstyrelsen äger, när särskilda skäl därtill äro, förordna, att skatten skall utgå med visst belopp för kilowattimme. Beloppet skall fastställas så att det för de förbrukare, varom fråga är, så nära som möjligt motsvarar den skatt som skulle hava utgått vid tillämpning av 14 § 1 mom.

17 §.

Kontrollstyrelsen äger ————— denna förordning.

Utgör vid industriell tillverkning kostnaden för elektrisk kraft mera betydande del av tillverkningskostnaden, må kontrollstyrelsen medgiva skälig nedsättning av skatten.

24 §.

2 m o m.² På särskild ————— från köparen,

f) bränsle, som skattskyldig förbrukat eller försålt för förbrukning vid industriell tillverkning, där bränslekostnaden utgör mera betydande del av tillverkningskostnaden, samt

g) bränsle, som skattskyldig förbrukat vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft.

f) bränsle, som skattskyldig förbrukat vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft.

25 §.

2 m o m.² På särskild ————— elektrisk kraft,

e) elektrisk kraft, som förbrukats eller försålts för förbrukning vid industriell tillverkning, där kraftkostnaden utgör mera betydande del av tillverkningskostnaden, samt

e) skatt för bensin eller annat bränsle, som förbrukats vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft, i den mån motsvarande avdrag icke medgivits enligt 7 § 2 mom. c) förordningen om bensinskatt eller 24 § 2 mom. f) denna förordning.

¹Senaste lydelse 1958: 71.

²Senaste lydelse 1964: 270.

f) skatt för bensin eller annat bränsle, som förbrukats vid produktion av skattepliktig elektrisk kraft, i den mån motsvarande avdrag icke medgivits enligt 7 § 2 mom. c) förordningen om bensinskatt eller 24 § 2 mom. g) denna förordning.

26 §.¹

Konungen eller myndighet som Konungen bestämmer äger medgiva, att bränsle eller elektrisk kraft för ändamål som angivas i 24 § eller 25 § må inköpas av annan än registrerad utan skatt eller med nedsatt skatt mot försäkran till den skattskyldige angående användningen av bränslet eller kraften.

Bilaga

Förteckning över vissa bränslen för vilka allmän energiskatt skall erläggas²

Tulltaxe- nummer	Bränsle	Skattesats
ur 27.01	Stenkol	12 kronor för ton
ur 27.01	Stenkolsstybb samt — — — av stenkol	6 kronor för ton
ur 27.02	Brunkolsbriketter	6 kronor för ton
ur 27.04	Koks och koksbricketter	14 kronor för ton
ur 27.04	Koksstybb	6 kronor för ton
ur 27.10	Fotogen med tillsats som möjliggör drift av snabbgående dieselmotor	25 kronor för m ³
ur 27.10	Motorbrännolja, eldningsolja — — — cSt-enheter av: högst 20 — — — (skatteklass I)	25 kronor för m ³
	mer än — — — (skatteklass II)	16 kronor för m ³
	Anm. Skatten på — — — av volymen.	

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971. I samband med ikraftträdandet iakttages följande.

1. Genom förordningen upphör punkten 3 av ikraftträdandebestämmelserna till förordningen (1957: 262) om allmän energiskatt att gälla.

2. Vid bestämningen av skatt för elektrisk kraft, som förbrukas i industriell rörelse under tiden den 1 juli—den 31 december 1970, skall beskattningsåret anses utgöra kalenderåret 1970.

3. För obeskattat bränsle som registrerad förvarar på försäljningsställe för detaljförsäljning inträder skattskyldighet vid förordningens ikraftträdande.

¹ Förutvarande 26 § upphävd 1959: 96.

² Senaste lydelse 1961: 374

6) Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1961:372) om bensinskatt

Häriigenom förordnas, att 1—3 §§ och 7 § förordningen (1961:372) om bensinskatt skall ha nedan angivna lydelse.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

1 §.

Till staten ————— (bensinskatt) för

a) bensin ävensom andra motorbränslen, som innehålla minst 70 viktprocent bensin (ur tulltaxenummer 27.10); samt

b) alkohol (etanol, etylalkohol, denaturerad, andra acykliska alkoholer ävensom andra än under a) avsedda blandningar, som innehålla sådana alkoholer, allt under förutsättning att varorna är avsedda för användning till motordrift (ur tulltaxenummer 22.08, 29.04 och 38.19).

Skatt skall dock icke utgå för mineraloljaolja, som införes till riket för att vid oljeraffinaderi användas uteslutande såsom råvara vid tillverkning av bensin.

Vad i ————— skattepliktiga varuslag.

a) bensin, annan än kemiskt ren bensin, ävensom andra motorbränslen, som innehålla minst 70 viktprocent bensin (ur tulltaxenummer 27.10); samt

b) metylalkohol (metanol), etylalkohol (etanol), propylalkohol, isopropylalkohol och andra än under a) avsedda blandningar, som innehålla sådana alkoholer (ur tulltaxenummer 22.08, 29.04 och 38.19), allt under förutsättning att varorna äro avsedda för användning till motordrift (motoralkohol).

Skatt skall dock icke utgå för mineraloljaolja, som införes till riket för att vid oljeraffinaderi användas uteslutande såsom råvara vid tillverkning av bensin. Skatt skall ej heller utgå för bensin, som är avsedd för annat ändamål än motordrift, eller motoralkohol, när varan tillhandahålles i särskild förpackning om högst en liter.

2 §.¹

Skatten utgår ————— för liter.

Skatten beräknas efter varans fakturerade volym. Kan skatten icke beräknas på sådant sätt eller sker fakturering annorledes än enligt vedertagna grunder, Senaste lydelse 1965: 78.

Skatten beräknas efter varans fakturerade volym. I denna skall dock icke inräknas smörjolja som tillsatts bensin för motordrift. Kan skatten icke beräknas på

äger beskattningsmyndigheten fastställa grunder för beräkning av volymen.

sådant sätt eller sker fakturering annorledes än enligt vedertagna grunder, äger beskattningsmyndigheten fastställa grunder för beräkning av volymen.

3 §.

Skattskyldighet inträder

a) för bensin, som av den som är registrerad enligt 5 § levereras till köpare, som icke är sålunda registrerad, eller tages i anspråk för annat ändamål än försäljning eller ock, vid avregistrering, ingår i hans lager, när leveransen, ianspråktagandet eller avregistreringen sker; samt

b) för bensin, som av annan än registrerad införes till riket, när införseln sker.

Skattskyldig är i fall som avses i första stycket a) den registrerade och eljest den för vars räkning införseln äger rum.

Skattskyldighet inträder

a) för bensin, som av den som är eller bort vara registrerad enligt 5 § levereras till köpare, som icke är sålunda registrerad, eller till eget försäljningsställe för detaljförsäljning eller tages i anspråk för annat ändamål än försäljning eller ock, vid avregistrering, ingår i hans lager, när leveransen, ianspråktagandet eller avregistreringen sker;

b) för bensin, som av annan än registrerad införes till riket, när införseln sker;

c) för bensin, för vilken med stöd av 7 § 2 mom. sista stycket skatt icke påförts eller påförd skatt avlyfts, när bensinen återförsäljes eller tages i anspråk för skattepliktigt ändamål.

Skattskyldig är i fall som avses i första stycket under a) den som är eller bort vara registrerad, under b) den för vars räkning införseln äger rum och under c) säljaren eller förbrukaren.

7 §.¹

1 m o m. I deklaration ————— därvid framföres,

f) förbrukats eller försålts för förbrukning för annat tekniskt ändamål än motordrift, samt

f) förbrukats eller försålts för förbrukning för annat tekniskt ändamål än motordrift eller för framställning av vara som ej är lämpad eller avsedd för motordrift eller som försålts för att förpackas i sådan särskild förpackning om högst en liter som avses i 1 § andra stycket, samt

g) av den ————— svensk frihamn.

2 mom. På särskild ————— elektrisk kraft.

Konungen eller den myndighet Konungen bestämmer äger medgiva att bensin som angives i denna paragraf må inköpas av annan än registrerad utan skatt eller med nedsatt skatt mot försäkran till

¹Senaste lydelse 1964: 271

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

den skattskyldige angående bensinens användning.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971. För obeskattad bensin som registrerad förvarar på försäljningsställe för detaljförsäljning inträder skattskyldighet vid förordningens ikraftträdande.

7) Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1961: 653) om brännoljeskatt

Härigenom förordnas, att 1, 4 och 7 §§ förordningen (1961: 653) om brännoljeskatt skall ha nedan angivna lydelse.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

1 §.¹

Till staten ————— följande brännolja

Skatt skall ————— enligt traktorskatteförordningen

Med obeskattad brännolja avses i förordningen brännolja, för vilken *skattskyldighet icke inträtt innan den förvärvats.*

Med obeskattad brännolja avses i förordningen brännolja, för vilken *skatt icke påförts eller för vilken påford skatt avlyfts.*

Begreppen ————— i bilregister

Vad som ————— enligt traktorskatteförordningen.

4 §.²

Skattskyldighet föreligger, förutom i fall som i andra stycket c) och d) sägs, endast för den som är registrerad enligt 3 §.

Skattskyldighet föreligger, förutom i fall som i andra stycket c) och d) sägs, endast för den som är *eller bort vara* registrerad enligt 3 §.

Skattskyldighet inträder

a) för registrerad tillverkare och registrerad leverantör då brännolja av honom levereras till köpare, som icke är registrerad enligt 3 §, eller tages i anspråk för annat ändamål än försäljning eller ock, vid avregistrering, ingår i hans lager;

Skattskyldighet inträder

a) för registrerad tillverkare och registrerad leverantör då brännolja av honom levereras till köpare, som icke är registrerad enligt 3 §, *eller till eget försäljningsställe för detaljförsäljning* eller tages i anspråk för annat ändamål än försäljning eller ock, vid avregistrering, ingår i hans lager;

b) för registrerad ————— i motorfordon.

Med ägare ————— eller saluvagnslicens.

7 §.

Registrerad tillverkare ————— till riket.

På särskild ————— från köparen

¹Senaste lydelse 1969: 301

²Senaste lydelse 1966: 222

Konungen eller den myndighet Konungen bestämmer äger medgiva att brännolja som angives i första stycket må inköpas av annan än registrerad utan skatt mot försäkran till den skattskyldige angående oljans användning.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971. För obeskattad brännolja som registrerad förvarar på försäljningsställe för detaljförsäljning inträder skattskyldighet vid förordningens ikraftträdande.

8) Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1968:430) om mervärdesskatt

Härigenom förordnas, att 8 § förordningen (1968:430) om mervärdesskatt skall ha nedan angivna lydelse.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

8 §.¹

Från skatteplikt ————— eller försäljning.

4) elektrisk kraft, värme samt gas, flygfotogen och annat bränsle för uppvärmning eller energialstring dock icke ved, torv, T-sprit eller annan fotogen än flygfotogen,

4) elektrisk kraft, värme samt gas, flygfotogen, *fotogen för drift av snabbgående dieselmotor* och annat bränsle för uppvärmning eller energialstring dock icke ved, torv, T-sprit eller annan fotogen än flygfotogen och *fotogen för drift av snabbgående dieselmotor*,

5) allmänna nyhetstidningar —————
(Se vidare anvisningarna.)

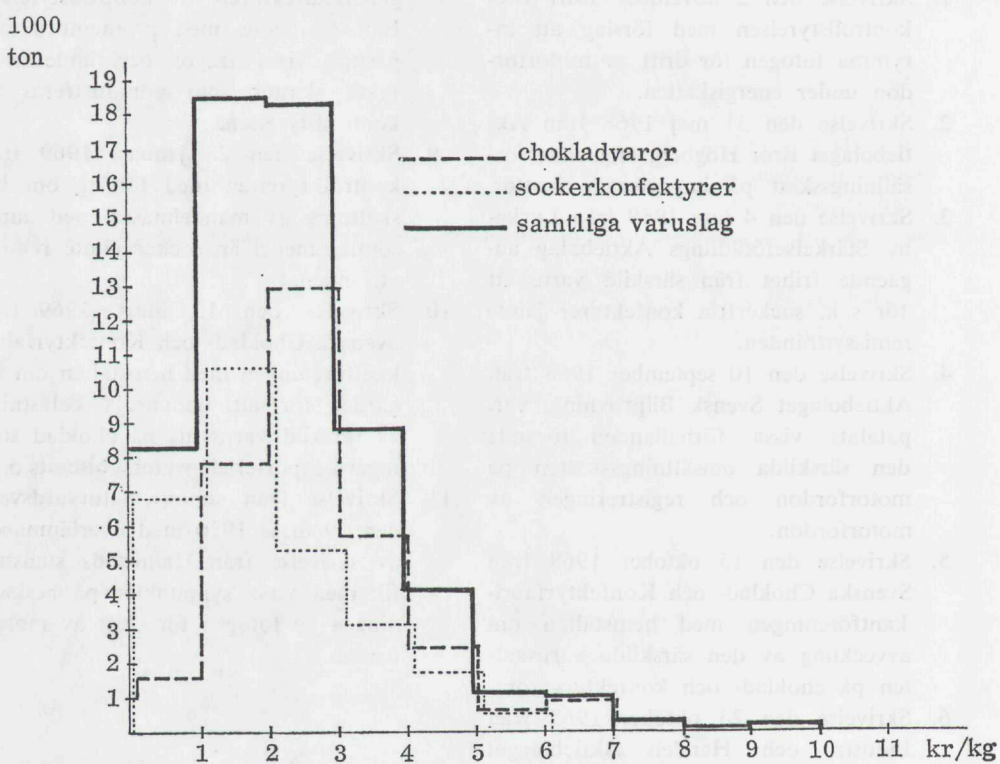
————— om tobaksskatt.
(Se vidare anvisningarna.)

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971.

¹Senaste lydelse 1970: 183.

Bilaga 1 Förteckning över skrivelser som från finansdepartementet överlämnats till utredningen

1. Skrivelse den 2 november 1967 från kontrollstyrelsen med förslag att inrymma fotogen för drift av motorfordon under energiskatten.
2. Skrivelse den 31 maj 1968 från Aktiebolaget Bror Högberg angående försäljningsskatt på importerade mattor.
3. Skrivelse den 4 juni 1968 från Lyckeby Stärkelseförädlings Aktiebolag angående frihet från särskild varuskatt för s. k. sockerfria konfektyrer jämte remissyttranden.
4. Skrivelse den 10 september 1968 från Aktiebolaget Svensk Bilprovning, vari påtalats vissa förhållanden rörande den särskilda omsättningsskatten på motorfordon och registreringen av motorfordon.
5. Skrivelse den 15 oktober 1968 från Svenska Choklad- och Konfektyrfabrikantföreningen med hemställan om avveckling av den särskilda varuskatten på choklad- och konfektyrvaror.
6. Skrivelse den 23 oktober 1968 från Industri och Handels Aktiebolaget Kosmos med hemställan om en avveckling av försäljningsskatten på motor.
7. Skrivelse den 24 oktober 1968 från Guldsmedsbranschens samarbetskommitté med hemställan om avveckling av försäljningsskatten på guldsmedsvaror.
8. Skrivelse den 27 januari 1969 från generaldirektören i kontrollstyrelsen Elof Cardelius med promemoria angående vissa frågor berörande indirekta skatter som administreras av kontrollstyrelsen.
9. Skrivelse den 28 januari 1969 från kontrollstyrelsen med förslag om beskattning av mandelmassa med annat sötningsmedel än socker jämte remissyttranden.
10. Skrivelse den 13 mars 1969 från Svenska Choklad- och Konfektyrfabrikantföreningen med hemställan om åtgärder för att undanröja belastning av särskild varuskatt på choklad som ingår i exporterade wafers, biscuits o. d.
11. Skrivelse från statens naturvårdsverk den 19 mars 1970 med överlämnande av skrivelse från Halmstads stadstrafik med vissa synpunkter på beskattningen av fotogen för drift av motorfordon.



KUNGL. BIBL.
1 JUL 1970
STOCKHOLM

Kronologisk förteckning

1. Samordnad utbyggnadsplanering inom Nordel.
2. Uddannelses- og forskningspørgsmål.
3. Prøveløsladelse.

Statens offentliga utredningar 1970

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

Grundlagberedningen 1. Riksdagsgrupperna • Regeringsbildningen. [16] 2. Ersättare för riksdagsledamöterna. [17] 3. Allmänna val på våren? [27] Svensk FN-lag. [19] Militära straff och disciplinmedel. [31] Polisen i samhället. [32] Hemförsäljning. [35]

Försvarsdepartementet

Värnplikstjänstgöringens civila meritvärde. [12]

Socialdepartementet

Livsmedelsstadgекommittén. 1. Ny livsmedelsstadga m.m. Del I. Förslag och motiv. [6] 2. Ny livsmedelsstadga m.m. Del II. Bilagor. [7] Folkandvårdens utbyggande och reglering. [11]

Kommunikationsdepartementet

Snöskotern — fordonet och föraren. [9] Körkort och körkortsregistrering. [26]

Finansdepartementet

Upphandling av byggnader. Del 2. Administrationen. [18] Understödsföreningar. [23] Aspirationer, möjligheter och skattemoral. [25] Tjänstgöringsbetyg. [28] Decentralisering av statlig verksamhet. [29] Stordriftsfördelar inom industriproduktionen. [30] Kilometerbeskattning. [36] Översyn av vissa punktskatter. [37]

Utbildningsdepartementet

Om stat och kyrka. [2] Yrkesutbildningsberedningen. 1. Reformerad lärarutbildning. [4] 2. Yrkesteknisk högskoleutbildning. [8] Fria läromedel. [10] Kompetensutredningen V. Behörighet, meritvärdering, studieprognos. Specialundersökningar av kompetensfrågor. [20] (Utkommer senare.) VI. Vägar till högre utbildning. [21] (Utkommer senare.) Pedagogisk utbildning och forskning. [22]

Jordbruksdepartementet

Statligt stöd till fiskehamnar. [5]

Handelsdepartementet

Rationell bensinhandel. [24]

Inrikesdepartementet

Expertgruppen för regional utredningsverksamhet (ERU) 1. Balanserad regional utveckling. [3] 2. Urbaniseringen i Sverige. Bilagadel I till Balanserad regional utveckling. [14] 3. Regionalekonomisk utveckling. Bilagadel II till Balanserad regional utveckling. [15] Medel för styrning av byggnadsverksamheten. [33] Svenska folkets inkomster. [34] (Utkommer senare)

Civildepartementet

Barns utemiljö. [1]

Industridepartementet

Sveriges energiförsörjning. Energipolitik och organisation. [13]

