



**National Library
of Sweden**

Denna bok digitaliserades på Kungl. biblioteket år 2013



Statens
offentliga
utredningar

1973: 33

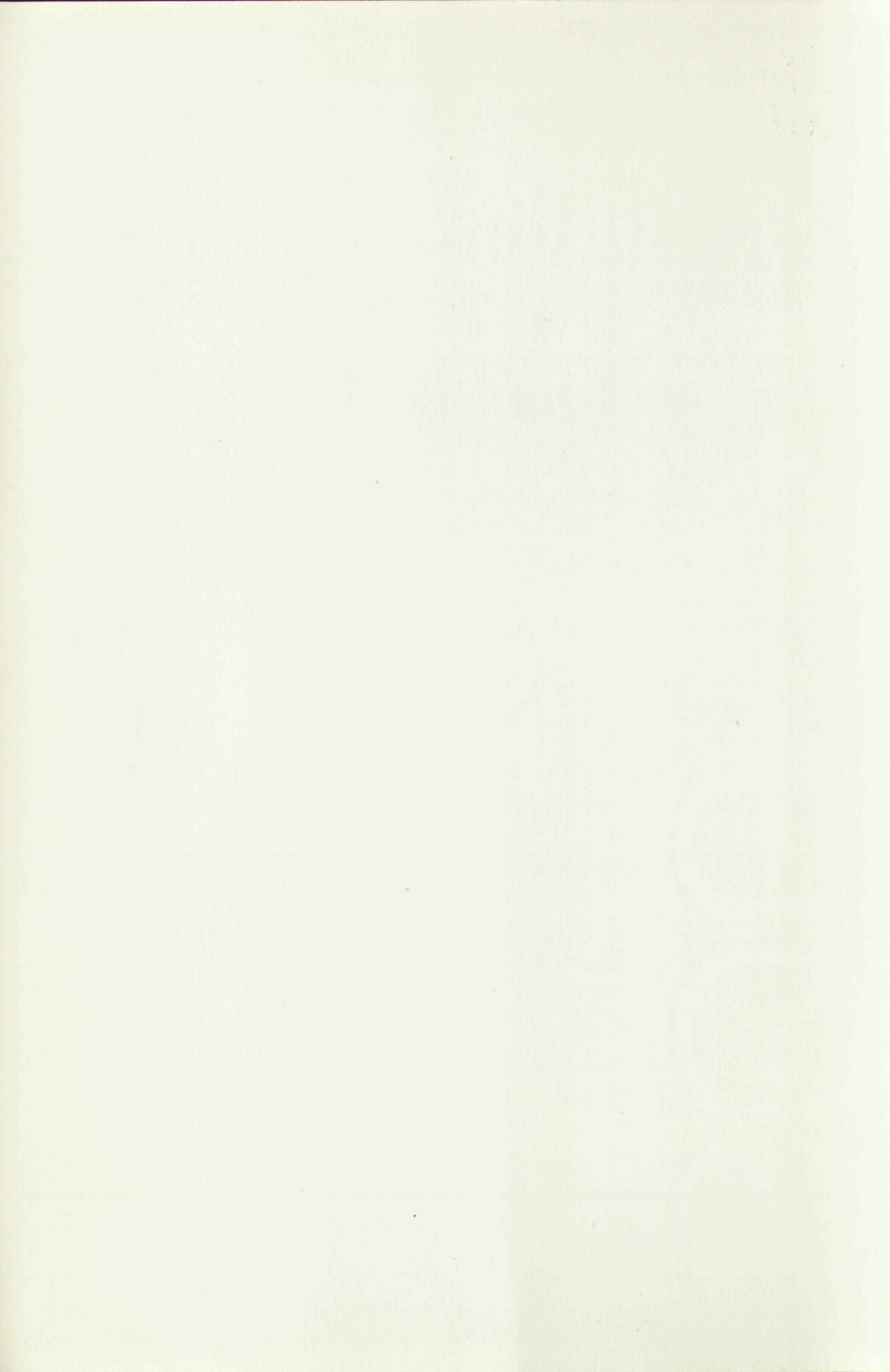
Finans-
departementet

Ref
A

Ränta och restavgift på skatt m.m.

SOU

Betänkande avgivet av
Utredningen om företagens uppgiftsplikt
Stockholm 1973





Statens offentliga utredningar

1973:33

Finansdepartementet

Ränta och restavgift på skatt m.m.

Betänkande avgivet av
Utredningen om företagens uppgiftsplikt
Stockholm 1973

Till Statsrådet och chefen för finansdepartementet

Genom beslut den 12 december 1969 bemyndigade Kungl. Maj:t chefen för finansdepartementet att tillkalla högst fyra sakkunniga med uppdrag att överse bestämmelserna om företagens och andra arbetsgivares uppgifts- och uppbördsskyldighet, m. m. Departementschefen bemyndigades den 14 maj 1970 att utse ytterligare en sakkunnig.

Såsom sakkunniga har tillkallats numera överdirektören i riksförsäkringsverket Hans Järnbrink, tillika ordförande, direktören i Sveriges industriförbund Erik Eklund, numera direktören i Luossavaara-Kiiruna-vaara Aktiebolag Ove Kjellgren, avdelningsdirektören hos Stockholms fögderi Per Gunnar Linde och kammarrättsrådet Sverker Widmark.

Enligt departementschefens förordnande skulle Linde tillika vara sekreterare.

Att såsom experter biträda utredningen förordnades den 12 mars 1970 direktören hos Sveriges hantverks- och industriorganisation Ingemar Essén, numera överdirektören i riksskatteverket Eric Hallman, numera statistikchefen i statistiska centralbyrån Claes Lagerkvist, aktuarien hos Svenska arbetsgivareföreningen Rudolf Sterte och byråchefen i riksförsäkringsverket Åke Söderberg samt den 5 oktober 1970 bitr. professorn vid Handelshögskolan i Stockholm Staffan Persson.

De sakkunniga har antagit namnet Utredningen om företagens uppgiftsplikt.

I anledning av remiss har utredningen avgivit utlåtande i november 1970 över rapport från statskontoret med vissa principförslag rörande organisationen av taxeringen i första instans.

Det betänkande som härméd överlämnas innehåller förslag till ändrade regler beträffande ränta och restavgift på skatt och arbetsgivaravgift m. m. Utredningens uppdrag i övrigt kommer att redovisas i ett senare betänkande.

Till betänkandet har fogats reservation av ledamoten Eklund. Experterna Essén och Sterte har förklarat sig instämma i reservationen.

Stockholm i juni 1973.

Hans Järnbrink

Erik Eklund

Ove Kjellgren

P. G. Linde

Sverker Widmark

Innehåll

Kapitel 1 <i>Sammanfattning</i>	11
Kapitel 2 <i>Författningsförslag</i>	16
Uppbördsförordningen (1953:272)	16
Förordningen (1968:430) om mervärdeskatt	30
Förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning	35
Förordningen (1953:397) angående avgift för fettvaror som användas för framställning av fettemulsion m. m.	41
Förordningen (1966:180) om prisregleringsavgift för fisk m. m.	42
Förordningen (1967:340) med vissa bestämmelser om prisreglering på jordbrukets område	43
Stämpelskatteförordningen (1964:308)	44
Förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt	48
Förordningen (1958:295) om sjömansskatt	55
Kupongskatteförordningen (1970:624)	58
Förordningen (1922:260) om automobilskatt	60
Tullagen	62
Förordningen (1959:552) angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m.	65
Kungörelsen (1924:513) angående uppbörd av automobilskatt m. m.	79
Kungörelsen (1951:750) om saluvagnsskatt	81
Kungörelsen (1964:618) om expeditionsavgift m. m. (expeditions-kungörelsen)	82
Kungörelsen (1964:805) om uppbörd och redovisning av särskild skatt på vissa lotterivinster	84
Uppbördskungörelsen (1967:626)	86
Kapitel 3 <i>Utredningsuppdraget</i>	87
Kapitel 4 <i>Avgifts- och räntebestämmelser i vissa andra länder</i>	90
4.1 Danmark	90
4.2 Finland	90
4.3 Norge	91
4.4 Förbundsrepubliken Tyskland	92

Kapitel 5 <i>Avgiftsbestämmelserna</i>	93
5.1 Avgifter enligt uppbördsförordningen (UF)	93
5.1.1 Gällande bestämmelser	93
5.1.2 Bestämmelsernas tillkomst	95
5.1.3 Utredningen	100
Inledning	100
Avgifter vid underlåtenhet att inbetala innehållen skatt	103
Allmänna överväganden	103
Utredningens förslag	105
Avgiftens konstruktion	105
Grundavgiften	106
Tilläggsavgiften	107
Minsta avgift	108
Betalningsordning	108
Avgifter vid underlåtenhet att verkställa skatteavdrag	109
Allmänna överväganden	109
Utredningens förslag	110
Avgifter vid skattskyldigs underlåtenhet att erlägga preliminär B-skatt, kvarstående skatt eller tillkommande skatt	113
Allmänna överväganden	113
Utredningens förslag	114
5.2 Avgifter enligt skatteförfattningar m. m.	117
5.2.1 Förordningen om mervärdesskatt (MF)	117
Gällande bestämmelser m. m.	117
Utredningen	118
Allmänna överväganden	118
Utredningens förslag	120
5.2.2 Förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF) m. fl. författningar	120
Gällande bestämmelser	120
Utredningen	121
5.2.3 Stämpelskatteförfordningen och expeditiönskungörelsen	122
Gällande bestämmelser	122
Utredningen	123
5.2.4 Förordningen om arvsskatt och gåvoskatt (AGF) ..	123
Gällande bestämmelser	123
Utredningen	123
5.2.5 Förordningen om sjömansskatt (SjF)	123
Gällande bestämmelser	123
Utredningen	124
5.2.6 Kupongskatteförfordningen	126
Gällande bestämmelser	126
Utredningen	126
5.2.7 Förordningen om automobilskatt m. fl. författningar ..	126
Gällande bestämmelser	126
Utredningen	127

5.2.8	Förordningen om särskild skatt på vissa lotterivinster	128
	Gällande bestämmelser	128
	Utredningen	128
5.2.9	61 § uppbördskungörelsen (UK)	129
	Gällande bestämmelser	129
	Utredningen	129
	Allmänna överväganden	129
	Utredningens förslag	130
5.2.10	Kungörelsen angående inbetalning av vissa avgifter, som tidigare uppburits i samband med den allmänna uppbörden	130
	Gällande bestämmelser	130
	Utredningen	131
5.2.11	Tullagen	131
	Gällande bestämmelser	131
	Utredningen	132

Kapitel 6	<i>Räntebestämmelserna</i>	133
6.1	Räntor enligt uppbördsförordningen (UF)	133
6.1.1	Gällande bestämmelser	133
6.1.2	Bestämmelsernas tillkomst	136
6.1.3	Utredningen	139
	Inledning	139
	Kvarskatteränta m. m.	140
	Allmänna överväganden	140
	Valet av alternativ	144
	Räntan	148
	Räntetid	148
	Underlag för ränteberäkningen	148
	Ny beräkning av ränta	150
	Avgiften	150
	Underlag för avgiftsberäkningen	150
	Ny beräkning av avgift	151
	Avgiftens storlek	152
	Befrielsemöjligheter m. m.	153
	Inledning	153
	Utredningens förslag	154
	Ö-skatteränta	156
	Allmänna överväganden	156
	Räntetid m. m.	157
	Underlag för ränteberäkningen m. m.	158
	Ny beräkning av ränta	159
	Räntornas anknytning till det allmänna ränteläget	159
	Allmänna överväganden	159
	Utredningens förslag	160
	Övriga räntor enligt uppbördsförordningen (UF)	162
	Allmänna överväganden	162
	Restitutionsränta	162
	Räntetid m. m.	162

	Räntans anknytning till det allmänna ränteläget	164
	Ränta på tillkommande skatt m. m.	164
	Inledning	164
	Utredningens förslag	166
	Anståndsränta	167
6.2	Räntor enligt skatteförfattningar m. m.	168
6.2.1	Förordning om mervärdesskatt (MF)	168
	Gällande bestämmelser m. m.	168
	Utredningen	169
	Restitutionsränta	169
	Respitränta	170
	Anståndsränta	170
6.2.2	Förordningen om förfarandet vid viss konsumtions- beskattning (FF) m. fl. författningar	171
	Inledning	171
	Utredningen	172
	Restitutionsränta	172
	Respitränta	172
	Anståndsränta	172
6.2.3	Stämpelskatteförordningen	173
	Gällande bestämmelser	173
	Utredningen	174
6.2.4	Förordningen om arvsskatt och gåvoskatt (AGF)	175
	Gällande bestämmelser	175
	Utredningen	175
6.2.5	Förordningen om sjömansskatt (SjF)	177
	Gällande bestämmelser m. m.	177
	Utredningen	178
6.2.6	Förordningen om automobilskatt m. fl. författningar	179
	Gällande bestämmelser	179
	Utredningen	179
6.2.7	Förordningen om särskild skatt på vissa lotterivinster	180
	Gällande bestämmelser	180
	Utredningen	180
6.2.8	61 § uppbördskungörelsen (UK)	180
6.2.9	Tullagen	181

Kapitel 7 Förordningen angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. (AVGF)		
7.1	Gällande bestämmelser	182
7.2	AVG-utredningen	183
	7.2.1 Utredningens rapport	183
	7.2.2 Riksförsäkringsverkets skrivelse	185
7.3	Utredningen	185
	7.3.1 Inledning	185
	7.3.2 Utredningens förslag	186
	Definitioner	186
	Avgifternas erläggande m. m.	187
	Räntor m. m.	187

Restavgift m. m.	190
Fördelning av inlutna avgiftsbelopp m. m.	191
Kapitel 8 <i>Ikraftträdandet m. m.</i>	193
8.1 Restavgiftsbestämmelserna	193
8.2 Rän-tebestämmelserna	194
8.2.1 Uppbördsförordningen (UF)	194
8.2.2 Förordningen om mervärdeskatt (MF)	194
8.2.3 Förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF)	195
8.2.4 Stämpelskatteförordningen	195
8.2.5 Förordningen om arvskatt och gåvoskatt (AGF)	195
8.2.6 Förordningen om sjömansskatt (SjF)	195
8.2.7 Tullagen	195
8.2.8 Förordningen angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. (AVGF)	196
8.3 Vissa följdändringar	196
Kapitel 9 <i>Vissa ekonomiska beräkningar</i>	197
9.1 Restavgiften	197
9.2 Räntorna	197
9.2.1 Räntor enligt uppbördsförordningen (UF)	197
9.2.2 Räntor enligt förordningen om mervärdeskatt (MF) och förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF)	198
9.2.3 Räntor enligt förordningen angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. (AVGF)	198
Reservation	200
<i>Bilagor</i>	
1 Riksskatteverkets föreskrifter i fråga om befrielse från skyldighet att erlägga restavgift m. m.	208
2 Från länsstyrelserna inhämtade synpunkter	214
3 Vissa uppgifter angående restförd B-skatt och kvarstående skatt	220
4 Statistik över kvarskatt och överskjutande preliminär skatt (ö-skatt) taxeringsåren 1970 och 1971	221

1.1 Inledning

Detta betänkande innefattar en översyn av bl. a. gällande bestämmelser om restavgift, dvs. den avgift som skattskyldiga och arbetsgivare har att erlägga när de försummar att betala skatter eller vissa allmänna avgifter inom föreskriven tid. I denna del har utredningen särskilt haft att bedöma det förhållandet att dröjsmål med betalning av skatt som är föremål för indrivning f. n. inte påverkar restavgiftens storlek, dvs. avgiften är en gång för alla bestämd och påverkas inte av betalningstidens längd vid indrivningen. Det nu redovisade uppdraget avser också räntor av olika slag, som utgår enligt uppbördsförordningen m. fl. författningar huvudsakligen i syfte att kompensera statsverket eller den enskilde för ränteförluster i samband med uppbörden av skatter eller avgifter. Uppdraget i denna del har bl. a. avsett möjligheten att skapa ett system, varigenom räntorna på ett smidigt sätt kan anpassas till förändringarna i diskontot. Beträffande ränta på kvarstående skatt har vi haft att särskilt ta hänsyn till att den bör vara ett medel för att effektivisera skatteuppbörden och överväga om därmed är helt förenligt att räntan är avdragsgill vid inkomsttaxeringen.

De förslag vi lägger fram innebär ett i stort sett enhetligt system för samtliga skatter och allmänna avgifter. Variationerna i de föreslagna bestämmelserna för särskilda skatter eller avgifter hänför sig till olikheter i skatte- eller avgiftssystemen som sådana. Den sammanfattande redogörelsen för förslagen tar därför i huvudsak sikte på ändringar i uppbördsförordningen, medan förslagen beträffande andra författningar — sammanlagt ett tjugotal — har berörts endast om vi bedömt att särskild anledning härtill har förelegat.

1.2 Restavgiftsbestämmelser

Restavgift utgår f. n. enligt uppbördsförordningen och flertalet skatte- och uppbördsförfattningar som en fast avgift om 4 % på det skattebelopp som skattskyldig inte erlägger i rätt tid. Vi föreslår att restavgiften ersätts med en grundavgift om 3 % och en tilläggsavgift om 2 %. Grundavgiften skall liksom nuvarande restavgift påföras när skattskyldig inte erlägger skatt inom föreskriven tid. Tilläggsavgift skall utgå för högst nio två-

månadersperioder, av vilka den första räknas från den 15 i andra månaden efter den då skatten rätteligen bort inbetalas, och beräknas på det skattebelopp som är obetalt vid resp. periods början. Om skattskyldig har fått anstånd med betalning av skatten räknas den första perioden för påföring av tilläggsavgift på skattebelopp, som inte betalats före anståndstidens utgång, från den 15 i andra månaden efter den då anståndstiden gick till ända. Skattskyldig skall, liksom f. n., kunna få befrielse från restavgift om särskilda skäl föranleder till det.

Bestämmelserna om grundavgift och tilläggsavgift skall enligt vårt förslag gälla även arbetsgivare, som inte i rätt tid redovisar skatt, som innehållits genom avdrag på arbetstagares lön, eller underlåter att göra föreskrivet skatteavdrag. Tilläggsavgift utgår i förstnämnda fall från den 15 i andra månaden efter den då skatten skulle ha redovisats och i det senare fallet från den 15 i andra månaden efter den då beslut meddelades om arbetsgivarens ansvarighet för skatten.

Enligt vissa författningar, t. ex. förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning, utgår inte restavgift vid försenad skatteinbetalning. Den skattskyldige påförs i stället ränta som enligt nämnda förordning beräknas efter 7 % för år. Vi föreslår att bestämmelserna om ränta ersätts med regler om grundavgift och tilläggsavgift. Restavgift skall i princip utgå om skatten inte erläggs inom tid som författningen anger för skattebetalningen.

1.3 Ränthebestämmelser

Uppbördsförordningen

Vi föreslår att i stället för nuvarande kvarskatteränta skall utgå dels ränta och dels en vid inkomsttaxeringen inte avdragsgill avgift. Röntan skall utgå för den kredit skattskyldig erhåller genom att kvarstående skatt erläggs först efter taxeringsårets utgång. Detta leder till att röntan enligt vårt förslag skall avvägas bl. a. med största möjliga beaktande av kredittidens längd och det allmänna rönteläget. Avgiften skall ses som ett påtryckningsmedel, som i kombination med röntan skall förmå de skattskyldiga att genom erläggande av preliminär skatt söka undgå kvarstående skatt, t. ex. genom fyllnadsbetalning av preliminär skatt senast den 30 april under taxeringsåret.

Röntesatsen för den av oss föreslagna kvarskatteröntan skall avvägas med hänsyn till en kredittid av femton månader, räknat från taxeringsårets början till den 1 april året näst efter taxeringsåret. Anknytning till det allmänna rönteläget erhålls genom att riksskatteverket varje år i december skall fastställa nästföljande års kvarskatterönta med utgångspunkt från högsta allmänt förekommande röntesats vid inlåning i bankaktiebolag, postbanken, sparbank och centralkassa för jordbrukskredit. Med nuvarande inlåningsrönta, 5,5 %, skulle kvarskatteröntan enligt de av oss föreslagna reglerna bli 7 %. Eftersom kvarskatteröntan skall vara en ren kreditrönta föreslår vi att denna beräknas på hela den kvarstående skatten utan den begränsning som de nuvarande 1 000-kronors-, tiondels- och 5 000-kronorsreglerna innebär. Vid rönteberäkningen skall enligt

förslaget, liksom f. n., i den slutliga skatten inte inbegripas skattetillegg eller förseningsavgift. Ny beräkning av kvarskatteränta skall göras när den skattskyldiges taxering ändras eller skatt omdebiteras av annan anledning. Vid höjning av taxeringen skall således den ytterligare ränta beräknas som skulle ha utgått om taxeringshöjningen hade kunnat beaktas vid debiteringen av slutlig skatt. En nedsättning av taxeringen får på liknande sätt till följd att kvarskatteräntan reduceras eller helt faller bort.

Befrielse från kvarskatteränta skall enligt förslaget inte kunna meddelas eftersom denna ränta skall utgå på grund av åtnjuten kredit. Vi föreslår också att nuvarande bestämmelse om *gemensam ränteberäkning för makar* skall slopas.

Avgiften skall utgå med 3 % av den kvarstående skatten. För avgiftsberäkningen bibehålls spärreglerna för nuvarande kvarskatteränta. Detta innebär att avgift utgår på den del av kvarskatten som överstiger 1 000 kr och f. ö. utgår endast om kvarskatten utgör minst en tiondel av den slutliga skatten eller minst 5 000 kr. De nuvarande reglerna att vissa skatter och avgifter inte skall påverka kvarskatteräntan föreslås gälla också vid beräkning av avgiften. Nu gällande regler för omräkning av kvarskatteränta skall tillämpas i fråga om den föreslagna avgiften. Ny beräkning av avgift skall sålunda göras vid rättelse av debiterings- eller avräkningsfel och när kvarstående skatt av annan anledning nedsätts.

Befrielse från kvarskatteavgift skall kunna medges enligt de regler som nu gäller i fråga om kvarskatteräntan. Avgiften skall sålunda kunna nedsättas helt eller delvis när den kvarstående skatten beror av förhållanden över vilka den skattskyldige inte skäligen kunnat råda.

Även räntan på överskjutande preliminär skatt (*ö-skatteänta*) är enligt vårt förslag utformad med hänsyn till kreditsynpunkter. Räntan på överskjutande preliminär skatt som inbetalts senast den 18 januari under taxeringsåret skall avvägas efter en beräknad kredittid av ett år. I fråga om skatt som erlagts efter den 18 januari men senast den 30 april skall kredittiden anses utgöra sju månader. Räntesatserna för ö-skatteänta skall enligt förslaget fastställas av riksskatteverket samtidigt med att verket bestämmer räntesatsen för kvarskatteräntan. Med nuvarande ränteläge skulle räntesatserna bli 5,5 resp. 3,25 %. Ö-skatteänta skall liksom kvarskatteränta omräknas vid beslut om ändrad taxering m. m.

F. n. utgår inte *ränta på tillkommande skatt*. Vi föreslår att bestämmelser härom införs. Kvarskatteräntan skall enligt vårt förslag beräknas till utgången av mars året efter taxeringsåret. Den av oss föreslagna räntan på tillkommande skatt – *respittränta* – skall utgå fr. o. m. den 1 april nämnda år. Till den del tillkommande skatt svarar mot tidigare restituerat belopp skall respittränta dock beräknas från utgången av den månad under vilken beloppet utbetalts till den skattskyldige. Respittränta skall beräknas t. o. m. den månad då den tillkommande skatten förfaller till betalning men inte för längre tid än två år. Om skatten skall erläggas under flera uppbördsterminer utgår respittränta enligt vårt förslag endast t. o. m. den månad under vilken den första terminen infaller. Respittränta föreslås för varje kalenderår utgå efter räntesatsen för årets ö-skatteänta.

Om tillkommande skatt nedsätts skall göras ny beräkning av respittränta. Respittränta skall beräknas på ö-skatteänta och restitutionsränta

som den skattskyldige har att återbetala i form av tillkommande skatt. Respitränta skall däremot inte utgå på kvarskatteränta, som ingår i tillkommande skatt.

Restitutionsränta utgår f. n. vid återbetalning av skatt enligt uppbördsförordningen. På skatt som erlagts preliminärt och avräknats vid debitering av slutlig skatt tillgodoräknas f. n. sådan ränta från taxeringsårets utgång. I övrigt utgår restitutionsränta i fråga om skattebelopp som erlagts under förra hälften av ett kalenderår fr. o. m. följande 1 juli och eljest fr. o. m. följande 1 januari t. o. m. den dag då beloppet återbetalas.

Vi föreslår inte någon ändring av regeln att ränta på preliminärt inbetald skatt skall utgå från taxeringsårets utgång. I övrigt gäller enligt vårt förslag, att restitutionsränta skall räknas från utgången av den månad under vilken skattebeloppet erlagts t. o. m. den månad då beloppet utbetalas. Restitutionsränta skall utgå efter samma räntesats som respit-ränta.

Enligt nu gällande bestämmelser utgår restitutionsränta även på ö-skatteränta som uppkommit på grund av beslut om taxeringsnedsättning m. m. Ö-skatteräntan skall enligt vårt förslag ses som en del av restitutionsräntan och sådan ränta skall därför inte beräknas på ö-skatteränta som uppkommer när ny ränteberäkning görs. Restitutionsränta skall däremot utgå när skattskyldig äger återfå erlagd kvarskatteränta eller respitränta.

Vi föreslår även några mindre ändringar i fråga om *anståndsränta*. Även denna ränta skall enligt vårt förslag anknytas till det allmänna ränteläget på samma sätt som respit- och restitutionsräntorna. Anståndsränta skall vidare utgå från den månad, då skatten bort erläggas om anstånd inte beviljats, t. o. m. den månad under vilken anståndstiden går till ända.

Vissa skatteförfattningar

De ränteregler som vi föreslagit för uppbördsförordningens skatter bör enligt vår mening så långt möjligt göras tillämpliga på skatter och avgifter enligt andra författningar. Vi föreslår alltså att liknande bestämmelser om restitutionsränta och respitränta införs i bl. a. mervärdeskatteförordningen, förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning, stämpelskatteförordningen, förordningen om arvsskatt och gåvoskatt, förordningen om automobilskatt, förordningen om särskild skatt på vissa lotterivinster och tullagen. I de två förstnämnda författningarna skall enligt vårt förslag även ingå bestämmelser om anståndsränta. Vi föreslår också sådana ändringar i sjömanskatteförordningen att dess regler om restitutionsränta i huvudsak kommer att överensstämma med vad vi i sådant hänseende föreslagit beträffande skatt enligt uppbördsförordningen.

Avgiftsförordningen

I anslutning till frågan om decentralisering av debitering och uppbörd av arbetsgivaravgifter har riksförsäkringsverket i samråd med statskontoret och riksskatteverket nyligen lagt fram vissa förslag i fråga om påföringen

av sådana avgifter.

Med anledning härav har vi utarbetat förslag till ändring av avgiftsförordningen. Enligt vårt förslag skall för uppbörden av räkningsdebiterade arbetsgivaravgifter gälla i stort sett samma regler som i fråga om skatt enligt uppbördsförordningen. Preliminär avgift skall sålunda avräknas mot slutlig avgift och ränta beräknas på kvarstående och överskjutande preliminär avgift efter de regler som vi föreslagit i uppbördsförordningen. Hithörande bestämmelser har även på övriga punkter utformats i huvudsaklig överensstämmelse med motsvarande föreskrifter i uppbördsförordningen.

1.4 *Ikraftträdandet m. m.*

De föreslagna restavgiftsbestämmelserna kan träda i kraft först sedan ADB tagits i bruk inom exekutionsväsendet, vilket beräknas ske 1977. Bestämmelserna om ränta bör kunna tillämpas fr. o. m. 1975.

De ekonomiska verkningarna av de föreslagna restavgifts- och räntebestämmelserna kan beräknas endast under vissa antaganden.

Utgår man exempelvis från förhållandena beträffande de år 1971 restförda skatterna och avgifterna, skulle på grund av de föreslagna bestämmelserna restavgifterna öka med totalt ca 100 milj kr. I fråga om räntor på skatter torde statsverkets inkomster i vart fall öka med några miljoner kronor. Vad angår avgifterna enligt lagen om allmän försäkring beräknas förslagen medföra ökade ränteintäkter om ca 75 milj kr., vartill skulle komma ca 30 milj kr. ej avdragsgill avgift på kvarstående arbetsgivaravgifter. Å andra sidan kan ränta på överskjutande preliminära avgifter beräknas till ca 13 milj kr. Sistnämnda beräkningar förutsätter emellertid i stort sett oförändrade betalningsförhållanden beträffande arbetsgivaravgifterna. Räntorna på dessa avgifter föreslås fördelade mellan allmänna pensionsfonden och övriga mottagare, medan den ej avdragsgilla avgiften skall tillfalla statsverket.

1 Förslag till

Lag om ändring i uppbördsförordningen (1953:272)

Häri genom förordnas i fråga om uppbördsförordningen (1953:272)¹ dels att 27 § 3 mom., 49 § 4 mom., 51 §, 58 § 1 mom., 59 §, 68 § 1 mom., 69 §, 70 § 2 mom., 75 §, 76 §, 77 a §, 85 § 2 mom. och anvisningarna till 85 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas en ny paragraf, 32 §, av nedan angivna lydelse,

dels att till 27 § skall fogas två nya moment, 4 och 5 mom., samt anvisningar av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

27 §

3 mom. Överstiger skattskyldigs slutliga skatt den preliminära skatt, som enligt 2 mom. skall gottskrivas honom, med minst en tiondel av den slutliga skatten eller med minst femtusen kronor, skall den skattskyldige till statsverket erlägga ränta med tolv procent, för en beräknad tid av ett år, å den del av det överskjutande beloppet, som överstiger ettusen kronor; dock att det belopp varå ränta sålunda skall beräknas, skall avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Vid bedömande av om och med vilket belopp ränta skall utgå, skall i den slutliga skatten icke inräknas utskiftningskatt, ersättningsskatt, skogsvårdsavgift, arbetsgivaravgift, avgift enligt 2 § förordningen om allmän arbetsgi-

3 mom. Överstiger skattskyldigs slutliga skatt den preliminära skatt, som enligt 2 mom. skall gottskrivas honom, skall den skattskyldige erlägga ränta, för en beräknad tid av femton månader, å det överskjutande beloppet, avrundat till närmast lägre hundratal kronor. Vid bedömande av om och med vilket belopp ränta skall utgå, skall i den slutliga skatten icke inräknas avgift som avses i 116 a eller 116 c § taxeringsförordningen, ej heller skall i den preliminära skatten inräknas sådan i 2 mom. under 3) omfördörd preliminär skatt, som erlagts efter den 30 april året näst efter inkomståret. Röntan skall utgå efter räntesats som riksskatteverket fastställer i december året före

¹ Förordningen omtryckt 1972:75.

Nuvarande lydelse

varavgift, redareavgift, avgift som avses i 116 a eller 116 c § taxeringsförordningen samt annuiteter, ej heller skall i den preliminära skatten inräknas sådan i 2 mom. under 3) omfördörd preliminär skatt, som erlagts efter den 30 april året näst efter inkomståret.

Har slutlig eller kvarstående skatt blivit påförd med oriktigt belopp genom fel vid debiteringen eller har preliminär skatt blivit tillgodoräknad med felaktigt belopp eller skall kvarstående skatt av annan anledning nedsättas, skall ny beräkning av ränta göras enligt första stycket.

Bestämmelserna i denna förordning om kvarstående och tillkommande skatt äga, där icke annat angives, motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt detta moment.

Föreslagen lydelse

taxeringsåret. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela kronor.

Ändras debitering eller tillgodoräkning av preliminär skatt eller debiteras tillkommande skatt, sker ny beräkning av ränta. Räntan bestämmas därvid till belopp som skulle ha utgått, om beräkningen gjorts vid den årliga debiteringen av motsvarande slutliga skatt.

4 m o m. Utgör det överskjutande beloppet enligt 3 mom. minst en tiondel av den slutliga skatten eller minst femtusen kronor, skall den skattskyldige erlägga avgift med tre procent å den del av beloppet, som efter avrundning till närmast lägre hundratal kronor överstiger ettusen kronor. Vid bedömning av om och med vilket belopp avgift skall utgå, skall den slutliga och preliminära skatten beräknas enligt 3 mom.; i den slutliga skatten skall dock ej inräknas utskiftningsskatt, ersättningsskatt, skogsvårdsavgift, arbetsgivaravgift, avgift enligt 2 § förordningen om allmän arbetsgivaravgift, redareavgift eller annuiteter.

Sker rättelse av fel som uppkommit vid debitering av slutlig eller kvarstående skatt eller vid

tillgodoräkning av preliminär skatt eller nedsättes kvarstående skatt av annan anledning, göres ny beräkning av avgift enligt första stycket. Avgiften bestämmes därvid till belopp som skulle ha utgått, om beräkningen gjorts vid den årliga debiteringen av motsvarande slutliga skatt.

5 m o m. Bestämmelserna i denna förordning om kvarstående och tillkommande skatt äga, där icke annat angives, motsvarande tillämpning beträffande ränta och avgift enligt denna paragraf.

(S e v i d a r e a n v i s n i n g a r n a)

32 §²

På tillkommande skatt skall skattskyldig erlägga ränta. Vid beräkning av räntan skall iakttas:

att ränta utgår från och med den 1 april året näst efter taxeringsåret, dock att ränta å tillkommande skatt, avseende belopp som restituerats enligt 68 § 2 mom., skall utgå från utgången av den månad, då beloppet restituerats;

att ränta utgår till och med den månad, då skatten förfaller till betalning eller, om skatten skall erläggas under flera uppbördsterminer, till och med den månad under vilken den första uppbördsterminen infaller, dock ej i något fall för längre tid än två år; samt

att i den tillkommande skatten icke skall inräknas avgift som avser 116 a eller 116 c § taxeringsförordningen och ej heller ränta enligt 27 § 3 mom.

Ränta enligt första stycket ut-

² Förutvarande 32 § upphävd genom 1967:625.

går för visst kalenderår efter den årsränta som året före kalenderåret legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.

Ändras debitering av tillkommande skatt sker ny beräkning av ränta.

Bestämmelserna i denna förordning om tillkommande skatt äga motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt denna paragraf.

49 §

4 mom. Den som åtnjutit anstånd med inbetalning av skatt enligt 2 mom. 1) skall erlägga ränta *efter fem procent för år* för den del av skatten som skall erläggas *sedan anståndet upphört.*

Räntan utgår från utgången av *det uppbördsår*, då skatten skulle ha erlagts om anstånd icke medgivits, till och med den *dag då skatten erlägges. Uppkommer öretal vid ränteberäkningen, jämnas räntan till närmast högre hela krontal. Ränta skall ej utgå, om räntebeloppet skulle understiga fem kronor.* Bifalles den skattskyldiges besvär, skall erlagd ränta återbetalas sedan taxeringen vunnit laga kraft.

Bestämmelserna i denna förordning om tillkommande skatt äga motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt detta moment.

51 §

Sedan anstånd meddelats, må den av anståndet omfattade skatten icke indrivnas under tiden för anståndet, ej heller må restavgift varom i 58 § sägs uttagas för skatten.

Är skattskyldig berättigad utfä för mycket erlagd skatt, må denna tagas i anspråk för gäldande av restförd skatt, som med anståndet avses.

Har anståndstiden gått till ända utan att skatten till fullo guldits, skall den skattskyldige lägga *restavgift* å den del av skatten, som då återstod ogulden.

Har anståndstiden gått till ända utan att skatten till fullo guldits, skall den skattskyldige *erlägga grundavgift enligt 58 § 1 mom. första stycket* å den del av skatten, som då återstod ogulden. *Tilläggsavgift enligt 58 § 1 mom. andra stycket utgår från den 15 i andra månaden efter den då anståndstiden gick till ända.*

58 §

1 m o m. Har skattskyldig eller arbetsgivare som verkställt skatteavdrag underlåtit att inbetala skatt i tid och ordning, som i 53 eller 54 § eller 56 § 3 mom. sägs, *skall restavgift utgå, beräknad efter fyra öre för varje hel krona av den del av skatten, som sålunda icke erlagts, dock ej mindre än tio kronor. Öretal som uppkommer vid denna beräkning skall jämnas till närmast högre hela krontal.*

Arbetsgivare, som avses i första stycket, skall utöver restavgift erlägga tilläggsavgift för varje påbörjad tidrymd av sex månader utöver den första efter utgången av den uppbördsmanad, under vilken skatten rätteligen skolat erläggas, intill dess skatten inbetalas eller ock fastställes till betalning av den lokala skattemyndigheten. Tilläggsavgift skall för varje sådan tidrymd beräknas till fyra öre för varje hel krona av den del av skatten, som icke erlagts, dock ej mer än tolv öre för hel krona. Bestämmelserna i denna förordning om restavgift tillämpas även i fråga om tilläggsavgift.

1 m o m. Har skattskyldig eller arbetsgivare som verkställt skatteavdrag underlåtit att inbetala skatt i tid och ordning, som i 53 eller 54 § eller 56 § 3 mom. sägs, *utgår restavgift (grundavgift) med tre öre för varje hel krona av ej erlagt belopp, dock med minst tio kronor.*

Restavgift (tilläggsavgift) utgår om skattebelopp, som avses i första stycket, ej inbetalas senast den 15 i andra månaden efter den då beloppet skolat erläggas enligt 53 § eller 56 § 3 mom. eller efter den då arbetsgivare ålagts ansvarighet för beloppet genom beslut av regeringsrätten, kammarrätt eller skatterätt. Avgiften utgår med två öre för varje hel krona av obetalt belopp och beräknas för varje påbörjad period om två månader, räknat från nys angiven tidpunkt, dock för högst nio sådana perioder. Tilläggsavgift utgår dock icke för skattskyldig som inbetalar skatten inom tid som länsstyrelsen angivit i betalningspåminnelse.

Vad i första och andra styckena sägs skall i fall, som avses i 56 § 3 mom. andra stycket, gälla endast om där angiven inbetalning icke verkställts senast under den uppbördstermin, som infaller närmast efter utgången av den månad, under vilken skatteavdraget verkställts, eller, såvitt gäller inbetalning från arbetsgivare som avses i 53 § 1 mom. tredje stycket, senast den 18 i den månad under vilken nämnda uppbördstermin infaller.

Restavgift utgår även i fall då arbetsgivare icke behörigen lämnat uppgift om innehållen skatt enligt 55 § eller 56 § 3 eller 4 mom. Avgiften utgår med två öre för varje hel krona av skattebelopp, för vilket uppgift sålunda icke lämnats, dock ej med mindre än tio kronor. *Öretal som uppkommer vid denna beräkning skall jämnas till närmast högre hela kronor.* I fall som avses i 56 § 3 mom. fjärde stycket utgår nu avsedda restavgift endast om uppgiftsskyldigheten icke fullgjorts senast under den uppbördstermin som avses i tredje stycket ovan.

Restavgift (*kontrollavgift*) utgår i fall då arbetsgivare icke behörigen lämnat uppgift om innehållen skatt enligt 55 § eller 56 § 3 eller 4 mom. Avgiften utgår med två öre för varje hel krona av skattebelopp, för vilket uppgift sålunda icke lämnats, dock ej med mindre än tio kronor. I fall som avses i 56 § 3 mom. fjärde stycket utgår nu avsedda restavgift endast om uppgiftsskyldigheten icke fullgjorts senast under den uppbördstermin som avses i tredje stycket ovan.

Öretal som uppkommer vid beräkning av restavgift jämnas till närmast högre hela kronor.

59 §

Det åligger utmätningsman att verkställa indrivning av skatt. Därvid får utmätning och införsel äga rum enligt vad som sägs i 60 §.

Bestämmelserna om indrivning av skatt *äger* motsvarande tillämpning på indrivning av restavgift, *tilläggsavgift* eller ränta enligt denna förordning.

Bestämmelserna om indrivning av skatt *äga* motsvarande tillämpning på indrivning av restavgift eller ränta enligt denna förordning.

68 §

1 m o m. Överstiger erlagd preliminär skatt motsvarande slutliga skatt eller har genom skatteavdrag enligt 40 § 2 mom. andra stycket innehållits mer än som svarar mot den skattskyldige påförd kvarstående skatt, skall länsstyrelsen i det län, där skatten debiterats, skyndsamt ombesörja

1 m o m. Överstiger erlagd preliminär skatt motsvarande slutliga skatt eller har genom skatteavdrag enligt 40 § 2 mom. andra stycket innehållits mer än som svarar mot den skattskyldige påförd kvarstående skatt, skall länsstyrelsen i det län, där skatten debiterats, skyndsamt ombesörja

Nuvarande lydelse

att det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige. *Restitution skall dock icke ske av överskjutande preliminär skatt under tio kronor.*

Sedan beslut, som avses i 45 § 2 mom., inkommit till länsstyrelsen, skall länsstyrelsen utbetala i beslutet angivet belopp. Detsamma gäller belopp, som angives i beslut enligt 45 § 3 mom., i den mån beloppet inbetalats.

Finner Kungl. Maj:t sådan återbetalning av skatt som i första stycket sägs böra verkställas av annan än länsstyrelse, må Kungl. Maj:t därom förordna.

Föreslagen lydelse

att det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige. *Restitution av överskjutande preliminär skatt under tio kronor skall dock ske endast om ränta utgår enligt 69 § 1 mom.*

69 §³

1 m o m. Därest den preliminära skatt, som enligt 27 § 2 mom. skall gottskrivas skattskyldig vid debitering av slutlig skatt, till den del densamma erlagts överstiger den slutliga skatten, äger den skattskyldige erhålla ränta å *den del av* det överskjutande beloppet, *som överstiger ettusen kronor.* Vid bedömandet av om och med vilket belopp ränta skall utgå, skall i den preliminära skatten icke inräknas sådan i 27 § 2 mom. under 3) omförmäld preliminär skatt, som erlagts efter den 30 april året näst efter inkomståret; vidare skall *med slutlig skatt likställas sådan tillkommande skatt, som enligt vad i 68 § 4 mom. andra stycket sägs helt eller delvis skall gäldas med där omförmäld preliminär skatt, samt* som slutlig skatt icke räknas avgift som avses i 116 a eller 116 c § taxeringsförordningen. Ränta utgår *med sju procent* för en *beräknad* tid av ett år. På preliminär skatt enligt 27 § 2 mom. under 3), som

1 m o m. Därest den preliminära skatt, som enligt 27 § 2 mom. skall gottskrivas skattskyldig vid debitering av slutlig skatt, till den del densamma erlagts överstiger den slutliga skatten, äger den skattskyldige erhålla ränta å det överskjutande beloppet. Vid bedömandet av om och med vilket belopp ränta skall utgå, skall i den preliminära skatten icke inräknas sådan i 27 § 2 mom. under 3) omförmäld preliminär skatt, som erlagts efter den 30 april året näst efter inkomståret; vidare skall som slutlig skatt icke räknas avgift som avses i 116 a eller 116 c § taxeringsförordningen. Ränta utgår, *för en beräknad tid av tolv månader, efter den årsränta som året före taxeringsåret legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom.* På preliminär skatt enligt 27 § 2 mom. under 3), som erlagts efter den 18 januari året näst efter inkomståret men senast den 30 april samma år, utgår dock räntan *för en tid av sju*

³ Senaste lydelse 1973:69.

Nuvarande lydelse

erlagts efter den 18 januari året näst efter inkomståret men senast den 30 april samma år, utgår dock räntan med endast tre och en halv procent. De belopp, varå ränta sålunda skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal. Räntebeloppet må tillhoppa icke överstiga 100 000 kronor.

Har slutlig eller kvarstående skatt genom fel vid debiteringen blivit påförd med oriktigt belopp eller har preliminär skatt blivit tillgodoräknad med felaktigt belopp eller skall slutlig eller kvarstående skatt av annan anledning nedsättas, göres ny beräkning av ränta enligt första stycket.

2 m o m. Den som jämlikt 68 § 2 mom. äger återbekomma för mycket erlagd skatt skall erhålla ränta därå efter fem procent för år. Uppkommer öretal vid beräkning av sådan ränta, skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela krontal. Ränta skall dock ej utgå, om räntebeloppet skulle understiga fem kronor. Ränta som nu sagts skall icke heller utgå å belopp som dödsbo i anledning av skattskyldigs frånfalle befriats från att erlagga eller å räntebelopp som påförts enligt stadgandet i 27 § 3 mom. I fall varom i 68 § 3 mom. sägs skall ränta utgå endast å den del av det för mycket erlagda beloppet, som skall utbetalas till den skattskyldige.

Ränta enligt första stycket utgår, förutom å det skattebelopp som skall återbetalas, även å det

Föreslagen lydelse

månader. Riksskatteverket fastställer med tillämpning av anvisningarna till 27 § den räntesats som skall gälla i sistnämnda fall. De belopp, varå ränta sålunda skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal. Räntebeloppet må tillhoppa icke överstiga 100 000 kronor.

Ändras debitering eller tillgodoräkning av preliminär skatt eller debiteras tillkommande skatt sker ny beräkning av ränta. Räntan bestämmes därvid till belopp som skulle ha utgått om beräkningen gjorts vid den årliga debiteringen av motsvarande slutliga skatt. Bestämmelserna i denna förordning om tillkommande skatt äga motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt detta stycke.

2 m o m. Den som jämlikt 68 § 2 mom. äger återbekomma för mycket erlagd skatt skall erhålla ränta på beloppet. Ränta utgår för visst kalenderår efter den årsränta som året före kalenderåret legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal. Ränta skall icke utgå å belopp som dödsbo i anledning av skattskyldigs frånfalle befriats från att erlagga.

belopp som beräknas enligt 1 mom. andra stycket.

Vid beräkning av ränta enligt detta moment skall iakttagas:

att ränta utgår för skatt som preliminärt erlagts *och för ränta enligt 1 mom. andra stycket* från utgången av taxeringsåret *samt* för annan skatt, *därest den erlagts under förra hälften av ett kalenderår, från och med den 1 därpå följande juli, och därest den erlagts under senare hälften av ett kalenderår, från och med den 1 därpå följande januari;*

att, därest skatt betalats före uppbördstermin, då skatten förfallit till betalning, skatten anses som erlagd under nämnda uppbördstermin;

att, därest skatten betalats i flera poster och restitutionen avser allenast viss del av det sammanlagda skattebeloppet, det för mycket erlagda beloppet avräknas mot det eller de belopp som sist guldits; samt

att ränta utgår till och med den *dag*, då beloppet återbetalas.

Första, andra och *tredje* styckena äga tillämpning även på återbetalning av skatt som innehållits med stöd av 68 § 4 mom. andra stycket.

3 m o m. Har beslut, som föranlett ränta enligt *1 mom. andra stycket eller 2 mom.*, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, är den skattskyldige pliktig återbetala vad han sålunda uppburit för mycket. Bestämmelserna i denna förordning om tillkommande skatt *äger* därvid motsvarande tillämpning.

Vid beräkning av ränta enligt detta moment skall iakttagas:

att ränta utgår för skatt som preliminärt erlagts från utgången av taxeringsåret *och* för annan skatt *från utgången av den månad, då den erlagts;*

att ränta utgår till och med den *månad*, då beloppet återbetalas.

Första och andra styckena äga tillämpning även på återbetalning av skatt *eller ränta* som innehållits med stöd av 68 § 4 mon. andra stycket.

Har beslut som föranlett ränta enligt *detta moment* ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, är den skattskyldige pliktig återbetala vad han sålunda uppburit för mycket. Bestämmelserna i denna förordning om tillkommande skatt *äga* därvid motsvarande tillämpning.

70 §

2 m o m. Har vid granskning hos riksskatteverket av verkställd debitering befunnits, att skatt eller ränta blivit obehörigen utesluten från debitering eller påförd till för ringa belopp eller att skattereduktion, preliminär skatt eller ränta blivit gottskriven med för högt belopp, skall

vederbörande länsstyrelse underrättats härom. Länsstyrelsen har att verkställa den utredning i ärendet, som må finnas erforderlig. Föreligger förhållande, som nyss sagts, skall länsstyrelsen, efter hörande av den skattskyldige när så finnes påkallat, fastställa det belopp denne har att erlægga.

Finns lokal skattemyndighet efter anmälan eller eljest sådan felaktighet som avses i föregående stycke vara för handen eller att motsvarande felaktighet föreligger i beslut om arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt, skall myndigheten, efter hörande av den skattskyldige eller arbetsgivaren när så finnes påkallat, fastställa det belopp denne har att erlægga.

Belopp som fastställs enligt detta moment skall erläggas som tillkommande skatt.

75 §

Underlåter arbetsgivare utan skälig anledning att vederbörligen fullgöra sin skyldighet att verkställa skatteavdrag, är han jämte arbetstagaren ansvarig för skatt, vilken skatteavdraget skolat avse, till belopp som svarar mot vad han underlåtit att avdraga. Lokal skattemyndighet som utfärdat eller haft att utfärda arbetstagarens debetsedel beslutar om arbetsgivarens ansvarighet i nämnda fall.

Sedan beslut fattats enligt första stycket må krav på erläggande av skattebeloppet riktas mot såväl arbetsgivaren som arbetstagaren. Vistas arbetstagaren på känd ort inom riket, må arbetsgivaren krävas endast om det kan antagas att arbetstagaren underrättats om sin skyldighet att erlægga skattebeloppet. Beloppet må indrivas hos arbetstagaren i samma ordning som gäller för restförd skatt.

Efterkommer arbetsgivaren icke anmodan att erlægga beloppet, må detsamma uttagas i den ordning som stadgas i fråga om indrivning av skatt, dock att införsel ej må beviljas.

Arbetsgivare eller arbetstagare, som har att erlægga mot underlåtet skatteavdrag svarande belopp, är tillika skyldig att å beloppet erlægga restavgift.

Arbetsgivare eller arbetstagare, som har att erlægga mot underlåtet skatteavdrag svarande belopp, är tillika skyldig att å beloppet erlægga restavgift *enligt 58 § 1 mom. Tilläggsavgift utgår därvid från den 15 i andra månaden efter den då beslut om arbetsgivarens eller arbetstagarens ansvarighet meddelades.*

Därest arbetsgivare efter besvär över lokal skattemyndighets beslut funnits icke vara ansvarig för arbetstagares skatt, skall länsstyrelsen till arbetsgivaren återbetala

Därest arbetsgivare efter besvär över lokal skattemyndighets beslut funnits icke vara ansvarig för arbetstagares skatt, skall länsstyrelsen till arbetsgivaren återbetala

Nuvarande lydelse

skatt, som denne erlagt för arbets- tagaren, samt erlagd restavgift och ränta efter fem procent för år. Häftar arbetsgivare för restförd skatt eller arbetstgares skatt, för vilken han funnits ansvarig, äger han dock utfå endast vad som överstiger det obetalda skattebeloppet och restavgift. Förklaras arbetsgivare enligt senare meddelat beslut helt eller delvis ansvarig för skatten, är han skyldig återbetala uppburen ränta i vad den avser skattebelopp för vilket han befunnits ansvarig. Därvid äger tredje stycket motsvarande tillämpning.

Har arbetstgares skatt uttagits hos arbetsgivare, skall, om indrivningskvitto överlämnas till arbetsgivaren, nämnda förhållande anmärkas å indrivningskvittot.

76 §

Arbetsgivare, som betalat skatt för arbetstagare jämlikt 75 §, äger söka skattebeloppet åter av arbetstagaren. Härvid har arbetsgivaren att till vederbörande utmätningsman ingiva det indrivningskvitto, som må hava överlämnats till arbetsgivaren, eller på annat sätt hos utmätningsmannen styrka, att han erlagt skatten.

Utmätningsmannen må hos arbetstagaren uttaga beloppet i samma ordning som stadgats i fråga om indrivning av skatt, dock att införsel ej må beviljas. Därvid är arbetstagaren skyldig att å beloppet erlagga restavgift.

77 a §

Har den som företräder arbets- givare, som är juridisk person,

Föreslagen lydelse

skatt, som denne erlagt för arbets- tagaren, samt erlagd restavgift. Ränta på återbetalat skattebelopp utgår för visst kalenderår efter den årsränta, som året före kalender- året legat till grund vid bestäm- mande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom., och beräknas från utgången av den månad då skatten erlagts till och med den månad då återbe- talning sker. Häftar arbetsgivare för restförd skatt eller arbetstgares skatt, för vilken han funnits ansvarig, äger han dock utfå endast vad som överstiger det obetal- da skattebeloppet och restavgift. Förklaras arbetsgivare enligt sena- re meddelat beslut helt eller delvis ansvarig för skatten, är han skyl- dig återbetala uppburen ränta i vad den avser skattebelopp för vilket han befunnits ansvarig. Där- vid äger tredje stycket motsvaran- de tillämpning.

Utmätningsmannen må hos ar- betstagaren uttaga beloppet i sam- ma ordning som stadgats i fråga om indrivning av skatt, dock att införsel ej må beviljas.

Har den som företräder arbets- givare, som är juridisk person,

Nuvarande lydelse

verkställt skatteavdrag men uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala det innehållna beloppet i tid och ordning som i 77 § sägs, är han jämte arbetsgivaren betalningsskyldig för skattebeloppet *jämte restavgift*. Betalningsskyldigheten må jämkas eller eftergivnas när särskilda skäl föreligga.

Talan om åläggande av betalningsskyldighet enligt första stycket föres vid allmän domstol.

Yrkande om åläggande av betalningsskyldighet som nu sagts må icke framställas och ej heller åtgärder för indrivning vidtagas sedan arbetsgivarens ansvarighet för skattebeloppet bortfallit på grund av bestämmelserna i 71 §. Utan hinder härav må dom, varigenom sådan betalningsskyldighet ålagts, verkställas inom en tid av två år från utgången av det uppbördsår då domen vunnit laga kraft. Hos den som blivit ålagd betalningsskyldighet må indrivning ske i samma ordning som gäller för restförd skatt.

Den som erlagt skattebelopp eller restavgift på grund av betalningsskyldighet enligt första stycket äger söka beloppet åter av arbetsgivaren. Därvid gälla i tillämpliga delar bestämmelserna i 76 § om uttagande av skatt som arbetsgivare betalat för arbetstagare.

Föreslagen lydelse

verkställt skatteavdrag men uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala det innehållna beloppet i tid och ordning som i 77 § sägs, är han jämte arbetsgivaren betalningsskyldig för skattebeloppet *jämte den restavgift (grundavgift och tilläggsavgift) som belöper på det belopp för vilket betalningsskyldighet ålägges. Tilläggsavgift utgår dock icke för tid efter det att talan om åläggande av betalningsskyldighet prövats i första instans*. Betalningsskyldigheten må jämkas eller eftergivnas när särskilda skäl föreligga.

85 §

2 m o m. Har skattskyldig enligt 27 § 3 mom. påförts *ränta* å kvarstående skatt och beror den kvarstående skatten av förhållande, varöver den skattskyldige icke skäligen kunnat råda, äger länsstyrelsen i det län, där *räntan* påförts, efter ansökan befria den skattskyldige från att helt eller delvis gälda sådan *ränta*.

Har endera av äkta makar, vilka taxerats enligt för gift gällande bestämmelser, att gälda ränta å kvarstående skatt och skulle, där-

2 m o m. Har skattskyldig påförts *avgift* å kvarstående skatt enligt 27 § 4 mom. och beror den kvarstående skatten av förhållande, varöver den skattskyldige icke skäligen kunnat råda, äger länsstyrelsen i det län, där *avgiften* påförts, efter ansökan befria den skattskyldige från att helt eller delvis gälda sådan *avgift*.

Nuvarande lydelse

est ränteberäkningen gjorts för makarna gemensamt, sådan ränta icke hava påförts eller hava påförts med lägre belopp än som skett, må länsstyrelse som i första stycket sägs efter ansökan meddela befrielse, helt eller delvis, från erläggande av ränta.

Ansökan, som i detta moment sägs, skall hava inkommit till länsstyrelsen före utgången av året näst efter *taxeringsåret*.

(Se vidare anvisningarna.)

Föreslagen lydelse

Ansökan, som i detta moment sägs, skall hava inkommit till länsstyrelsen före utgången av året näst efter *det då avgiften påfördes*.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 27 §

Räntesats enligt 27 § 3 mom. skall bestämmas till det tal som efter avrundning till hel fjärdedels procent närmast motsvarar femton tolfte delar av högsta allmänt förekommande räntesats som vid fastställelsen gäller vid inlåning i bankaktiebolag, postbanken, sparbank och centralkassa för jordbrukskredit. Beräkningen skall ske med höjning av andra decimalsiffran.

till 85 §

Som exempel på förhållande, varöver den skattskyldige icke skäligen kunnat råda, må nämnas att arbetsgivaren felaktigt uträknat den skattskyldiges preliminära skatt eller att skattskyldig, som påförts *ränta* å kvarstående skatt i en kommun, i annan kommun erlagt för hög preliminär skatt. Vidare må nämnas det fall, att den kvarstående skatten beror på att *beskattningsnämnd* frångått den skattskyldiges deklaration; befrielse från *räntebetaling* må dock i

Som exempel på förhållande, varöver den skattskyldige icke skäligen kunnat råda, må nämnas att arbetsgivaren felaktigt uträknat den skattskyldiges preliminära skatt eller att skattskyldig, som påförts *avgift* å kvarstående skatt i en kommun, i annan kommun erlagt för hög preliminär skatt. Vidare må nämnas det fall, *att skatt beräknats enligt för gift skattskyldig gällande bestämmelser och att den skattskyldige på grund därav och med hänsyn till*

Nuvarande lydelse

dylikt fall icke medgivas, därest omständigheterna äro sådana att den skattskyldige bort förstå att beskattningsnämnderna skulle komma att frångå deklARATIONEN.

Riksskatteverket äger lämna anvisningar i frågor rörande *räntebefrielse*.

Föreslagen lydelse

övriga förhållanden icke kunnat rätt uträkna den slutliga skatten eller att den kvarstående skatten beror på att taxeringsnämnd frångått den skattskyldiges deklARATION; befrielse från avgift må dock i sistnämnda fall icke medgivas därest omständigheterna äro sådana att den skattskyldige bort förstå att taxeringsnämnden skulle komma att frångå deklARATIONEN.

Riksskatteverket äger lämna anvisningar i frågor rörande *avgiftsbefrielse*.

Denna lag träder i kraft den

2 Förslag till

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

Härigenom förordnas i fråga om förordningen (1968:430) om mervärdesskatt¹

dels att 46 och 47 §§ skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas fyra nya paragrafer, 43 a, 47 a, 47 b och 49 a §§, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

43 a §

I fall som avses i 47 § andra stycket utgår ränta. Röntan utgår för visst kalenderår efter den årsränta som i december månad nästföregående år legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. uppbördsförordningen (1953:272). Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid räntebereäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.

Vid beräkning av ränta enligt första stycket skall iakttagas:

att ränta utgår från utgången av andra månaden efter den då deklaration för den redovisningsperiod skatten avser skall lämnas enligt 22 § tredje stycket, dock att ränta på skatt, som motsvarar tidigare återbetalt skattebelopp, skall utgå från utgången av den månad, då skattebeloppet återbetalades; samt

¹ Förordningen omtryckt 1969:237.

att ränta utgår till och med den månad, då skatten förfaller till betalning eller, om skatten får erläggas i flera poster, till och med den månad under vilken den första posten förfaller till betalning, dock ej i något fall för längre tid än två år.

Har beslut, som föranlett ränta enligt första stycket, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall ny beräkning av ränta göras och för mycket påförd ränta återbetalas.

Bestämmelserna i denna förordning om skatt skall i tillämpliga delar gälla ränta enligt denna paragraf.

46 §²

Har besvär anförts över slutligt beslut om fastställelse av skatt eller beslut om efterbeskattning eller beslut av länskatterätt eller kammarrätt, kan den skattskyldige av länsstyrelsen få anstånd med betalning av skatt. Bestämmelserna i 49 § 1 mom. uppbördsförordningen (1953:272) om anstånd vid besvär över beslut rörande taxering äger motsvarande tillämpning.

Har besvär anförts över slutligt beslut om fastställelse av skatt eller beslut om efterbeskattning eller beslut av länskatterätt eller kammarrätt, kan den skattskyldige av länsstyrelsen få anstånd med betalning av skatt. Bestämmelserna i 49 § uppbördsförordningen (1953:272) om anstånd vid besvär över beslut rörande taxering och beräkning av ränta i samband därmed äger motsvarande tillämpning.

Bestämmelserna i denna förordning om skatt skall i tillämpliga delar gälla ränta som utgår enligt första stycket.

47 §³

Betalas icke skatt i behörig ordning inom den tid då deklaration

Erlägges icke skatt, som skall anses fastställd enligt avlämnad

² Senaste lydelse 1971:400.

³ Senaste lydelse 1972:82.

Nuvarande lydelse

för den redovisningsperiod skatten avser skall lämnas enligt 22 § tredje stycket, utgår restavgift på sålunda icke betalat belopp. Har anstånd med betalning av skatt beslutats enligt 45 § utgår dock restavgift endast på skattebelopp som betalas sedan anståndstiden gått till ända.

Restavgiften är fyra öre för varje hel krona av den skatt som icke betalats, dock minst tio kronor. Öretal som uppkommer vid denna beräkning jämnas till närmast högre hela krontal.

Bestämmelserna i 58 § 2 mom. uppbördsförordningen om befrielse från restavgift gäller i tillämpliga delar beträffande restavgift för mervärdeskatt.

Föreslagen lydelse

deklaration eller som påförts efter skäligen grund i avsaknad av deklara- tion, inom tid som avses i 42 § första stycket utgår restavgift (g r u n d a v g i f t).

Grundavgift utgår även när skatt i annat fall än som avses i första stycket icke erlägges inom tid som bestäms enligt 43 § första stycket.

På obetalt skattebelopp som avses i första och andra styckena utgår även restavgift (t i l l ä g g s - a v g i f t) för varje påbörjad pe- riod av två månader, räknat i fråga om skattebelopp enligt första stycket från den 15 i andra måna- den efter utgången av förfalloti- den enligt 42 § och i fråga om skattebelopp enligt andra stycket från den 15 i andra månaden efter den då beloppet skolat erläggas enligt länsstyrelsens beslut.

47 a §

Grundavgift enligt 47 § utgår med tre öre för varje hel krona av ej erlagt belopp, dock med minst tio kronor. Tilläggsavgift enligt 47 § utgår med två öre för varje hel krona av ej erlagt belopp, och påföres för högst nio perioder, beräknade enligt 47 § tredje stycket. Öretal som uppkommer vid beräkning av restavgift jämnas till närmast högre hela krontal.

Bestämmelserna i 58 § 2 mom. uppbördsförordningen (1953:272) om befrielse från restavgift äger motsvarande tillämpning i fråga om restavgift enligt denna förord- ning.

47 b §

Har anstånd beviljats enligt 45 eller 46 § och har anståndstiden

gått till ända utan att skatten till fullo erlagts, utgår grundavgift enligt 47 och 47 a §§ på den del av skatten, som då var obetald. På den del av skatten, som icke heller därefter erlägges, utgår tilläggsavgift enligt sistnämnda paragrafer. Tilläggsavgift skall dock första gången beräknas från den 15 i andra månaden efter den då anståndstiden gick till ända.

49 a §

På skattebelopp, som återbetalas enligt 49 § fjärde eller femte stycket, utgår ränta beräknad enligt den årsränta och de grunder i övrigt som anges i 43 a § första stycket.

Vid beräkning av ränta enligt första stycket skall iakttagas:

att ränta utgår från utgången av den månad under vilken skattebeloppet erlagts, dock att ränta må beräknas tidigast från utgången av andra månaden efter den då deklaration för den redovisningsperiod skattebeloppet avser skall lämnas enligt 22 § tredje stycket;

att, om skattebeloppet betalats i flera poster och återbetalningen avser endast viss del av beloppet, det för mycket erlagda beloppet avräknas mot den eller de belopp som sist betalats; samt

att ränta utgår till och med den månad då beloppet utbetalas.

Har beslut, som föranlett ränta enligt första stycket, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall den skattskyldige återbetala vad han sålunda uppburit för mycket. Bestämmelserna i denna förord-

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

*ning om skatt skall därvid gälla i
tillämpliga delar.*

Denna förordning träder i kraft den

3 Förslag till

Lag om ändring i förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning

Härigenom förordnas i fråga om förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning

dels att 26–29 §§ skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas fem nya paragrafer, 26 a, 27 a–c och 29 a §§, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

26 §¹

Skattskyldig åligger att inom den för deklarations avgivande bestämda tiden genom insättning å beskattningsmyndighetens postgirokonto inbetala i deklarationen angivet skattebelopp.

När synnerliga skäl därtill äro, må beskattningsmyndigheten bevilja anstånd med skattens erläggande.

Skatt utgår i helt krontal så att överskjutande öretal bortfaller.

26 a §

Är skattskyldigs skattebetalningsförmåga nedsatt på grund av sjukdom eller annan oförvållad omständighet och föreligga synnerligen ömmande omständigheter, kan den skattskyldige av beskattningsmyndigheten få anstånd med betalning av den skatt som förfaller till betalning närmast efter det ansökan om anstånd gjorts. Anståndet får avse hela skatten

¹ Senaste lydelse 1972:181.

eller del därav. Anståndstiden får bestämmas till längst ett år efter utgången av den månad under vilken skatten förfaller till betalning.

Ha den skattskyldiges ekonomiska förhållanden undergått väsentlig förbättring sedan anstånd beviljats enligt första stycket, skall frågan om anstånd omprövas.

Ha besvär anförts över slutligt beslut om fastställande av skatt eller beslut om efterbeskattning eller beslut av kammarrätt, kan den skattskyldige av beskattningsmyndigheten få anstånd med betalning av skatt. Bestämmelserna i 49 § uppbördsförordningen (1953:272) om anstånd vid besvär över beslut rörande taxering och beräkning av ränta i samband därmed äga motsvarande tillämpning.

Bestämmelserna i denna förordning om skatt skola i tillämpliga delar gälla ränta som utgår enligt tredje stycket.

27 §

Om den för viss beskattningsperiod av beskattningsmyndigheten eller besvärmyndighet fastställda skatten överstiger vad som skolat utgöras enligt deklARATIONEN eller, då beslut förut meddelats i saken, enligt det beslut, som närmast föregått, åligger det den skattskyldige att inom tid, som beskattningsmyndigheten bestämmer, till denna erlægga det felande beloppet. Vad nu sagts skall ock gälla, om genom beslut enligt 17 eller 20 § skatt fastställts, ehuru deklARATIONEN ej avgivits.

Skattskyldig har att erlægga ränta å oguldet skattebelopp efter sju procent om året, dock minst tio kronor. Räntan skall, om deklARATIONEN ej avgivits inom föreskriven tid eller den skattskyldige, utan att anstånd beviljats, underlåtit att inom sådan tid erlægga i deklARATIONEN angivet belopp, beräknas från den dag deklARATIONEN senast bort avgivas. I annat fall skall räntan beräknas från den dag då skatte-

I fall som avses i 27 b § andra stycket utgår ränta. Räntan utgår för visst kalenderår efter den årsränta som i december månad näst föregående år legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. uppbördsförordningen (1953:272). Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen, jämnas till närmast

beloppet enligt beslut av beskattningsmyndigheten senast bort inbetalas. Uppkommer öretal vid beräkning av ränta, skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela kronotal.

Beskattningsmyndigheten äger avstå från ränta, om dröjsmålet med betalningen är obetydligt eller särskilda skäl eljest föranleda därtill.

högre hela kronotal.

Vid beräkning av ränta enligt första stycket skall iakttagas:

att ränta utgår från utgången av den månad då deklaration för den beskattningsperiod skatten avser skall lämnas, dock att ränta på skatt, som motsvarar tidigare återbetalat skattebelopp, skall utgå från utgången av den månad, då skattebeloppet återbetalades; samt att ränta utgår till och med den månad, då skatten skall erläggas enligt beskattningsmyndighetens beslut eller, om skatten får erläggas i flera poster, till och med den månad under vilken den första posten förfaller till betalning, dock ej i något fall för längre tid än två år.

Bestämmelserna i denna förordning om skatt skola i tillämpliga delar gälla ränta enligt denna paragraf.

27 a §

Har beslut, som föranlett ränta enligt 27 §, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall ny beräkning av ränta göras och för mycket påförd ränta återbetalas.

27 b §

Erlägges icke skattebelopp, som angivits i deklaration eller som bestämts efter skälig grund i avsaknad av deklaration, inom den för deklarations avgivande bestämda tiden, utgår restavgift (g r u n d a v g i f t).

Grundavgift utgår även när skatt i annat fall än som avses i

första stycket icke erlägges inom tid som bestämts enligt 27 §.

På obetalt skattebelopp som avses i första och andra styckena utgår även restavgift (t i l l ä g g s - a v g i f t) för varje påbörjad period av två månader, räknat i fråga om skattebelopp enligt första stycket från den 15 i andra månaden efter den, då tiden för deklarations avgivande gick till ända, och i fråga om skattebelopp enligt andra stycket från den 15 i andra månaden efter den då beloppet skolat erläggas enligt beskattningsmyndighetens beslut.

Grundavgift utgår med tre öre för varje hel krona av ej erlagt belopp, dock med minst tio kronor. Tilläggsavgift utgår med två öre för varje hel krona av ej erlagt belopp och påföres för högst nio perioder, beräknade enligt tredje stycket. Öretal som uppkommer vid beräkning av restavgift jämnas till närmast högre hela krontal.

Beskattningsmyndighet får, om särskilda omständigheter föräntas därtill, meddela befrielse från skyldighet att erlägga restavgift. Riksskatteverket äger meddela föreskrifter i fråga om sådan befrielse.

27 c §

Har anstånd beviljats enligt 26 a § och har anståndstiden gått till ända utan att skatten till fullo erlagts, utgår grundavgift enligt 27 b § på den del av skatten, som då var obetald. På den del av skatten, som icke heller därefter erlägges, utgår tilläggsavgift enligt samma paragraf. Tilläggsavgift skall dock första gången beräknas från den 15 i andra månaden efter

den då anståndstiden gick till ända.

28 §

På framställning av beskattningsmyndigheten skall förfallet skattebelopp *jämte ränta* omedelbart uttagas genom utmätning.

På framställning av beskattningsmyndigheten skall förfallet skattebelopp omedelbart uttagas genom utmätning.

29 §

Om den för viss beskattningsperiod av den skattskyldige inbetalade skatten överstiger vad han enligt beskattningsmyndighetens eller besvärsmyndighets beslut skall erlägga, äger han omedelbart återbekomma vad han erlagt för mycket. Återbetalning skall ock ske, när skatt icke skall utgå.

Är den skattskyldige berättigad till avdrag, som överstiger den på beskattningsperioden belöpande bruttoskatten, skall det överskjutande beloppet så snart ske kan tillgodoföras den skattskyldige.

Å återbetalat belopp som avses i första stycket skall gäldas ränta efter fem procent om året från inbetalningsdagen. Uppkommer öretal vid beräkning av ränta, skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela kronotal. Ränta skall dock ej utgå, om räntebeloppet skulle understiga fem kronor.

På skattebelopp, som återbetalas enligt första stycket, utgår ränta, beräknad enligt den årsränta och de grunder i övrigt som angivas i 27 § andra stycket, från utgången av den månad under vilken beloppet erlagts till och med den månad då beloppet utbetalas.

Vid återbetalning skall avdrag göras för vad den skattskyldige icke erlagt av förfallet skattebelopp jämte ränta, som beskattningsmyndigheten har att upp bära.

Vid återbetalning skall avdrag göras för vad den skattskyldige icke erlagt av förfallet skattebelopp jämte ränta, som beskattningsmyndigheten har att upp bära, och restavgift.

29 a §

Har beslut, som föranlett ränta enligt 29 §, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall den skattskyldige återbetala vad han sålunda uppburit för mycket. Bestäm-

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

*melserna i denna förordning om
skatt skola därvid gälla i tillämpli-
ga delar.*

Denna lag träder i kraft den

4 Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1953:397) angående avgift för fettvaror som användas för framställning av fettemulsion m. m.

Häriigenom förordnas, att 9 § förordningen (1953:397) angående avgift för fettvaror som användas för framställning av fettemulsion m. m. skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Överinseendet å kontrollen att avgift behörigen erlägges handhaves av kontrollstyrelsen.

Föreslagen lydelse

9 §

Förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning gäller i tillämpliga delar i fråga om avgift enligt denna förordning. Överinseendet å kontrollen att avgift behörigen erlägges handhaves av kontrollstyrelsen.

Tillverkare är pliktig att för tillsyn bereda kontrolltjänsteman, närhelst denne det påfordrar, tillträde till samtliga för tillverkarens rörelse använda lokaler, att meddela kontrollstyrelsen eller kontrolltjänsteman alla begärda upplysningar angående inköp och förbrukning i rörelsen av fettvaror samt att ställa sig till efterrättelse de särskilda föreskrifter, som kontrollstyrelsen för erhållande av en betryggande kontroll över avgiftens behöriga erläggande meddelar, ävensom de anvisningar, som kontrolltjänsteman i enlighet med kontrollstyrelsens föreskrifter kan komma att lämna.

Tillverkare, som enligt lag är skyldig föra handelsböcker, åligger därjämte att vid anfordran hålla dessa med tillhörande handlingar tillgängliga för kontrolltjänsteman.

Denna förordning träder i kraft den

5 Förslag till

Lag om ändring i förordningen (1966:180) om prisregleringsavgift för fisk m. m.

Härigenom förordnas, att 7 § förordningen (1966:180) om prisregleringsavgift för fisk m. m. skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Därest prisregleringsavgift, som avses i 5 §, ej inbetalas i föreskriven ordning, må avgiften på framställning av jordbruksnämnden omedelbart utmätas med det belopp, vartill nämnden efter verkställd undersökning fastställer det samma.

Då särskilda skäl därtill äro, må jordbruksnämnden jämväl meddela den avgiftspliktige förbud att tillsvidare, till dess avgiften guldits, bedriva sådan verksamhet, som enligt 5 § medför skyldighet att erlägga prisregleringsavgift.

Denna lag träder i kraft den

Föreslagen lydelse

7 §

Därest prisregleringsavgift, som avses i 5 §, ej inbetalas i föreskriven ordning, må avgiften på framställning av jordbruksnämnden omedelbart utmätas med det belopp, vartill nämnden efter verkställd undersökning fastställer det samma. *Därvid äga bestämmelserna i 27 b § förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning motsvarande tillämpning.*

6 Förslag till

Lag om ändring i förordningen (1967:340) med vissa bestämmelser om prisreglering på jordbrukets område.

Härigenom förordnas i fråga om förordningen (1967:340) med vissa bestämmelser om prisreglering på jordbrukets område

dels att 23 § skall upphöra att gälla,

dels att 24 § skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

23 §

Avgiftsskyldig skall erlägga ränta på oguldet avgiftsbelopp efter sju procent om året, dock minst tio kronor. Räntan skall beräknas från den dag avgiftsbeloppet enligt beslut av jordbruksnämnden senast bort betalas. Uppkommer öretal vid beräkning av ränta, skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela krontal.

Jordbruksnämnden äger avstå från ränta, om dröjsmålet med betalningen är obetydligt eller särskilda skäl annars föranleder till det.

24 §

På framställning av jordbruksnämnden skall förfallet avgiftsbelopp jämte ränta omedelbart uttagas genom utmätning.

På framställning av jordbruksnämnden skall förfallet avgiftsbelopp omedelbart uttagas genom utmätning. Därvid äger bestämmelserna i 27 b § förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattnings motsvarande tillämpning.

Denna lag träder i kraft den

7 Förslag till

Förordning om ändring i stämpelskatteförordningen (1964:308)

Häri genom förordnas i fråga om stämpelskatteförordningen (1964:308)

dels att 37 § 2 mom. och 47 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas två nya paragrafer, 36 a och 47 a §§, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

36 a §

På tillkommande skattebelopp enligt 36 § första stycket eller skattebelopp, som skall inbetalas inom tid som beskattningsmyndigheten bestämmer enligt 36 § andra stycket, utgår ränta. Räntan utgår för visst kalenderår efter den årsränta som i december månad nästföregående år legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. uppborðsförordningen (1953:272). Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.

Vid beräkning av ränta enligt första stycket skall iakttagas:

att ränta utgår på tillkommande skattebelopp enligt första stycket från utgången av andra månaden efter den, då skatteplikt inträdde enligt 30 § 2 mom., och eljest från utgången av den månad, då anmälan som avses i 17 § eller deklARATION skall avgivas, dock att ränta

på skatt, som motsvarar tidigare återbetalat skattebelopp, skall utgå från utgången av den månad, då skattebeloppet återbetalades; samt att ränta utgår till och med den månad, då skattebeloppet förfaller till betalning enligt 36 § första eller andra stycket, dock ej i något fall för längre tid än två år.

Har beslut, som föranlett ränta enligt första stycket, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall ny beräkning av ränta göras och för mycket påförd ränta återbetalas.

Bestämmelserna i denna förordning om skatt skall i tillämpliga delar gälla ränta enligt denna paragraf.

37 §¹

2 m o m. Har skattskyldig underlåtit att inbetala skatt inom föreskriven tid, skall restavgift erläggas till den myndighet, som i sådant fall skall uppbara skatten. Restavgiften skall utgå efter sex öre för varje hel krona av den del av skatten, som icke erlagts i rätt tid, dock ej med mindre belopp än tio kronor. Restavgiften skall vid öretal över femtio avrundas uppåt och vid annat öretal avrundas nedåt till helt krontal.

2 m o m. Har skattskyldig underlåtit att inbetala skatt inom föreskriven tid, utgår restavgift (grundavgift) med tre öre för varje hel krona av ej erlagt belopp, dock med minst tio kronor.

På skattebelopp som ej erlagts i rätt tid utgår även restavgift (tilläggsavgift) för varje påbörjad period av två månader, räknat från den 15 i andra månaden efter den då beloppet skolat erläggas enligt 36 §. Tilläggsavgift utgår med två öre för varje hel krona av ej erlagt belopp och påföres för högst nio perioder. Öretal som uppkommer vid beräkning av restavgift jämnas till närmast högre hela krontal.

¹ Senaste lydelse 1971:454.

När dröjsmålet med betalningen är obetydligt eller eljest särskilda skäl föranleda det, må befrielse från skyldighet att erlägga restavgift meddelas av länsstyrelse i fråga om skatt, som avses i 1 mom. första stycket, och av beskattningsmyndigheten beträffande annan skatt.

Riksrevisionsverket äger, i den mån så påkallas, meddela särskilda föreskrifter i fråga om befrielse från skyldighet att erlägga restavgift.

Riksskatteverket äger meddela föreskrifter i fråga om befrielse från skyldighet att erlägga restavgift.

47 §²

Äger någon på grund av beslut om återvinning eller i besvärsmål återfå skatt, beträffande vilken inskrivningsmyndighet är beskattningsmyndighet, skall skattebeloppet kostnadsfritt återbetalas i den ordning, som är föreskriven i uppbördsförordningen i fråga om restitution av skatt. Beslut, som nu sagts, skall omgående sändas till länsstyrelsen i det län, dit beskattningsmyndigheten hör. Återbetalning skall ske utan hinder av att beslutet ännu ej vunnit laga kraft.

Vid återbetalning enligt första stycket skall, utom i fall som avses i 42 § 2 mom. andra stycket, tillika utgå ränta på det återbetalade beloppet efter fem procent om året från och med den dag, då beloppet efter beslut om skattens fastställande blivit inbetalat, till den dag, då det återbetalas. Ränta må dock ej utgå för längre tid än till dess en månad förflutit sedan det beslut, enligt vilket beloppet skall återfås, vunnit laga kraft.

Beträffande skatt, som fastställs av sjöfartsverket eller riksskatteverket, skall vad i 29 § förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning finnes stadgat om återbetalning lända till efter rättelse i tillämpliga delar.

När skattebelopp återbetalas, skall anteckning därom, där så kan ske, göras på handling, som enligt bestämmelserna i 38 § blivit stämpelbelagd.

² Senaste lydelse 1971:454.

47 a §

Vid återbetalning enligt 47 § första stycket skall, utom i fall som avses i 42 § 2 mom. andra stycket, tillika utgå ränta, beräknad enligt den årsränta och de grunder i övrigt som anges i 36 a § första stycket.

Ränta enligt första stycket utgår från utgången av den månad, under vilken skattebeloppet efter beslut om skattens fastställande erlagts, till och med den månad då beloppet utbetalas. Ränta må dock ej utgå för längre tid än till dess en månad förflutit sedan det beslut, enligt vilket beloppet skall återfås, vunnit laga kraft.

Har beslut, som föranlett ränta enligt första stycket, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall vad sålunda uppburits för mycket återbetalas. Bestämmelserna i denna förordning om skatt skola därvid gälla i tillämpliga delar.

Beträffande skatt, som fastställs av sjöfartsverket eller riksskatteverket, skall vad i 29 § förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning finnes stadgat om återbetalning lända till efterrättelse i tillämpliga delar.

Denna förordning träder i kraft den

8 Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

Häri genom förordnas i fråga om förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

dels att 52 och 53 §§, 55 § 2 mom. samt 61 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas tre nya paragrafer, 52 a, 52 b och 61 a §§, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

52 §¹

1 m o m. Skatt enligt denna förordning skall, i den mån ej jämlikt 55 § anstånd medgivits, erläggas inom sex veckor efter det att beslut om skattens fastställande meddelats eller den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten erhållit meddelande om att skattskyldig vitsordat anmärkning som framställts av denna myndighet.

Har jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande ägt rum, skall beskattningsmyndigheten från dagen då bouppteckning senast skolat vara ingiven eller, där skatten uttages efter deklARATION, från dagen då, om anstånd ej beviljats, deklARATIONEN senast skolat vara avlämnad till dagen för skattens fastställande påföra ränta å skattebeloppet *efter den procent,*

Har jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande ägt rum, skall beskattningsmyndigheten från dagen då bouppteckning senast skolat vara ingiven eller, där skatten uttages efter deklARATION, från dagen då, om anstånd ej beviljats, deklARATIONEN senast skolat vara avlämnad till dagen för skattens fastställande påföra ränta å skattebeloppet. *Räntan utgår för*

¹ Senaste lydelse 1964:310.

Nuvarande lydelse

som Konungen i anslutning till det allmänna ränteläget fastställer varje år i december att gälla för det påföljande året. Skall jämlikt 54 § skatten förskjutas av dödsboet, påföres vid skattens fastställande ränta utan uppdelning å de särskilda skattskyldiga. Vad av beräknad ränta överskjuter helt krontal bortfaller.

Skatten jämte ränta, där sådan påförts, skall, då underrätt är beskattningsmyndighet, betalas till länsstyrelsen i det län, dit underrätten hör, och eljest till den länsstyrelse, som är beskattningsmyndighet.

2 m o m. Vid erläggande av arvsskatt, som jämlikt 54 § skall av dödsboet förskjutas, må efter tillstånd av beskattningsmyndigheten intill ett belopp, motsvarande högst hälften av skatten, såsom betalningsmedel gälla skuldebrev, till säkerhet för vilket, jämlikt gällande bestämmelser angående inteckning i fast egendom, tomträtt, vattenfallsrätt, fartyg, jordbruksinventarier eller förlagsegendom, inteckning meddelats i boet tillhörig egendom, eller ock skuldförbindelse med säkerhet av sådant skuldebrev.

Sålunda intecknat skuldebrev vare gällande såsom betalningsmedel eller säkerhet endast i den mån detsamma fastställts att gälla inom det värde, till vilket den intecknade egendomen upptagits i ärendet angående arvsskattens fastställande, och därjämte endast under förutsättning, att inteckningen omfattar jämväl ränta efter den procent, som Konungen föreskriver.

Överstiger den arvsskatt, som skall av dödsboet förskjutas, 20 000 kronor må därjämte, intill skattens halva belopp, å inländsk börs noterade aktier, som ingå bland dödsboets tillgångar, eller skuldebrev, för vilket lämnas säkerhet i börsnoterade eller andra aktier, gälla såsom betalningsmedel i enlighet med de föreskrifter Konungen meddelar.

Å skuld, som avses i första och tredje styckena, skall gäldas ränta efter *den procent, som Konungen i anslutning till det allmänna ränteläget fastställer varje år i december att gälla för det påföljande året.* Räntan räknas från den dag då beslut meddelats om att skatten må erläggas med betalningsmedel varom nu är fråga.

Föreslagen lydelse

visst kalenderår efter den årsränta som i december månad nästföregående år legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. uppbördsförordningen (1953:272). Skall jämlikt 54 § skatten förskjutas av dödsboet, påföres vid skattens fastställande ränta utan uppdelning å de särskilda skattskyldiga. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.

Å skuld, som avses i första och tredje styckena, skall gäldas ränta efter *räntesats enligt 1 mom.* Räntan räknas från den dag då beslut meddelats om att skatten må erläggas med betalningsmedel varom nu är fråga. *Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.*

52 a §

Fastställer överrätt skatt till högre belopp än beskattningsmyndigheten förut beräknat eller vitsordar skattskyldig anmärkning av den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten, skall på sålunda tillkommande skattebelopp utgå ränta efter den årsränta som avses i 52 § 1 mom. Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela kronor.

Vid beräkning av ränta enligt första stycket skall iakttagas:

att ränta utgår från utgången av andra månaden efter den, då beskattningsmyndigheten meddelade beslut angående skatten, dock att ränta på skatt, som motsvarar tidigare återbetalat skattebelopp, skall utgå från utgången av den månad, då skattebeloppet återbetalades; samt

att ränta utgår till och med den månad, då skatten förfaller till betalning enligt 52 § 1 mom. första stycket, dock icke för längre tid än två år.

Bestämmelserna i denna förordning om skatt skola i tillämpliga delar gälla ränta enligt denna paragraf.

52 b §

Har beslut, som föranlett ränta enligt 52 a §, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet beak-

tats vid ränteberäkningen, skall ny beräkning av ränta göras och för mycket påförd ränta återbetalas.

53 §²

I fall, där underrätt fastställt skatt, skall rätten till den länsstyrelse, som enligt 52 § 1 mom. tredje stycket är uppbördsmyndighet, snarast översända till rätten ingiven bouppteckning eller annan handling, som sägs i 51 § andra stycket, eller bouppteckning, som tillhandahållits rätten jämlikt tredje stycket sistnämnda paragraf. Därjämte åligger det rätten att, enligt vad Konungen närmare bestämmer, tillställa länsstyrelsen de uppgifter, som fordras för uppbörd av skatten. Vad nu sagts skall äga motsvarande tillämpning, när överrätt fastställt skatt till högre belopp än förut beräknats eller skattskyldig vitsordat anmärkning som framställts av den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten.

Inbetalning enligt 52 § 1 mom. tredje stycket skall ske till postgiro-konto hos länsstyrelsen. Inbetalningen sker kostnadsfritt. Skatten skall anses vara erlagd den dag, då inbetalningskort eller försändelse innehållande girokort inkommit till postanstalt.

Har skatt icke erlagts inom föreskriven tid, skall länsstyrelsen, om ej annat följer av vad i 6 § sista stycket stadgas, förordna om uttagande av felande belopp i den ordning, som enligt uppbördsförordningen gäller för indrivning av restförd skatt. *Avgift för indrivningen skall utgå enligt grunder som av Konungen bestämmas.*

Har skatt icke erlagts inom föreskriven tid, skall länsstyrelsen, om ej annat följer av vad i 6 § sista stycket stadgas, förordna om uttagande av felande belopp *och restavgift* i den ordning, som enligt uppbördsförordningen (1953:272) gäller för indrivning av restförd skatt. *Därvid äga bestämmelserna om restavgift i nämnda förordning motsvarande tillämpning.*

Handling, som enligt första stycket tillställts länsstyrelsen och som ingivaren äger återfå, må länsstyrelsen icke utlämna till denne förrän skatt, med vars erläggande anstånd ej medgivits, blivit erlagd. Innan handlingen utlämnas, skall den förses med anteckning om beloppet av inbetald skatt.

Handling som avses i 49 a § överlämnas till den skattskyldige sedan skatt, med vars erläggande anstånd ej medgivits, blivit erlagd. Innan handlingen utlämnas, skall den förses med anteckning om beloppet av inbetald skatt.

² Senaste lydelse 1969:386.

55 §³

2 m o m. Första inbetalningen skall äga rum inom tid, som anges i 52 § 1 mom., och skall uppgå, om skatten uppdelas i endast två poster, minst till en fjärdedel av skattens belopp och i andra fall minst till belopp motsvarande skattebeloppet delat med antalet inbetalningar. Andra inbetalningen skall verkställas å årsdagen för beslutet om skattens fastställande och envar av de följande å motsvarande dag det år, varunder den förfaller till betalning; och skola dessa inbetalningar uppgå till sinsemellan lika belopp. Å skatt, med vars erläggande anstånd åtnjutes, skall gäldas ränta efter den procent, som Konungen i anslutning till det allmänna ränteläget fastställer varje år i december att gälla för det påföljande året. Räntan räknas från den dag, då anståndsbeslutet meddelats.

2 m o m. Första inbetalningen skall äga rum inom tid, som anges i 52 § 1 mom., och skall uppgå, om skatten uppdelas i endast två poster, minst till en fjärdedel av skattens belopp och i andra fall minst till belopp motsvarande skattebeloppet delat med antalet inbetalningar. Andra inbetalningen skall verkställas å årsdagen för beslutet om skattens fastställande och envar av de följande å motsvarande dag det år, varunder den förfaller till betalning; och skola dessa inbetalningar uppgå till sinsemellan lika belopp. Å skatt, med vars erläggande anstånd åtnjutes, utgår ränta efter den årsränta som avses i 52 § 1 mom. Räntan räknas från den dag, då anståndsbeslutet meddelats.

61 §

Äger på grund av bestämmelserna i 27 §, 33 § 3 mom. eller 56—59 §§ eller enligt överrätts beslut dödsbo eller skattskyldig återfå erlagd skatt, skall i den ordning, som i fråga om restitution av kronnoutskylder är föreskriven, skattebeloppet på ansökan kostnadsfritt återbetalas ändå att till grund för återbetalningen åberopat beslut, där det meddelats av underrätt eller länsstyrelse, ej vunnit laga kraft. Dödsbo eller skattskyldig

Äger på grund av bestämmelserna i 27 §, 33 § 3 mom. eller 56—59 §§ eller enligt överrätts beslut dödsbo eller skattskyldig återfå erlagd skatt, skall i den ordning, som i fråga om restitution av kronnoutskylder är föreskriven, skattebeloppet på ansökan kostnadsfritt återbetalas ändå att till grund för återbetalningen åberopat beslut, där det meddelats av underrätt eller länsstyrelse, ej vunnit laga kraft. Dödsbo eller skattskyldig

³ Senaste lydelse 1958:562.

äge ock, utom i fall som avses i 57 och 58 §§, att å återbetalat belopp erhålla ränta efter fem procent om året från och med den dag beloppet efter meddelat beslut om skattens fastställande blivit inbetalat till den dag detsamma återbetommes; dock må ränta ej utgå för längre tid än till dess trettio dagar förflutit efter det laga kraft åkommit det beslut, enligt vilket beloppet skall återbetommas, och i varje fall ej för längre tid än ett år från det under rätt eller länsstyrelse först meddelat beslut om skattens fastställande.

I fall, som avses i 57 och 58 §§, ankommer det på Konungen att förordna i vad mån ränta skall utgå å skattebelopp, som återbetalas; dock må ränta ej beräknas efter högre räntefot eller för längre tid än i första stycket är stadgat.

Har jämlikt 55 § anstånd medgivits med erläggande av skatt, skall vid befrielse från hela det skattebelopp, som utestår oguldet, avlämnad skuldförbindelse återställas. Avser befrielse endast del av oguldet skattebelopp, skola de årliga inbetalningarna i motsvarande mån nedsättas.

äge ock, utom i fall som avses i 57 och 58 §§, att å återbetalat belopp erhålla ränta efter den årsränta som avses i 52 § 1 mom. Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela kronor.

I fall, som avses i 57 och 58 §§, ankommer det på Konungen att förordna i vad mån ränta skall utgå å skattebelopp, som återbetalas; dock må ränta ej beräknas efter högre räntefot än i första stycket är stadgat.

61 a §

Ränta enligt 61 § första stycket utgår från utgången av den månad, då skattebeloppet efter meddelat beslut om skattens fastställande blivit inbetalat, till och med den månad då beloppet utbetalas.

Har beslut, som föranlett ränta enligt 61 § första stycket, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkning-

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

*en, skall för mycket uppburen
ränta återbetalas. Bestämmelserna
i denna förordning om skatt skola
därvid gälla i tillämpliga delar.*

Denna förordning träder i kraft den

9 Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1958:295) om sjömansskatt

Häri genom förordnas, att 14 § 2 mom., 17 a §, 21 § och 36 § 3 mom. förordningen (1958:295) om sjömansskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

14 §²

2 m o m. Inbetalas sjömansskatt senare än i 1 mom. sägs, skall restavgift och tilläggsavgift utgå beräknade enligt bestämmelserna i 58 § 1 mom. första, andra och tredje styckena uppbördsförordningen. Tilläggsavgiften bestämmes därvid i förhållande till det antal tidrymder av sex månader, utöver den första, som påbörjats efter utgången av den tidpunkt, då skatten rätteligen skolat erläggas, intill dess skatten inbetalas eller av sjömansskattenämnden fastställs till betalning eller, i fall som avses i 17 a § andra stycket, kravet överlämnas till indrivning.

Redovisas icke sjömansskatt i behörig ordning, utgår restavgift beräknad enligt 58 § 1 mom. fjärde stycket uppbördsförordningen.

2 m o m. Inbetalas sjömansskatt senare än i 1 mom. sägs, skall restavgift (*grundavgift och tilläggsavgift*) utgå beräknad enligt 58 § 1 mom. uppbördsförordningen (1953:272). Tilläggsavgift utgår dock från den 15 i tredje månaden eller, i fråga om skatt för redovisningsperioden november–december, den 15 i andra månaden efter utgången av den tidpunkt, då skatten rätteligen skolat erläggas.

17 a §

Bestrides riktigheten av revisionskrav eller inbetalas icke det belopp kravet avser skall det underställas sjömansskattenämnden. Finner näm-

¹ Förordningen omtryckt 1970:933

² Senaste lydelse 1971:814

den kravet lagligen grundat, skall den fastställa beloppet till betalning.

Avser kravet skatt som redaren avdragit men icke inbetalat och har redaren icke bestritt kravets riktighet, skall kravet icke underställas sjömansskattenämnden.

Redare eller sjöman, som har att erlægga mot underlåtet skatteavdrag svarande belopp, är skyldig att på beloppet erlægga restavgift enligt 14 § 2 mom.

Redare eller sjöman, som har att erlægga mot underlåtet skatteavdrag svarande belopp, är skyldig att på beloppet erlægga restavgift (*grundavgift och tilläggsavgift*) enligt 58 § 1 mom. *uppbördsförordningen (1953:272)*. *Tilläggsavgift utgår dock från den 15 i andra månaden efter den då beloppet fastställdes till betalning.*

21 §

1 m o m. Det åligger sjömansskattenämnden att

1) lämna besked beträffande de fartyg, ombord på vilka de anställda skola erlægga sjömansskatt, ävensom beträffande den tabell, enligt vilken sjömansskatt skall beräknas,

2) fastställa grunder, enligt vilka drickspenningar skola uppskattas vid beräkning av sjömansskatt,

3) meddela beslut om jämkning och om rättelse av skatteavdrag,

4) pröva ärenden angående revisionskrav,

5) meddela beslut i andra frågor rörande erläggande och beräkning av sjömansskatt,

6) fastställa de belopp, med vilka ersättning skall utgå till kommun, landstingskommun och allmän försäkringskassa,

7) lämna anvisningar i frågor angående erläggande och uppbörd av sjömansskatt,

8) med tillämpning av bestämmelser som riksskatteverket utfärdar meddela befrielse från skyldighet att erlægga restavgift *eller tilläggsavgift* enligt denna förordning.

8) med tillämpning av bestämmelser som riksskatteverket utfärdar meddela befrielse från skyldighet att erlægga restavgift enligt denna förordning.

36 §

3 m o m. Sjöman eller redare som har rätt att återfå för mycket erlagd skatt skall erhålla ränta, *därå efter fem procent för år*. Uppkommer öretal vid *beräkning av sådan ränta, skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela*

3 m o m. Sjöman eller redare som har rätt att återfå för mycket erlagd skatt skall erhålla ränta *på beloppet. Räntan utgår för visst kalenderår efter den årsränta som i december månad nästföregående år legat till grund vid bestämman-*

Nuvarande lydelse

krontal. Ränta utgår dock icke, om räntebeloppet understiger tio kronor.

Vid beräkning av ränta skall iakttagas,

att ränta utgår från och med den 1 juli året efter det år skatten erlagts,

att ränta utgår till och med den månad, då beslut om återbetalning meddelas.

Har beslut som föranlett ränta ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, är sjöman eller redare skyldig återbetala vad han sålunda uppburit för mycket. Bestämmelserna om revisionskrav äga därvid motsvarande tillämpning.

Denna förordning träder i kraft den

Föreslagen lydelse

de av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. uppbördsförordningen (1953:272). Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.

att ränta utgår för skatt, som erlagts under beskattningsåret, från och med den 1 juli nästföljande år samt för annan skatt, om den erlagts under förra hälften av ett kalenderår, från och med den 1 därpå följande juli och, om den erlagts under senare hälften av ett kalenderår, från och med den 1 därpå följande januari,

10 Förslag till

Förordning om ändring i kupongskatteförordningen (1970:624)

Häri genom förordnas, att 19 och 26 §§ kupongskatteförordningen (1970:624) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

19 §

Kupongskatt betalas genom insättning på särskilt postgirokonto. Inbetalning anses ha skett den dag inbetalningskort eller försändelse, som innehåller gireringskort, inkommit till postanstalt.

Inbetalas kupongskatt ej inom den tid som anges i 8 eller 15 § eller i den ordning som anges i första stycket, utgår restavgift beräknad efter fyra öre för varje hel krona av det icke sålunda erlagda beloppet, dock minst tio kronor. Öretal som uppkommer vid denna beräkning skall jämnas till närmast högre hela krontal. Utöver restavgift utgår tilläggsavgift. Tilläggsavgiften utgår för varje påbörjad tidrymd av sex månader, första gången dock för den tidrymd, som börjar två månader efter utgången av den månad, då betalning skulle ha skett, till dess betalning sker eller förordnande om indrivning meddelas. Tilläggsavgift beräknas för varje tidrymd som nu nämnts till fyra öre för varje hel krona av det icke erlagda beloppet, dock högst tolv öre för hel krona. I övrigt tillämpas i fråga om tilläggsavgift bestämmelserna i denna förordning om restavgift. När särskil-

Inbetalas kupongskatt ej inom den tid som anges i 8 eller 15 § eller i den ordning som anges i första stycket, utgår restavgift (grundavgift och tilläggsavgift) enligt 58 § 1 mom. uppbördsförordningen (1953:272). När särskilda omständigheter föranleder det, får riksskatteverket befria från restavgift.

da omständigheter föranleder det, får riksskatteverket befria från restavgift och tilläggsavgift.

26 §

Riksskatteverket uppför i särskild längd utdelningsberättigad, som kan antagas vara skattskyldig men för vilken utdelning utbetalats utan att kupongskatt innehållits, samt det skattebelopp som belöper på utdelningen.

Om ej annat följer av 11 §, skall riksskatteverket delge den som uppförts i längden utdrag ur denna och förelägga honom att inom två månader från den dag då han fick del av utdraget erlægga skattebeloppet. Vill den som uppförts i längden bestrida skattepåföringen, skall han senast inom samma tid göra erinran hos riksskatteverket, som meddelar beslut med anledning härav. Beslutet skall delges den som framställt erinran och antecknas i längden. Finner verket att kupongskatt skall erläggas, skall den skattskyldige föreläggas att inom viss tid erlægga skatten.

Kupongskatt, som ej erlagts inom den utsatta tiden, indrives i den ordning som föreskrives i uppbördsförordningen (1953:272) om indrivning av restförd skatt.

Kupongskatt, som ej erlagts inom den utsatta tiden, indrives i den ordning som föreskrives i uppbördsförordningen (1953:272) om indrivning av restförd skatt. *Därvid gäller bestämmelserna i 19 § andra stycket om restavgift.*

Denna förordning träder i kraft den

11 Förslag till Förordning om ändring i förordningen (1922:260) om automobils katt

Härigenom förordnas, att 14 § förordningen (1922:260) om automobils katt skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Varder, efter vad därom är särskilt stadgat, ägare av automobil dömd till ansvar för det automobilens tagits i bruk, innan densamma registrerats eller medan den varit avställd, eller för det ägaren underlåtit att till registret göra föreskriven anmälan eller i sådan anmälan mot bättre vetande meddelat oriktig uppgift, då skall ägaren tillika förpliktas att utgiva den skatt för bilen, som genom förfarandet undandragits.

Föreslagen lydelse

14 §¹

Varder, efter vad därom är särskilt stadgat, ägare av automobil dömd till ansvar för det automobilens tagits i bruk, innan densamma registrerats eller medan den varit avställd, eller för det ägaren underlåtit att till registret göra föreskriven anmälan eller i sådan anmälan mot bättre vetande meddelat oriktig uppgift, då skall ägaren tillika förpliktas att utgiva den skatt för bilen, som genom förfarandet undandragits, samt ränta därå beräknad från utgången av den månad då bilen tagits i bruk till och med den månad då dom om betalningsskyldighet meddelas.

Ränta enligt första stycket utgår för visst kalenderår efter den årsränta som i december månad nästföregående år legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. uppbördsförordningen (1953:272). Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kro-

¹ Senaste lydelse 1971:1220.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

nor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.

Har beslut, som föränlett ränta enligt första stycket, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall ny beräkning av ränta göras och för mycket påförd ränta återbetalas. Därvid gälla i tillämpliga delar bestämmelserna om automobils katt i denna förordning.

Denna förordning träder i kraft den

12 Förslag till Lag om ändring i tullagen (1973:000)

Härigenom förordnas, att 20–22 och 51 §§ tullagen (1973:000) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

20 §

Betalas ej tull eller annan införselavgift inom föreskriven tid, utgår ränta på utestående belopp från förfallodagen till dess betalning sker efter en räntesats som med fyra procentenheter överstiger det diskonto riksbanken tillämpade den 1 januari samma år som avgiften förföll till betalning. Ränta utgår dock med minst tio kronor.

Tullmyndighet får avstå från ränta, om särskilda skäl föreligger.

På tull eller annan införselavgift som skall betalas på grund av omtulltaxering eller eftertulltaxering eller enligt beslut av generaltullstyrelsen, kammarrätt eller regeringsrätten utgår ränta. Räntan utgår för visst kalenderår efter den årsränta som i december månad nästföregående år legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. uppbördsförordningen (1953:272). Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.

Vid beräkning av ränta enligt första stycket skall iakttagas:

att ränta utgår från utgången av tredje månaden efter den, då varan angavs till förtullning eller, i fråga om avgift som motsvarar tidigare återbetalat avgiftsbelopp, från utgången av den månad då beloppet återbetalades; samt

att ränta utgår till och med den månad, då beloppet skall erläggas.

Har beslut, som föranlett ränta enligt första stycket, ändrats på

sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall ny beräkning av ränta göras och för mycket påförd ränta återbetalas.

Bestämmelserna i denna lag om tull och annan införselavgift äger motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt denna paragraf.

21 §

Till betalning förfallen tull och annan införselavgift samt ränta enligt 20 § skall på framställning av tullmyndighet indrivnas av utmätningsman. Därvid äger 60 § 1–3 mom. uppbördsförordningen (1953:272) motsvarande tillämpning. Har säkerhet ställts eller utgör varan säkerhet, får avgiften jämte ränta tagas ut av säkerheten.

Till betalning förfallen tull och annan införselavgift samt ränta enligt 20 § skall på framställning av tullmyndighet indrivnas av utmätningsman. Därvid äger 58 § 1 mom. och 60 § 1–3 mom. uppbördsförordningen (1953:272) motsvarande tillämpning. Har säkerhet ställts eller utgör varan säkerhet, får avgiften jämte ränta och restavgift tagas ut av säkerheten.

Generaltullstyrelsen får meddela befrielse från skyldighet att erlægga restavgift, om särskilda skäl föreligger.

22 §

Har tullskyldig inbetalat tull eller annan införselavgift med högre belopp än han rätteligen har att erlægga, återbetalas överskjutande belopp. Motsvarande gäller när han inbetalat tull eller annan införselavgift trots att avgift ej skall utgå. Belopp, som den tullskyldige kan dra av enligt förordningen (1968:430) om mervärdeskatt, återbetalas dock ej.

På belopp som återbetalas betalas ränta efter räntesats som motsvarar det diskonto, som riksbanken tillämpade den 1 januari samma år som den tullskyldige betalade beloppet. Räntebelopp, som ej överstiger fem kronor, utbetalas ej.

På belopp som återbetalas utgår ränta. Därvid äger bestämmelserna i 20 § första stycket motsvarande tillämpning.

Ränta enligt andra stycket utgår från utgången av den månad under vilken beloppet erlagts till och med den månad då beloppet utbetalas.

Har beslut, som föranlett ränta enligt andra stycket, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall den tullskyldige återbetala vad han sålunda uppburit för mycket. Bestämmelser i denna lag om tull och annan införselavgift gäller därvid i tillämpliga delar.

Vid återbetalning får avdrag göras för annan till betalning förfallen tull, annan avgift eller ränta som den tullskyldige har att erlägga till tullverket.

51 §

Avgift och ränta enligt denna lag påföres i hela kronor så att överskjutande öretal bortfaller.

Avgift enligt denna lag påföres i hela kronor så att överskjutande öretal bortfaller.

Denna lag träder i kraft den

13. Förslag till

Lag om ändring i förordningen (1959:552) angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m.

Härigenom förordnas i fråga om förordningen (1959:552) angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m.¹

dels att 2, 16, 19, 24–31, 43, 44 och 51 §§ skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas sex nya paragrafer, 25 a–25 e och 26 a §§, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §²

I denna förordning förstås med

arbetsgivaravgift: summan av arbetsgivarens avgifter enligt 1 § första stycket;

avgiftsunderlag: be- lopp vara avgift, som avses i 1 § första stycket, skall beräknas för arbetsgivaren;	avgiftsunderlag: be- lopp vara arbetsgivaravgift skall beräknas;
---	--

utgiftsår: det kalenderår för vilket avgiftsunderlag skall bestämmas;

*slutlig avgift: arbetsgi-
varavgift som påföres vid den årliga
avgiftsdebiteringen för näst-
föregående utgiftsår och uppbäres
av riks försäkringsverket;*

*preliminär avgift: be-
lopp som enligt debiteringen skall
erläggas eller eljest erläggas i av-
räkning på slutlig avgift;*

*kvarstående avgift:
avgiftsbelopp som återstår att er-
lägga sedan preliminär avgift av-*

¹ Förordningen omtryckt 1962:396.

² Senaste lydelse 1970:744.

räknats från slutlig avgift;

tillkommande avgift:
arbetsgivaravgift som skall erläggas
enligt beslut om debitering sedan
den årliga avgiftsdebiteringen av-
slutats.

Såvitt gäller beräkning av avgiftsunderlag för avgift till sjukförsäkringen och försäkringen för tilläggspension samt för lönegarantiavgift skall med lön enligt denna förordning förstås jämväl sådan ersättning, som enligt 3 kap. 2 § andra stycket sista punkten eller 11 kap. 2 § andra stycket lagen om allmän försäkring anses såsom inkomst av anställning.

16 §

Arbetsgivaravgift beräknas av riks-försäkringsverket och påföres i helt antal kronor, varvid öretal bortfaller.

Avgift enligt denna förordning påföres av riks-försäkringsverket. Verket bestämmer när debitering av slutlig avgift för visst utgiftsår (årlig avgiftsdebitering) skall vara avslutad.

19 §

Arbetsgivaravgift, som uppbäres av riks-försäkringsverket, debiteras under året näst efter utgiftsåret såsom slutlig avgift. I avräkning å den slutliga avgiften skall arbetsgivaren under utgiftsåret erlagga preliminär avgift. Arbetsgivaravgift, som utöver tidigare påförd slutlig avgift skall erläggas på grund av beslut om höjt avgiftsunderlag eller ändrad debitering, påföres såsom tillkommande avgift.

Preliminär avgift skall erläggas under utgiftsåret enligt debitering.

Preliminär avgift debiteras i en gemensam post. Avgiftsbeloppet avrundas till närmast lägre hela kronotal, som utan att öretal uppkommer är jämnt delbart med antalet inbetalningstillfällen vid vilka avgiften skall erläggas.

Preliminär avgift skall erläggas med lika belopp senast den 18 i envar av månaderna februari, april, juni, augusti, oktober och december eller, vid debitering under utgiftsåret, i de av de nämnda månaderna som infalla under återstoden av utgiftsåret.

24 §

Under varje år skall arbetsgivare, vilkens arbetsgivaravgift uppbäres av riks-försäkringsverket, erlagga ett belopp motsvarande skillna-

Överstiger erlagd preliminär avgift motsvarande slutliga avgift skall riks-försäkringsverket ombesörja att det överskjutande belop-

Nuvarande lydelse

den mellan, å ena sidan, den preliminära avgiften för året ökad med den slutliga avgift, som debiterats under nästföregående år, och, å andra sidan, den i avräkning mot nämnda slutliga avgift påförda preliminära avgiften.

Föreslagen lydelse

pet återbetalas till arbetsgivaren. Överskjutande belopp under tio kronor återbetalas endast om ränta utgår enligt vad nedan sägs.

Om den preliminära avgift, som skall avräknas vid debitering av slutlig avgift, till den del densamma erlagts överstiger den slutliga avgiften, äger arbetsgivaren erhålla ränta på det överskjutande beloppet. Vid bedömandet av om och med vilket belopp ränta skall utgå, skall i den preliminära avgiften icke inräknas preliminär avgift, som erlagts efter den 30 april året näst efter utgiftsåret och ej är debiterad; vidare skall i den slutliga avgiften icke inräknas avgift som avses i 43 eller 44 §. Ränta utgår för en beräknad tid av fjorton månader. På ej debiterad preliminär avgift, som erlagts efter den 18 december under utgiftsåret men senast den 30 april påföljande år, utgår dock räntan för en beräknad tid av åtta månader. Riksförsäkringsverket fastställer för varje år på grundval av den årsränta som i december månad nästföregående år legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. uppbördsförordningen (1953:272) och med tillämpning av anvisningarna till nämnda paragraf de räntesatser som skola gälla i nu avsedda fall. De belopp, varå ränta sålunda skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.

Ändras debitering eller debiteras tillkommande avgift eller har preliminär avgift blivit tillgodoräknad med felaktigt belopp skall ny beräkning av ränta göras. Ränta

skall därvid beräknas till belopp, som skulle ha utgått om beräkningen gjorts vid den årliga avgiftsdebiteringen av motsvarande slutliga avgift. Bestämmelserna i denna förordning om tillkommande avgift äga motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt detta stycke.

25 §

Belopp som avses i 24 § skall erläggas senast den 18 februari, om det understiger trehundra kronor, samt eljest med en sjättedel senast den 18 i envar av månaderna februari, april, juni, augusti, oktober och december, dock att de delbelopp, som skola erläggas senast den 18 i de fem förstnämnda månaderna, skola avrundas till närmast lägre hela antal kronor, därvid återstoden skall erläggas senast den 18 december.

Om det i 24 § avsedda beloppet under det år, då beloppet skall erläggas, ändras genom beslut om jämkning av däri ingående preliminär avgift eller om nedsättning av däri ingående slutlig avgift, skall det belopp, som återstår att betala efter beslutet, erläggas i enlighet med vad riks försäkringsverket bestämmer, varvid såsom senaste inbetalningsdag eller senaste inbetalningsdagar skall föreskrivas den 18 i månad eller månader, som angivas i föregående stycke och som infalla under återstoden av året. Det sagda skall även gälla i fråga om preliminär avgift som debiteras under utgiftsåret.

Tillkommande avgift skall enligt riks försäkringsverkets bestämmande erläggas senast den 18 i månad eller månader, som angivas

Kvarstående avgift skall erläggas med lika belopp senast den 18 i vardera av månaderna februari och april under andra året efter utgiftsåret, dock att belopp, som skall erläggas i februari, avrundas till närmast lägre hela antal kronor, varvid återstoden erlägges i april, samt att kvarstående avgift om högst femhundra kronor skall erläggas i februari. Kvarstående avgift under tio kronor uttages icke.

Överstiger arbetsgivares slutliga avgift den preliminära avgiften, skall arbetsgivaren erlägga ränta på det överskjutande beloppet, avrundat till närmast lägre hundratal kronor. Vid bedömande av om och med vilket belopp ränta skall utgå, skall i den slutliga avgiften icke inräknas avgift som avses i 43 eller 44 §, ej heller skall i den preliminära avgiften inräknas ej debiterad preliminär avgift som erlagts efter den 30 april året näst efter utgiftsåret.

Ränta enligt andra stycket utgår för en beräknad tid av fjorton månader och enligt räntesats och de grunder i övrigt som angivas i 24 § andra stycket.

Bestämmelserna i 24 § tredje stycket äga motsvarande tillämpning i fråga om ränta enligt denna

Nuvarande lydelse

i första stycket, dock att avgiften icke må fördelas till betalning vid flera än sex inbetalningstillfällen.

Föreslagen lydelse

paragraf.

25 a §

Utgör det överskjutande beloppet enligt 25 § andra stycket minst en tiondel av den slutliga avgiften eller minst femtusen kronor, skall arbetsgivaren till statsverket erlægga avgift med tre procent på den del av beloppet, som efter avrundning till närmast lägre hundratal kronor överstiger ettusen kronor. Vid bedömning av om och med vilket belopp avgift skall utgå skall den slutliga och preliminära avgiften beräknas enligt 25 § andra stycket.

Har slutlig eller kvarstående avgift blivit påförd med oriktigt belopp genom fel vid debiteringen eller har preliminär avgift blivit tillgodoräknad med felaktigt belopp eller skall kvarstående avgift av annan anledning nedsättas, göres ny beräkning av avgift som utgår enligt första stycket. Avgiften skall därvid beräknas till belopp som skulle ha utgått om beräkningen gjorts vid den årliga avgiftsdebiteringen av motsvarande slutliga avgift.

25 b §

Bestämmelserna i denna förordning om kvarstående och tillkommande avgift äga, där icke annat anges, motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt 25 § och avgift enligt 25 a §.

25 c §

Tillkommande avgift erlägges i tid och ordning, som enligt 19 § tredje stycket gäller för betalning av preliminär avgift, och må förde-

las till betalning vid högst sex inbetalningstillfällen. Avgift om högst femhundra kronor skall dock erläggas vid ett inbetalningstillfälle. Tillkommande avgift under tio kronor uttages icke.

På tillkommande avgift skall arbetsgivare erlägga ränta. Röntan utgår för visst kalenderår efter den årsränta som legat till grund vid bestämmande av räntesats enligt 24 § andra stycket för samma år. Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre heltal.

Vid beräkning av ränta enligt andra stycket skall iakttagas:

att ränta utgår från och med den 1 mars andra året efter utgiftsåret, dock att ränta på tillkommande avgift, avseende belopp som tidigare återbetalats till arbetsgivaren, skall utgå från utgången av den månad, då beloppet återbetalats;

att ränta utgår till och med den månad, då den tillkommande avgiften skall erläggas eller, om avgiften skall erläggas vid flera inbetalningstillfällen, till och med den månad under vilken det första inbetalningstillfället infaller, dock ej i något fall för längre tid än två år; samt

att i den tillkommande avgiften icke skall inräknas ränta eller avgift enligt 25 a § eller avgift som avses i 43 eller 44 §.

Ändras debitering av tillkommande avgift skall ny beräkning av ränta göras enligt andra och tredje styckena.

Bestämmelserna i denna förordning om tillkommande avgift äga motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt denna paragraf.

25 d §

Arbetsgivare, som vinner ned-sättning i eller befrielse från ho-nom påförd arbetsgivaravgift som uppburits av riks försäkringsverket, skall utan särskild ansökan återfå vad han erlagt för mycket.

På belopp som återbetalas en-ligt första stycket utgår ränta. Därvid äga bestämmelserna i 25 c § andra stycket motsvarande tillämpning.

Vid beräkning av ränta enligt detta moment skall iakttagas:

att ränta utgår för avgift som preliminärt erlagts från utgången av året näst efter utgiftsåret och för annan avgift från utgången av den månad, då den erlagts;

att avgift, som erlagts innan den förfallit till betalning, anses erlagd under den månad, då betalning skolat ske; samt

att ränta utgår till och med den månad, då beloppet återbetalas.

Har beslut, som föranlett ränta enligt denna paragraf, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, är arbetsgivaren pliktig återbetala vad han sålunda uppburit för mycket. Bestämmelserna om tillkommande avgift äger därvid motsvarande tillämpning.

25 e §

Häftar arbetsgivare, som enligt 24 eller 25 d § är berättigad att återfå erlagt belopp eller att erhålla ränta, för restförd preliminär, kvarstående eller tillkommande avgift, äger han få ut endast vad som överstiger den oguldna avgiften jämte därå belöpande restav-

gift.

Vad i första stycket sagts skall äga motsvarande tillämpning då arbetsgivare, som enligt 24 § är berättigad återbekomma erlagd preliminär avgift eller ränta, har att erlægga tillkommande avgift som debiterats för det utgiftsår vartill den preliminära avgiften hänför sig. Har då återbetalning skall ske enligt 24 § den tillkommande avgiften icke påförts men kan med fog antagas, att sådan avgift kommer att påföras för det utgiftsår vartill den preliminära avgiften hänför sig, må den preliminära avgiften innehållas i avvaktan på att tillkommande avgift påföres.

26 §

Riksförsäkringsverket må, när synnerliga skäl därtill föreligga, medgiva anstånd helt eller delvis med erläggande av påfört avgiftsbelopp, som uppbäres av verket och förfaller till betalning efter det ansökan om anstånd gjorts. Anståndstiden må bestämmas till längst två månader efter utgången av den månad, varunder beloppet skolat erläggas.

Sedan anstånd meddelats, må det av anståndet omfattade avgiftsbeloppet icke indrivnas under tiden för anståndet, ej heller må restavgift uttagas för beloppet.

Är arbetsgivare berättigad att

Riksförsäkringsverket må, när synnerliga skäl därtill föreligga, medgiva anstånd helt eller delvis med erläggande av påfört avgiftsbelopp, som uppbäres av verket och förfaller till betalning efter det ansökan om anstånd gjorts. Anståndstiden må bestämmas till längst två månader efter utgången av den månad, varunder beloppet skolat erläggas. Anstånd i avvaktan på rättelse enligt 36 § eller vid besvär enligt 38 § må meddelas även på ansökan som ingivits efter det beloppet förfallit till betalning att gälla intill dess två månader förflutit från dagen för riksförsäkringsverkets eller försäkringsdomstolens beslut i saken.

Den som åtnjutit anstånd enligt första stycket i avvaktan på försäkringsdomstolens beslut skall erlægga ränta för den del av avgiftsbeloppet som skall erläggas sedan anståndet upphört. Därvid äga be-

Nuvarande lydelse

utfå för mycket erlagd arbetsgivaravgift, må denna tagas i anspråk för gäldande av arbetsgivaravgift, som med anståndet avses.

Har anståndstiden gått till ända utan att avgiftsbeloppet till fullo guldits, skall arbetsgivaren erlægga restavgift å den del av beloppet, som då återstod oguldet.

Föreslagen lydelse

stämmeiserna i 25 c § andra stycket motsvarande tillämpning.

Räntan utgår från utgången av den månad, då avgiftsbeloppet skulle ha erlagts om anstånd icke medgivits, till och med den månad, då anståndstiden gått till ända.

Bestämmelserna i denna förordning om tillkommande avgift äga motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt denna paragraf.

26 a §

Sedan anstånd meddelats, må det av anståndet omfattade avgiftsbeloppet icke indrivnas under tiden för anståndet och ej heller restavgift uttagas för beloppet.

Är arbetsgivare berättigad att utfå för mycket erlagd arbetsgivaravgift, må denna tagas i anspråk för gäldande av avgiftsbelopp, som avses med anståndet.

Har anståndstiden gått till ända utan att avgiftsbeloppet till fullo erlagts, skall arbetsgivaren erlægga grundavgift enligt 30 § första stycket på den del av avgiftsbeloppet, som då återstod oguldet. På oguldet avgiftsbelopp utgår även tilläggsavgift enligt 30 § andra stycket. Tilläggsavgift skall dock första gången beräknas från den 15 i andra månaden efter den då anståndstiden gick till ända.

27 §

Riksförsäkringsverket har att utfärda räkning å arbetsgivaravgift, som skall uppbäras av verket.

Räkning å belopp, som avses i 24 §, skall översändas till arbetsgivaren senast den 18 januari.

Riksförsäkringsverket har att utfärda skilda räkningar på preliminär avgift, slutlig avgift och tillkommande avgift.

Räkning på preliminär avgift skall översändas till arbetsgivaren senast den 25 januari under ut-

giftsåret. Räkning på slutlig avgift skall tillställas arbetsgivaren senast den 15 januari andra året efter utgiftsåret.

28 §

Arbetsgivaravgift, som uppbäres av riks försäkringsverket, skall, där verket ej medgivit annat betalningssätt, erläggas genom inbetalning till verkets postgirokonto medelst inbetalningskort, vilka skola vara fogade vid räkning som avses i 27 §. Inbetalning medelst sådant kort sker kostnadsfritt.

Avgiftsbelopp och räntor skola i den mån de inflyta eller utbetalas till arbetsgivare fördelas mellan avgifter, som avses i 1 § första stycket, enligt följande:

preliminär avgift för visst utgiftsår, så som avgifterna ingå i summan av de under samma utgiftsår debiterade preliminära avgifterna;

kvarstående avgift och överskjutande preliminär avgift enligt 24 §, så som avgifterna ingå i summan av motsvarande slutliga avgifter;

tillkommande avgift och avgiftsbelopp som visst år återbetalas enligt 25 d § eller redovisas efter indrivning, så som avgifterna ingå i summan av de under nästföregående år debiterade slutliga avgifterna; samt

ränta, så som fördelning sker av det avgiftsbelopp på vilket räntan beräknats.

29 §

Efter den 18 i envar av de i 25 § första stycket angivna månaderna åligger det riks försäkringsverket att upprätta och till vederbörande länsstyrelse för indrivning överlämna uppgift i tre exemplar över avgiftsbelopp, som skolat in-

Efter den 18 i envar av de i 19 § tredje stycket angivna månaderna åligger det riks försäkringsverket att upprätta och till vederbörande länsstyrelse för indrivning överlämna uppgift i tre exemplar över avgiftsbelopp, som skolat in-

Nuvarande lydelse

betalas till verket men icke erlagts inom föreskriven tid eller, om anstånd beviljats, före anståndstidens utgång.

Ogulden del av arbetsgivaravgift skall anses omfatta avgifter, som avses i 1 §, i samma proportion som avgifterna ingå i arbetsgivaravgiften.

Föreslagen lydelse

betalas till verket men icke erlagts inom föreskriven tid eller, om anstånd beviljats, före anståndstidens utgång.

30 §³

Vad i uppbördsförordningen och föreskrifter angående tillämpningen av nämnda förordning stadgas om restavgift, indrivning och redovisning av restförd skatt, avkortning och avskrivning av skatt, antagande av ackordsförslag som rör skatt samt upprättande av balanslängd skall äga motsvarande tillämpning i fråga om avgiftsbelopp som avses i 29 §; dock skall befogenhet, som enligt 58 § 2 mom. angivna förordning tillkommer länsstyrelse eller riksrevisionsverket, i stället utövas av riks försäkringsverket. Angående efterkrav och preskription skall vad i 70 och 71 §§ uppbördsförordningen stadgas äga motsvarande tillämpning, dock att vad i 70 § 2 mom. nämnda förordning sägs beträffande länsstyrelse i stället skall gälla riks försäkringsverket.

Erlägges icke debiterad preliminär avgift, kvarstående avgift eller tillkommande avgift inom föreskriven tid, utgår restavgift (grundavgift) med tre öre för varje hel krona av ej erlagt belopp, dock med minst tio kronor.

På obetalt avgiftsbelopp som avses i första stycket utgår restavgift (tillägsavgift) även för varje påbörjad period av två månader, räknat från den 15 i andra månaden efter den då beloppet skolat erläggas enligt 24 eller 25 §. Tilläggsavgift utgår med två öre för varje hel krona av ej erlagt belopp och påföres för högst nio perioder.

Öretal som uppkommer vid beräkning av restavgift jämnas till närmast högre hela kronantal. Avgiften tillfaller statsverket.

Då särskilda omständigheter därtill föranleda, må befrielse från skyldighet att erlagga restavgift meddelas av riks försäkringsverket.

31 §

Till arbetsgivare, vilken vinner nedsättning i eller befrielse från honom påförd arbetsgivaravgift

Vad i uppbördsförordningen (1953:272) och föreskrifter angående tillämpningen av nämnda

³ Senaste lydelse 1965:853.

Nuvarande lydelse

som uppburits av riks försäkringsverket, skall verket utan särskild ansökan återbetala vad denne för mycket erlagt.

Häftar arbetsgivaren för restförd arbetsgivaravgift, äger han utfå allenast vad som överstiger det oguldna beloppet jämte därå belöpande restavgift. Återstoden skall gottskrivas honom till gäldande av den oguldna arbetsgivaravgiften jämte restavgift.

Äger arbetsgivare på grund av nedsättning av slutlig avgift återbekomma i 24 § avsett belopp eller del därav och sker återbetalning efter utgången av det år varunder beloppet skolat erläggas, skall arbetsgivaren för tiden från och med den 1 januari nästföljande år till och med den dag, då återbetalning sker, erhålla ränta efter fem procent för år å vad han äger utfå av beloppet. Uppkommer öretal vid beräkning av sådan ränta, skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela kronor. Ränta skall dock ej utgå, om räntebeloppet skulle understiga fem kronor.

Vid återbetalning av tillkommande avgift skall vad i tredje stycket sägs äga motsvarande tillämpning, varvid skall iakttagas att, därest avgiften betalats i flera poster och återbetalningen avser allenast viss del av det sammanlagda avgiftsbeloppet, det för mycket erlagda beloppet avräknas mot det eller de belopp som sist guldits.

Föreslagen lydelse

förordning stadgas om indrivning och redovisning av restförd skatt, avkortning och avskrivning av skatt, antagande av ackordsförslag som rör skatt samt upprättande av balanslängd skall äga motsvarande tillämpning i fråga om avgiftsbelopp som avses i 29 §. Angående efterkrav och preskription skall vad i 70 och 71 §§ uppbördsförordningen stadgas äga motsvarande tillämpning, dock att vad i 70 § 2 mom. nämnda förordning sägs beträffande länsstyrelsen i stället skall gälla riks försäkringsverket.

43 §⁴

Har arbetsgivare i arbetsgivaruppgift eller annat skriftligt med-

Har arbetsgivare i arbetsgivaruppgift eller annat skriftligt med-

⁴ Senaste lydelse 1971:73.

Nuvarande lydelse

delande, avlämnat till ledning vid beräkning av hans avgiftsunderlag, lämnat oriktig uppgift, påföres honom särskild avgift (a v g i f t s - t i l l ä g g) med tjugo procent av *slutlig eller tillkommande arbetsgivaravgift*, som genom den oriktiga uppgiften undandragits eller, om uppgiften följts, skulle ha undandragits.

Avgiftstillägg utgår även då avgiftsunderlag med avvikelse från arbetsgivaruppgift uppskattats med stöd av 10 §. I sådant fall beräknas tillägget på det avgiftsbelopp som påföres utöver avgift enligt uppgiften.

Har avgiftsunderlag uppskattats med stöd av 10 § på grund av att arbetsgivaruppgift ej avlämnats, påföres avgiftstillägg beräknat på hela avgiftsunderlaget eller, om arbetsgivaren lämnat skriftligt meddelande till ledning vid riks försäkringsverkets beräkning av avgiftsunderlaget, på det avgiftsbelopp som på grund av uppskattningen utgår utöver avgift enligt meddelandet. Riks försäkringsverkets beslut om sådant avgiftstillägg skall undanröjas av myndigheten, om arbetsgivaruppgift avlämnas senast inom tre veckor från den dag då arbetsgivaren fått del av beslutet om avgiftstillägget.

Vid tillämpningen av första – tredje styckena skall meddelande, som lämnats för arbetsgivare som är juridisk person, anses avlämnat av arbetsgivaren, om det icke var uppenbart att uppgiftslämnaren saknat behörighet att företräda arbetsgivaren.

44 §⁵

Underlåter arbetsgivare, som har att avlämna arbetsgivaruppgift utan anmaning, att inom föreskriven tid avlämna sådan uppgift, påföres honom särskild avgift (f ö r s e n i n g s a v g i f t) med fem procent av den fastställda *slutliga avgiften*, dock högst med 300 kronor.

Har arbetsgivare trots anmaning icke avlämnat arbetsgivaruppgift inom den i anmaningen angivna tiden, bestämmes förseningsavgiften till två gånger det belopp som utgår enligt första stycket, dock minst till 100 kronor.

Föreslagen lydelse

delande, avlämnat till ledning vid beräkning av hans avgiftsunderlag, lämnat oriktig uppgift, påföres honom särskild avgift (a v g i f t s - t i l l ä g g) med tjugo procent av *arbetsgivaravgift*, som genom den oriktiga uppgiften undandragits eller, om uppgiften följts, skulle ha undandragits.

Underlåter arbetsgivare, som har att avlämna arbetsgivaruppgift utan anmaning, att inom föreskriven tid avlämna sådan uppgift, påföres honom särskild avgift (f ö r s e n i n g s a v g i f t) med fem procent av den fastställda *arbetsgivaravgiften*, dock högst med 300 kronor.

⁵ Senaste lydelse 1971:73.

Riksförsäkringsverket äger för varje år från vederbörlig inkomsttitel å riksstaten tillgodoföra sig ett belopp motsvarande skillnaden mellan summan av de arbetsgivaravgifter, som enligt vad i 17 § andra stycket sägs under året anmäls för påföring i samband med slutlig skatt, och vad som av dessa avgifter kan enligt av Konungen fastställda grunder beräknas bli avskrivet på grund av bristande betalning. Beloppet skall fördelas mellan avgifter, som avses i 1 §, i samma proportion som avgifterna ingå i nyssnämnda avgiftssumma.

Avgiftsbelopp som avses i 29 § skola i den mån de inflyta av vederbörande länsstyrelse redovisas till riksförsäkringsverket. *Belopp, som redovisas visst år, skall fördelas mellan avgifter som i 1 § sägs i samma proportion, som avgifterna ingå i summan av de under nästföregående år debiterade slutliga avgifterna.*

Avgiftsbelopp som avses i 29 § skola i den mån de inflyta av vederbörande länsstyrelse redovisas till riksförsäkringsverket.

Riksförsäkringsverket må i samma ordning som i första stycket sägs varje år tillgodoföra sig ett belopp motsvarande summan av de under nästföregående år debiterade tilläggsavgifterna minskad med summan av de avgifter som under samma år avkortats eller restituerats.

Denna lag träder i kraft den

⁶ Tillagd 1971:73.

14 Förslag till

Kungörelse om ändring i kungörelsen (1924:513) angående uppbörd av automobilskatt m. m.

Härigenom förordnas i fråga om kungörelsen (1924:513) angående uppbörd av automobilskatt m. m.

dels att 9 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i kungörelsen skall införas en ny paragraf, 11 a §, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Vad i uppbördsförordningen stadgas rörande indrivning, avkortning och avskrivning av skatt skall i tillämpliga delar gälla jämväl med avseende å automobilskatten. Införsel enligt införsellagen den 6 december 1968 (nr 621) får äga rum vid indrivning av automobilskatt och restavgift på skatten.

Icke inlösta kvitton å förfallna skattebelopp skola, vederbörligen försedda med länsstyrelsens datumstämpel, fogas vid restlängd. Intyg om erlagd restavgift skall tecknas å kvittots baksida.

Föreslagen lydelse

9 §¹

Vad i uppbördsförordningen stadgas rörande *restavgift (grundavgift och tilläggsavgift)* indrivning, avkortning och avskrivning av skatt skall i tillämpliga delar gälla jämväl med avseende å automobilskatten. *Tilläggsavgift utgår därvid från den 15 i andra månaden efter den då skatten skolat erläggas enligt 2 eller 5 §.* Införsel enligt införsellagen den 6 december 1968 (nr 621) får äga rum vid indrivning av automobilskatt och restavgift på skatten.

11 a §

På skattebelopp som på grund av beslut enligt 11 § första stycket eller eljest återbetalas utgår ränta.

¹ Senaste lydelse 1969:242.

Räntan utgår för visst kalenderår efter den årsränta som i december månad nästföregående år legat till grund vid bestämmande av räntesatsen enligt 27 § 3 mom. uppbördsförordningen (1953:272). Belopp, varå ränta skall beräknas, avrundas till närmast lägre hundra-tal kronor. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen jämnas till närmast högre hela krontal.

Ränta enligt första stycket utgår från utgången av den månad, under vilken skattebeloppet erlagts, till och med den månad då beloppet utbetalas.

Har beslut, som föranlett ränta enligt första stycket, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall den skattskyldige återbetala vad han sålunda uppburit för mycket. Bestämmelserna i denna kungörelse om skatt skall därvid gälla i tillämpliga delar.

Denna kungörelse träder i kraft den

15 Förslag till

Kungörelse om ändring i kungörelsen (1951:750) om saluvagnsskatt

Häri genom förordnas, att 2 § kungörelsen (1951:750) om saluvagnsskatt skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §¹

Saluvagnsskatt inbetalas hos länsstyrelsen i den ordning, som gäller för inbetalning i allmänhet till länsstyrelse.

Saluvagnsskatt, som ej erlagts inom föreskriven tid, indrives i den ordning som föreskrives i upp-bördsförordningen (1953:272) om indrivning av restförd skatt. Därvid utgår restavgift (grundavgift och tilläggsavgift) enligt 58 § 1 mom. nämnda förordning.

Denna kungörelse träder i kraft den

¹ Senaste lydelse 1963:403.

16 Förslag till

Kungörelse om ändring i kungörelsen (1964:618) om expeditionsavgift m. m. (expeditionskungörelsen)

Härigenom förordnas, att 25 § expeditionskungörelsen (1964:618) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

25 §

Erlägges avgiften icke inom tre veckor efter det att myndigheten färdigställt expeditionen, skall myndigheten skriftligen erinra den som har att lösa expeditionen om hans skyldighet.

Erlägges avgiften icke inom den i 22 § föreskrivna tiden, skall myndigheten göra anmälan därom till länsstyrelsen i det län dit myndigheten hör. Vid anmälan skall fogas den stämpelbelagda expeditionen samt erforderliga uppgifter om avgiftens belopp och om den som har att lösa expeditionen. Efter sådan anmälan och vid försummad inbetalning av avgift till länsstyrelsen åligger det denna att förordna om uttagande av felande belopp i den ordning som enligt uppbördsförordningen gäller för indrivning av restförd skatt. Avgift för expedition som utfärdas endast på begäran må icke indrivas, om det ej visas att expeditionen blivit begärd.

Vid tillämpning av bestämmelserna i andra stycket skall restavgift icke utgå.

Indriven expeditionsavgift skall inbetalas till den myndighet som fastställt avgiften. Kan den felande avgiften ej uttagas, skall den stämpel-

Föreslagen lydelse

25 §

Erlägges avgiften icke inom tre veckor efter det att myndigheten färdigställt expeditionen, skall myndigheten skriftligen erinra den som har att lösa expeditionen om hans skyldighet.

Erlägges avgiften icke inom den i 22 § föreskrivna tiden, skall myndigheten göra anmälan därom till länsstyrelsen i det län dit myndigheten hör. Vid anmälan skall fogas den stämpelbelagda expeditionen samt erforderliga uppgifter om avgiftens belopp och om den som har att lösa expeditionen. Efter sådan anmälan och vid försummad inbetalning av avgift till länsstyrelsen åligger det denna att förordna om uttagande av felande belopp i den ordning som enligt uppbördsförordningen (1953:272) gäller för indrivning av restförd skatt. *Därvid äga bestämmelserna om restavgift (grundavgift och tilläggsavgift) i nämnda förordning motsvarande tillämpning.* Avgift för expedition som utfärdas endast på begäran må icke indrivas, om det ej visas att expeditionen blivit begärd.

belagda expeditionen försedd med bevis därom återsändas till myndigheten.

Denna kungörelse träder i kraft den

17 Förslag till

Kungörelse om ändring i kungörelsen (1964:805) om uppbörd och redovisning av särskild skatt på vissa lotterivinster.

Härigenom förordnas i fråga om kungörelsen (1964:805) om uppbörd och redovisning av särskild skatt på vissa lotterivinster

dels att 3 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i kungörelsen skall införas två nya paragrafer, 3 a och 3 b §§, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §

Har skatt icke erlagts eller erlagts med lägre belopp än som enligt kontrollstyrelsens beslut skall erläggas, skall styrelsen anmana anordnaren av lotteriet att omedelbart inbetala felande belopp. Överstiger inbetalt belopp vad som enligt beslutet skall erläggas, äger anordnaren omedelbart återfå det överskjutande beloppet jämte ränta.

Efterkommes ej anmaning enligt första stycket, skall förfallet skattebelopp jämte ränta på framställning av kontrollstyrelsen omedelbart uttagas genom utmätning.

Ränta utgår enligt de grunder som anges i 27 och 29 §§ förordningen den 3 april 1959 (nr 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning.

Erlägges icke skatt, för vilken anmälan ingivits eller som fastställts enligt 2 § andra stycket, inom den för anmälan avgivande bestämda tiden utgår restavgift (g r u n d a v g i f t).

Grundavgift utgår även när skatt i annat fall än som avses i första stycket icke erlägges inom tid som bestämts av riksskatteverket.

På obetalt skattebelopp som avses i första och andra styckena utgår även restavgift (t i l l ä g g s - a v g i f t) för varje påbörjad period av två månader, räknat i fråga om skattebelopp enligt första stycket från den 15 i andra månaden efter den, då tiden för anmälan avgivande gick till ända, och i fråga om skattebelopp enligt andra stycket från den 15 i andra månaden efter den då beloppet skolat erläggas enligt riksskatteverkets beslut.

Grundavgift utgår med tre öre för varje hel krona av ej erlagt belopp, dock med minst tio kronor. Tilläggsavgift utgår med två öre för varje hel krona av ej erlagt belopp och påföres för högst nio perioder, beräknade enligt tredje stycket. Öretal som uppkommer vid beräkning av restavgift jämnas till närmast högre hela krontal.

Bestämmelserna i 58 § 2 mom. uppbördsförordningen (1953:272) om befrielse från restavgift äga motsvarande tillämpning i fråga om skatt enligt denna kungörelse.

3 a §

I fall som avses i 3 § andra stycket utgår ränta enligt de grunder som anges i 27 och 27 a §§ förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning.

Överstiger inbetald skatt vad som skall erläggas äger anordnaren omedelbart återfå det överskjutande beloppet jämte ränta enligt de grunder som anges i 29 och 29 a §§ nämnda förordning.

3 b §

På framställning av riksskatteverket skall förfallet skattebelopp jämte restavgift omedelbart uttagas genom utmätning.

Denna kungörelse träder i kraft den

18 Förslag till Kungörelse om ändring i uppbördskungörelsen (1967:626)

Häri genom förordnas, att 61 § uppbördskungörelsen (1967:626) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

61 §

Avgifter och liknande medel, som får uttagas genom utmätning utan föregående dom eller utslag, indrivs enligt föreskrifter om indrivning av skatt i uppbördsförordningen och denna kungörelse. I mål om indrivning av sådana medel utgår restavgift enligt samma grunder som i uppbördsförordningen, dock med högst sextio kronor.

Staten tillkommande fordran på avgift eller liknande medel, som får uttagas genom utmätning utan föregående dom, indrivs i samma ordning som skatt enligt uppbördsförordningen (1953:272). Därvid utgår restavgift (grundavgift och tilläggsavgift) enligt 58 § 1 mom. förordningen. Tilläggsavgift utgår från den 15 i andra månaden efter den då fordringen överlämnades till indrivning. För tid efter överlämnandet utgår ej ränta, som kan vara särskilt föreskriven.

Framställning om indrivning göres hos kronofogdemyndigheten i den ort där den betalningsskyldige har sitt hemvist eller medlen eljest kan uttagas. Influtna medel redovisas om möjligt dagligen över postgiro till den som begärt indrivningen. Indrivningsuppdraget slutredovisas snarast möjligt. *Har ärendet redovisats med hindersbevis, åligger det kronofogdemyndigheten att vidtaga förnyad åtgärd för indrivning av medel endast om det göres sannolikt att de kan uttagas till någon del.*

Framställning om indrivning göres hos kronofogdemyndigheten i den ort där den betalningsskyldige har sitt hemvist eller medlen eljest kan uttagas. Influtna medel redovisas om möjligt dagligen över postgiro till den som begärt indrivningen. Indrivningsuppdraget slutredovisas snarast möjligt.

Denna kungörelse träder i kraft den

Utredningens direktiv innefattas i anförande till statsrådsprotokollet den 12 december 1969 av chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng. Enligt direktiven har utredningen att överväga åtgärder i syfte att förenkla och samordna företagens och andra arbetsgivares uppbörds- och uppgiftsskyldighet samt att se över de olika ränte- och restavgiftsbestämmelserna i uppbördsförordningen och andra författningar. Anförandet har i den del som gäller ränte- och avgiftsfrågor följande lydelse.

I detta sammanhang vill jag beröra vissa bestämmelser i uppbördsförordningen som emellertid inte har direkt samband med det förut nämnda. Jag avser förordningens bestämmelser om ränta, restavgift och tilläggsavgift som i huvudsak innehåller följande.

Ränta utgår enligt uppbördsförordningen dels på kvarstående skatt och överskjutande preliminär skatt — som framkommer vid avräkningen mellan preliminär skatt och den slutligt debiterade skatten — dels vid återbetalning (restitution) av skatt i andra fall än i samband med avräkning av nämnda slag och dels på skattebelopp som skall inbetalas efter meddelat anstånd med betalning i samband med taxeringsbesvär.

Ränta utgår på kvarstående skatt om den utgör minst en femtedel av den slutliga skatten eller minst 10 000 kr. Röntan utgör 9 %, beräknad för en tid av ett år, av den del av den kvarstående skatten som överstiger 1 000 kr.

Vissa skatter och avgifter inräknas inte i den slutliga skatten vid ränteberäkningen. Inte heller tas hänsyn till preliminär skatt som den skattskyldige erlagt efter den 30 april året näst efter inkomståret. Ränta på överskjutande preliminär skatt utgår med 5 % för en beräknad tid av ett år på den del av beloppet som överstiger 1 000 kr. Räntebeloppet är maximerat till 100 000 kr. Inte heller vid denna beräkning tas hänsyn till preliminär skatt som erlagts efter den 30 april året näst efter inkomståret.

Restitutionsränta utgår med 5 % för år bl. a. i de fall då skatt återbetalas på grund av nedsättning i eller befrielse från slutlig, kvarstående eller tillkommande skatt eller skattskyldig äger återfå överskjutande skatt utöver vad som återbetalats vid avräkning mot slutlig skatt. Denna ränta beräknas för viss tid, i motsats till den i det föregående nämnda räntan på kvarstående skatt eller överskjutande preliminär skatt. I uppbördsförordningen finns därför bestämmelser om den tidpunkt från vilken restitutionsränta skall beräknas. Den utgår till och med den dag då beloppet återbetalas. När arbetsgivare, som erlagt skatt motsvarande underlåtet skatteavdrag, sedermera berättigas återfå den erlagda skatten, utgår ränta på beloppet med 5 % för år.

Även räntesatsen på skattebelopp som skall inbetalas efter meddelat anstånd utgör 5 %. Röntan löper från utgången av det uppbördsår då

skatten skulle ha erlagts om anstånd inte medgetts och till dess den erläggs.

Restavgift utgår när skatt, inberäknat källskatt, inte inbetalas i rätt tid och ordning samt när vid löneutbetalning föreskrivet skatteavdrag inte har gjorts. Avgiften utgår med fyra öre för hel krona skatt som sålunda inte erlagts eller innehållits. Även här är det alltså fråga om en fast avgift. En något annorlunda karaktär har den tilläggsavgift som arbetsgivare skall erlägga enligt uppbördsförordningen om innehållen källskatt inte erläggs i behörig ordning. Tilläggsavgiften skall erläggas för varje påbörjad tidrymd av sex månader, utöver den första, efter utgången av den uppbördsmanad under vilken skatten skulle ha erlagts intill dess den inbetalas eller fastställs till betalning. För varje sådan påbörjad tidrymd påförs tilläggsavgift med fyra öre för varje krona skatt. Avgiften är dock maximerad till tolv öre för varje krona.

Frågan om ränta på skattebelopp som restitueras har varit föremål för en motion vid 1969 års riksdag (I:380). Motionärerna påpekade särskilt att ränta inte utgår på restituerat belopp som utgjort ränta på kvarstående skatt och vidare att restitutionsränta beräknas från senare dag än den då skatten erlagts. Vidare framhölls att räntefoten inte motsvarar dagens ränteläge. Motionärerna hemställde att riksdagen skulle begära förslag till ändring av reglerna om restitution av skatt i uppbördsförordningen i överensstämmelse med vad som anförts i motionen. Bevillningsutskottet (BeU 1969:55) uttalade bl. a. att med hänsyn till en effektiv skatteuppbörd räntan på kvarstående skatt är den från statsverkets synpunkt primära frågan och räntan på överskjutande skatt närmast en konsekvens härav. Om man med utgångspunkt från dagens höga ränteläge vill höja återbäringsräntan borde det alltså, uttalade utskottet, finnas anledning att först överväga en höjning av kvarskatteräntan. Utskottet, som anlade ett flertal synpunkter på dessa räntefrågor, hemställde att riksdagen skulle avslå motionen. Riksdagen beslöt i enlighet härmed.

I samband med den utredning jag nu förordat bör även uppbördsförordningens bestämmelser om ränta, restavgift och tilläggsavgift ses över. De räntor som det här är fråga om har huvudsakligen till syfte att kompensera statsverket eller den enskilde för ränteförluster i samband med uppbörden. Beträffande ränta på kvarstående skatt kan dessutom anföras att den bör vara ett medel för att effektivisera skatteuppbörden. Detta gäller i ännu högre grad restavgift och tilläggsavgift, där dock räntesynpunkten inte är oväsentlig.

De sakkunniga bör söka åstadkomma ett system, varigenom de angivna räntorna och avgifterna på ett smidigt sätt kan anpassas till förändringarna i diskontot. Möjligheten att införa bestämmelse om att räntornas och avgifternas storlek skall bestämmas i administrativ ordning i anknytning till diskontot bör utredas. Vad särskilt beträffar ränta på kvarstående skatt bör beaktas dess nyss antydda uppgift från uppbördssynpunkt och huruvida därmed är helt förenligt, att denna ränta är avdragsgill vid inkomsttaxeringen. Principen att dröjsmål med betalning av skatt som är föremål för indrivning inte påverkar storleken av restavgift eller tilläggsavgift bör tas upp till bedömande. De sakkunniga bör undersöka om systemet med tilläggsavgift, som f. n. är tillämpligt endast i fråga om innehållen källskatt, kan vara ett medel att effektivisera uppbörden på andra skatteområden, såsom för mervärdesskatt och punktskatter. De sakkunniga bör uppmärksamma att frågor om ränta och restavgift kan bli aktuella också i samband med uppbörden av arbetsgivaravgifter. Även i andra avseenden än de nämnda bör de sakkunniga, i den mån de finner det påkallat, utreda möjligheterna att förbättra gällande ordning i förevarande hänseenden och lägga fram förslag.

Till utredningen har, såvitt angår denna del av utredningsuppdraget, för kännedom överlämnats dels skrivelse den 9 januari 1970 från centrala

folkbokförings- och uppborädsnämnden med promemoria angående gottskrivning av ränta vid skatterestitution i fall då sådan restitution är beroende av ansökan från den skattskyldige, dels skrivelse den 30 januari 1970 från Kaleb Pettersson i Smålandsstenar beträffande fyllnadsinbetalning av skatt.

4.1 *Danmark*

Om skattskyldig eller arbetsgivare, som verkställt skatteavdrag, inte betalar skatt i rätt tid utgår ränta efter 1/2 resp. 1 % för varje påbörjad månad från förfallodagen. Räntan är avdragsgill vid inkomsttaxeringen.

Om inbetalad preliminär skatt överstiger den slutliga skatten erhåller den skattskyldige ränta med 8 % av det överskjutande beloppet. Ändras den skattskyldiges taxering eller rättas fel som förekommit vid debitering eller kreditering omräknas räntan i enlighet därmed. Vid nedsättning av den slutliga skatten på grund av taxeringsändring eller rättelse av debiteringen får den skattskyldige särskild räntegottgörelse på belopp som återbetalas. Räntan utgår med 1/2 % för varje påbörjad månad från den 1 september det år under vilket skatten ursprungligen beräknades. Om det belopp som skall återbetalas beror på att den skattskyldiges slutliga skatt nedsatts efter att tidigare ha höjts beräknas dock räntan från förfallodagen för den tidigare förhöjda skatten. Räntan utgör skattepliktig inkomst.

Överstiger den skattskyldiges slutliga skatt inbetald preliminär skatt skall den skattskyldige betala ett tillägg på 8 % av den kvarstående skatten. Tillägget är inte avdragsgillt vid inkomsttaxeringen. Om den kvarstående skatten ändras på grund av taxeringsbeslut eller rättelse av debitering och dylikt skall göras ny beräkning av tillägget.

4.2 *Finland*

På skattebelopp som inte betalats inom uppbördstiden utgår s. k. skattetillägg. Detta beräknas som en årlig ränta efter 12 % från den sista uppbördsdagen till betalningsdagen. Skattetillägg, som påförts arbetsgivare på grund av att han inte redovisat innehållen skatt för arbetstagare eller underlåtit att innehålla skatt, beräknas från utgången av den månad under vilken innehållandet skett eller bort ske.

Om skatt måste drivas in genom utskökningsmyndighet utgår även indrivningsavgift. Denna utgör arvode till utmätningsman och exekutionsbiträde. Avgiften är 2,40–60 mark beroende på den indrivna fordrans

storlek.

Vid återbetalning av överskjutande preliminär skatt erhåller den skattskyldige inte ränta. Överstiger skattskyldigs slutliga skatt påförd preliminär skatt har den skattskyldige däremot att betala ränta i form av s. k. skattetillägg på skillnadsbeloppet. Skattetillägget utgår som årlig ränta efter 12 % räknat från sista uppbördsdagen för den preliminära skatten till betalningsdagen.

Vid efterbeskattning har skattskyldig att erlægga ränta på tillkommande skattebelopp. Röntan utgår som skattetillägg och beräknas från början av det år, som följer närmast efter det år under vilket den ordinarie beskattningen verkställdes, till sista dagen av den fastställda uppbördstiden för skattens erläggande.

När skattskyldig får sin skatt nedsatt erhåller han ränta på återbetalt belopp. Röntan beräknas efter 6 % från utgången av det kalenderår, som följer närmast efter inkomståret eller, om skatten erlagts efter nämnda kalenderår, från betalningsdagen till återbetalningsdagen. Ränta utgår dock inte när skattskyldig i ömmande fall eller eljest av billighetsskäl befriats från skyldighet att erlægga skatt.

Om skattskyldig får sin skatt höjd efter det att skatt återbetalts jämte ränta är han skyldig att betala tillbaka tidigare uppburen ränta.

4.3 Norge

På inte i rätt tid betald skatt beräknas avgift (morarenter) efter 3/4 % för varje månad eller del av månad som förflyter från skattens förfallodag till dess betalning sker. Från denna regel undantas dock skatt som inte uppgår till visst minsta belopp. Röntan är avdragsgill vid inkomsttaxeringen.

Vid återbetalning av överskjutande preliminär skatt erhåller den skattskyldige ränta. Om den preliminära skatten betalats under inkomståret beräknas röntan efter 6 % av beloppet. Har den preliminära skatten erlagts i form av fyllnadsbetalning under inkomståret eller inbetalts efter inkomståret men senast den 1 april är röntan 3 %. Återbetalas preliminär skatt senare än sex veckor efter kungörandet om debiteringslängdens utläggande utgår dessutom ränta med $\frac{1}{2}$ % för var månad eller del av månad räknat från kungörandet till återbetalningen. Röntan på överskjutande preliminär skatt skall omräknas om skatten sänks eller höjs. Röntan är i princip skattepliktig inkomst.

Överstiger skattskyldigs slutliga skatt den preliminära skatten med mer än 2 000 kr. skall den skattskyldige erlægga ränta med 5 % av "restskatten". Om "restskatten" ändras på grund av taxeringsbeslut m. m. skall röntan omräknas. Röntan får dras av vid inkomsttaxeringen.

När skattskyldig eljest är berättigad att återfå preliminär skatt utgår ränta under förutsättning att återbetalningen sker senare än sex veckor efter det att skatten inbetalts. Vid återbetalning under tiden 1 juli–31 december inkomståret är röntan 3 % av beloppet. Sker återbetålningen efter 31 december utgår dessutom ränta efter $\frac{1}{2}$ % för varje månad eller del av månad. Ränta efter $\frac{1}{2}$ % för månad eller del av månad utgår också vid återbetalning av "restskatt" och annan debiterad skatt.

4.4 Förbundsrepubliken Tyskland

Vid försenad inbetalning av skatt utgår "dröjsmålsstillägg", som beräknas med 1 % på obetalt belopp för varje påbörjad månad.

Enligt tysk skatterätt förekommer tre typer av ränta, nämligen uppskovsränta, processränta och ränta på "undandragna" skattebelopp.

Uppskovsränta tas inte ut i fråga om inkomstskatt, skatt på rörelse, skatt på juridiska personer, förmögenhetsskatt, fastighetsskatt eller omställningsskatt.

Förutsättning för att processränta skall beräknas på skattebelopp är att detta varit föremål för process vid finansdomstol. Processränta utgår antingen som ersättningsränta eller som dröjsmålsränta. Den vinnande skattskyldige kan sålunda kräva ersättningsränta från den tidpunkt målet anhängiggjordes. Den förlorande skattskyldige har att betala dröjsmålsränta, som också beräknas från den tidpunkt målet anhängiggjordes. Mål anses anhängiggjort i och med att överklagande sker. Räntorna utgår efter $\frac{1}{2}\%$ per hel månad. Dröjsmålsränta anses i fråga om skatt på vinst som driftsutgift för inkomstens förvärvande.

Ränta på "undandragna" skattebelopp utgår när någon med uppsåt att bereda sig eller annan nytta skaffar sig otillbörlig skatteförmån eller uppsåtligen orsakar att skatteinkomster undandras det allmänna. Även denna ränta utgår efter $\frac{1}{2}\%$ per hel månad.

5.1 Avgifter enligt uppbördsförordningen (UF)

5.1.1 Gällande bestämmelser

Skattskyldig som underlåter att i föreskriven tid och ordning betala skatt enligt UF påförs restavgift. Avgiften utgår med 4 öre för varje hel krona av det obetalda skattebeloppet, dock med minst 10 kr. Uppkommer öretal vid beräkningen jämnas avgiften till närmast högre hela krontal (58 § 1 mom. UF).

Den skatt på vilken skattskyldig på detta sätt kan få betala restavgift är i första hand antingen preliminär B-skatt, kvarstående skatt eller tillkommande skatt. Om skattskyldig är arbetstagare och arbetsgivaren gjort avdrag för preliminär A-skatt eller kvarstående skatt men försummat att redovisa det avdragna beloppet är emellertid arbetstagaren enligt 77 § UF fri från betalningsansvar för motsvarande skattebelopp och arbetstagaren blir givetvis i sådant fall inte påförd restavgift.

Skattskyldig kan få vidkännas restavgift även på preliminär A-skatt. Detta inträffar när arbetsgivaren underlåtit att göra avdrag för sådan skatt och lokal skattemyndighet på grund härav med stöd av 75 § UF beslutar att arbetsgivaren och arbetstagaren skall vara solidariskt ansvariga för det ej innehållna skattebeloppet. För den restavgift som skall beräknas på beloppet är även arbetstagaren ansvarig. Arbetsgivare som har erlagt ej innehållna skatt för arbetstagares räkning har regressrätt mot denne och kan enligt 76 § UF påkalla utmätningsmans medverkan för att få tillbaka det erlagda beloppet av arbetstagaren. Utmätningssmannen har då att ta ut beloppet i samma ordning som gäller i fråga om indrivning av skatt, fränsett att införsel inte kan ske. Arbetstagaren skall även erlægga restavgift, som tillfaller statsverket.

Arbetsgivare är skyldig erlægga restavgift dels när han försummat att i föreskriven tid och ordning betala in skattebelopp som innehållits genom skatteavdrag (58 § UF), dels när han har underlåtit att verkställa skatteavdrag för betalning av arbetstagares preliminära A-skatt eller kvarstående skatt (75 § UF).

Vid underlåtenhet att redovisa innehållna skatt kan arbetsgivare även bli skyldig att erlægga en särskild avgift, tilläggsavgift. Denna beräknas också efter fyra öre per krona och utgår för varje påbörjad tidrymd av sex månader – med undantag av den första – från utgången av den uppbördsmanad under vilken skattebeloppet rätteligen skulle ha redovi-

sats och till dess beloppet erläggs eller av lokal skattemyndighet fastställs till betalning. Tilläggsavgift får dock inte tas ut för mer än tre sexmånadersperioder och alltså totalt inte med mer än tolv öre för varje hel krona av oredovisat belopp. Inklusive restavgiften kan arbetsgivare sålunda påföras en sammanlagd avgift motsvarande högst 16 % av innehållet men ej redovisat skattebelopp.

Fr. o. m. den 1 januari 1972 utgår enligt ett tillägg till 58 § UF (SFS 1971:75) en särskild restavgift vid underlåtenhet att redovisa innehållen skatt. Bestämmelsen härom sammanhänger med föreskrifterna i 55 och 56 §§ UF att arbetsgivare skall lämna särskild uppgift om den skatt som innehållits genom avdrag på arbetstagares lön. Uppgiften skall anges antingen på skatteanvisningen eller i skriftligt meddelande till länsstyrelsen och, med undantag för vissa speciella fall, lämnas inom tid som gäller för skatteinbetalningen. Om arbetsgivare inte fullgör denna uppgiftsplikt utgår restavgift med två öre för varje hel krona av skattebelopp för vilket uppgift inte lämnats, dock med minst 10 kr.

Skattskyldig samt sådan arbetsgivare, som liksom skattskyldig skall inbetala skatt före utgången av uppbördstermin, erlägger enligt 54 § UF en lägre avgift, s. k. respitavgift, vid kortare dröjsmål med betalningen. Förutsättning härför är att skatten betalas in med skatteanvisning på postanstalt senast den artonde under uppbördsmånaden. Respitavgiften uppgår till 20 resp. 50 öre för skattebelopp om högst 20 resp. 50 kr. För belopp över 50 men inte över 100 kr. är avgiften 1 kr. och för högre belopp 1 kr. för varje påbörjat hundratal kr. Högsta avgiften är 100 kr. och denna maximering gäller även när inbetalningen avser flera skatteposter.

Skattskyldig och arbetsgivare kan under vissa förhållanden bli helt eller delvis befriade från skyldighet att erlägga restavgift. Enligt 58 § 2 mom. UF får nämligen länsstyrelsen meddela sådan befrielse när särskilda omständigheter föranleder till det. Länsstyrelsen kan under sådana förhållanden vidare enligt 54 § UF besluta om återbetalning, helt eller delvis, av erlagd respitavgift. Närmare föreskrifter om tillämpningen utfärdas av riksskatteverket. Nu gällande föreskrifter utfärdades den 20 april 1972 (Riksskatteverkets meddelanden Du 1972:8) och återges i bilaga 1.

Frågan om restavgiftens utformning bör särskilt när det gäller arbetsgivarna ses i ett större sammanhang. Uppbördssystemet är byggt på arbetsgivarnas medverkan genom att dessa ålagts skyldighet att göra avdrag för preliminär och kvarstående skatt på arbetstagarnas löner. Arbetsgivarnas avdrags- och redovisningsskyldighet understryks genom bestämmelser om straff vid underlåtenhet. Vissa av dessa bestämmelser är reviderade eller nytillkomna och har trätt i kraft den 1 januari 1972 (SFS 1971:69 och 75).

Enligt skattebrottslagen (1971:69) ådras sig arbetsgivaren straffansvar om han underlåter att avge föreskriven handling avseende redovisning av skatt, som innehållits för annan, eller avger sådan handling med oriktig uppgift och därigenom förorsakar fara för att innehållen skatt med orätt belopp påförs honom själv eller tillgodoräknas annan. Föreligger uppsåt döms för oredlig uppbördsredovisning till fängelse i högst ett år (7 §). Är

brottet att anse som ringa rubriceras det som bristande uppbördsredovisning och straffet härför är böter (8 §). Om inte uppsåt utan endast grov oaktsamhet föreligger från arbetsgivarens sida utgår i stället straff för vårdslös uppbördsredovisning med böter eller fängelse i högst sex månader (9 §). I ringa fall döms dock inte till ansvar.

För underlåtenheten att inbetala innehållen skatt föreskrivs ansvar i 81 § UF. Enligt denna paragraf ådöms arbetsgivare böter om underlåtenheten har sin grund i uppsåt eller grov oaktsamhet. Uppgår den oredovisade skatten till betydande belopp eller föreligger annan försvårande omständighet kan dock dömas till fängelse i högst ett år. Bestämmelsen kompletteras med en ansvarsfrihetsregel enligt vilken inte skall dömas till ansvar i ringa fall.

Straffbestämmelse finns även i fråga om arbetsgivares underlåtenhet att göra föreskrivet avdrag för preliminär A-skatt eller kvarstående skatt. Om arbetsgivaren handlat uppsåtligen eller av grov oaktsamhet kan han sålunda enligt 80 § UF dömas till böter för sådan underlåtenhet. Även här görs dock undantag för ringa fall.

5.1.2 Bestämmelsernas tillkomst

Nuvarande restavgift kan härledas från de stämmoböter som ännu under förra århundradet togs ut vid skattskyldigs underlåtenhet att inbetala kronoutskylder i rätt tid. Stämmoböterna skulle till en början delas lika mellan uppbördsmanen och församlingens fattiga. Senare ändrades detta så att uppbördsmanen fick behålla 1/3 medan återstoden tillföll de fattiga. Mot slutet av 1800-talet (1887) utbyttes stämmoböterna mot en indrivningsavgift som utgick med tre öre för varje full krona av debetsedelns slutsumma dock ej med mindre än tio öre eller mera än 5 kr. I uppbördsreglementet den 19 maj 1911 (§ 17) vidtogs den ändringen, att maximeringen av indrivningsavgiften slopades. Denna ändring synes ha berott på att ett antal länsstyrelser anmärkt på att maximibeloppet, 5 kr., var så lågt, att många skattskyldiga med hänsyn till de betydande räntevinsterna avsiktligt underlät att betala sina utskylder i tid och t. o. m. i det längsta försökte förhålla de exekutiva åtgärderna.

Enligt uppbördsreglementet den 14 december 1917 beräknades indrivningsavgiften efter tre öre av de resterande utskyldernas slutsumma när denna inte översteg 25 kr. och eljest efter sex öre. Denna höjning av indrivningsavgiften till det dubbla så snart debetsedelns slutsumma översteg 25 kr. stod i samband med den år 1917 företagna omorganisationen av fögderiförvaltningen och avsåg närmast att utgöra en löneförstärkning åt uppbördsmännen.

Vid indrivning av kommunalutskylder fick enligt 1862 års kommunallagar tas ut en uppbördsprovision med 3 % av resterande utskylder. I 1930 års kommunallagar gjordes endast den ändringen att ett minimibelopp om 25 öre infördes för indrivningsavgiften.

Enhetliga bestämmelser om restavgift antogs år 1943. Även restavgiften utgick till utmätningsmanen som en ersättning för indrivningen. Dess betydelse som löneförmån för den enskilde tjänstemannen blev dock så småningom allt mindre genom dels ändrade fördelningsregler och

dels överenskommelser mellan kommunerna och de anställda att restavgiften skulle tillfalla kommunerna. Efter förstatligandet av exekutionsväsendet år 1965 tillkommer restavgiften helt statsverket.

Enligt de sakkunniga, som år 1942 lade fram förslag till enhetliga avgiftsbestämmelser (SOU 1942:21), borde avgiften utgå efter 6 %. Åtskilliga remissinstanser ifrågasatte emellertid om inte en avgift av 4 eller 5 % kunde vara tillräcklig. Departementschefen förordade för sin del att restavgiften bestämdes till 5 % (prop. 1943:17). Konstitutionsutskottet ansåg sig inte kunna förorda ett så högt procenttal som det föreslagna (KU 1943:4). Utskottet uttalade att för sådana skattskyldiga, som över huvud taget reagerar för den extra tunga som avgiften utgör, torde redan den lägre avgift på 3 %, som då gällde för kommunalskatten, vara tillräckligt hög för att ha avsedd verkan. Vidare erinrade utskottet om att underlåtenhet att betala påförda utskylder i rätt tid inte alltid beror på slarv eller ovillighet utan ofta på verklig oförmåga eller åtminstone på förhållanden, som är direkt ömmande. I dessa fall innebar avgiften att man lade sten på börda. Utskottet föreslog därför — vilket också blev riksdagens beslut — att restavgiften bestämdes till 4 %.

Den år 1943 införda restavgiften överfördes oförändrad till 1945 och 1953 års uppbördsförordningar. I samband därmed (1945) kompletterades bestämmelserna med föreskrifter om respitavgift vid kortare dröjsmål med inbetalning av skatt. Denna ändring av avgiftsreglerna tillkom på förslag av 1944 års uppbördsberedning som funnit det mindre tilltalande att skattskyldig, som försummat betala sin skatt under uppbördstermin men inom viss kortare tid därefter erlade denna utan att indrivningsåtgärder behövt vidtas, skulle erlägga restavgift enligt samma grunder som om sådana åtgärder varit nödvändiga. En ytterligare uppmjukning av avgiftsreglerna gjordes vid antagandet av 1953 års uppbördsförordning genom att länsstyrelse medgavs rätt att förordna om befrielse från restavgift och respitavgift när särskilda omständigheter föreligger. Denna bestämmelse infördes efter förslag av 1949 års uppbördssakkunniga. De sakkunniga framhöll därvid, att det torde vara oundgängligen nödvändigt att ha kvar restavgiften för att skatteinbetalningen inte skall försämrans. Det kunde emellertid enligt de sakkunniga i vissa fall vara obilligt att utkräva restavgift och det borde därför finnas möjlighet att befria den betalningsskyldige från avgiften.

Frågan om principerna för restavgiftens utformning har därefter behandlats av uppbördsutredningen i dess betänkande Uppbördsfrågor (SOU 1965:23).

Utredningen konstaterade inledningsvis att restavgiften utformats främst som ett medel att förmå de betalningsskyldiga att erlägga skatt i rätt tid. Den är sålunda inte direkt konstruerad för att utgöra ersättning för statsverkets ränteförluster eller för att verka som ett betalningsstimulerande medel i samband med indrivning av den restförda skatten. Utredningen erinrade dock om att jämförelser med vanlig låneränta i praktiken inte kunnat undvikas och att de bestämmelser om befrielse från restavgift, som infördes år 1953, i viss mån kunde sägas vara ett hänsynstagande till sådana räntejämförelser.

Uppbördsutredningen gick därefter in på frågan om skatteindriv-

ningens förhållande till restavgiften. Enligt utredningen är verkningarna av en avgift, som utgår när skatt inte betalas i tid, inte enbart beroende på avgiftens storlek eller dess konstruktion som fast avgift eller ränta. Av stor och kanske avgörande betydelse är den effektivitet med vilken skatteindrivningen verkar.

Om indrivningen verkställs hårt och snabbt och skatten därigenom uttas relativt snart efter det den förfallit till betalning, kommer redan en låg fast avgift att motsvara en hög årsränta. Behöver indrivningsmyndigheterna däremot längre tid på sig för att påbörja och fullfölja sitt arbete eller tillåts skattskyldig eller arbetsgivare att amortera sina skatteskulder under lång tid, blir även en hög fast avgift sedd som årsränta inte särskilt stor. Vilket förhållande, som kommer att råda i det enskilda fallet, beror alltså inte enbart på den skattskyldige själv – på hans ekonomi och hans övriga personliga förhållanden – utan också på indrivningsmyndigheternas organisation, personalförhållanden m. m.

Indrivningen av skatt borde enligt uppöbudsutredningen så långt möjligt ske under hänsynstagande till den betalningsskyldiges ekonomiska och övriga personliga förhållanden. En överenskommelse enligt vilken den obetalda skatten fick amorteras under viss tid kunde därvid vara den bästa formen för indrivning. Utredningen ansåg det därför oundgängligen nödvändigt att ha en på något sätt utformad avgift för att inte uppöbudsresultatet skall försämrats. En avgift som tas ut med i huvudsak endast detta syfte syntes enligt utredningen lämpligen böra vara konstruerad som en fast avgift. Om man vill att avgiften även skall vara en ersättning för de ränteförluster, som en försenad inbetalning kan sägas medföra för det allmänna, eller att avgiften skall verka betalningsstimulerande på indrivningsstadiet, måste den däremot få en annan utformning.

Innan uppöbudsutredningen gick över till att diskutera de principer efter vilka restavgiften kunde tänkas böra utformas sökte utredningen klarlägga vilken verkan en avgift i allmänhet kan beräknas ha i fråga om de olika kategorier av betalningsskyldiga, som berörs av UF:s bestämmelser. Utredningen ansåg sig därvid kunna konstatera, att en avgift är av relativt begränsad betydelse för uppöbud av skatt som påförts skattskyldiga, som har att erlägga preliminär A-skatt och kvarstående skatt genom avdrag på lönen. I fråga om skattskyldiga med B-skatt fann utredningen förhållandet vara ett annat. Härom anförde utredningen följande.

Det enda påtryckningsmedel, som står till buds för att förmå dessa skattskyldiga att inbetala preliminär och kvarstående skatt i rätt tid, är restavgiften. Om man överväger att ändra denna avgifts storlek och utformning blir förutsättningarna därför väsentligt annorlunda beträffande denna kategori än i fråga om skattskyldiga med A-skatt. Man torde nämligen få utgå ifrån att uppöbudsresultatet beträffande skatt, som är att hänföra till skattskyldiga med B-skatt, i hög grad är beroende av förekomsten av en restavgift. Särskilt betydelsefull synes avgiften vara för en rätttidig inbetalning av den kvarstående skatten, för vilken den skattskyldige kunnat reservera medel genom att den preliminära skatten av en eller annan anledning kommit att påföras till för lågt belopp. Även beträffande den tillkommande skatten, som kan gälla stora belopp, synes en avgift vara av stor betydelse för att framtvinga betalning i rätt tid.

Vad härefter angår restavgiftens betydelse som medel för att förmå

arbetsgivare att verkställa skatteavdrag och redovisa innehållen skatt i föreskriven tid fann uppborgsutredningen att avgiften inte har någon avgörande roll för ett fullgörande av själva avdragsskyldigheten. Det främsta påtryckningsmedlet härför torde enligt utredningen utgöras av bestämmelsen i 75 § första stycket UF, enligt vilket arbetsgivare, som utan skälig anledning underlåter att verkställa skatteavdrag, blir solidariskt ansvarig med arbetstagaren för skattebeloppet. När det gäller restavgift som påtryckningsmedel för rättidig betalning av innehållen skatt borde man däremot enligt utredningen kunna utgå från att avgiften är ett nödvändigt komplement till den straffpåföljd som arbetsgivare vid bristande betalning också ställs inför, och att den har en för uppborgsresultatet mycket stor betydelse.

Mot bakgrunden av dessa konstateranden ansåg sig utredningen kunna fastslå att överväganden om restavgiftens utformning borde ske med tanke främst på den skatt som skall inbetalas av arbetsgivare och av skattskyldiga med B-skatt. Huruvida avgiften borde konstrueras på sådant sätt att den även verkar som ett betalningsstimulerande medel under tiden för indrivningen syntes utredningen vara att bedöma från såväl rent praktiska som mer principiella synpunkter.

Vid sina överväganden att låta skattskyldiga vidkännas en som ränta konstruerad restavgift fann sig uppborgsutredningen inte kunna förorda en sådan utformning av avgiften med hänsyn till de betänkligheter mot räntealternativet som framförts. Utredningen syftade därvid på de yttranden som utredningen begärt från Föreningen Sveriges stadsfogdar, Föreningen Sveriges landsfiskaler och Svenska exekutionsmännens riksförbund. I dessa intogs visserligen en i princip positiv ställning till räntealternativet, men det avisades dock med hänvisning till de tillämpningssvårigheter det ansågs medföra. Utredningen framhöll vidare att det kunde synas diskutabelt om man lämpligen borde öka de skatteskulder varom här var fråga — dvs. skattskyldigas och inte arbetsgivares i denna sin egenskap — med en avgift, vars belopp i det enskilda fallet blir beroende av det tempo i vilket indrivningen sker. Utredningen ansåg att restavgiften också i fortsättningen borde ses främst som ett medel för att förmå flertalet skattskyldiga att inbetala skatten under fastställda uppborgsterminer. Om skatten blev restförd fick det helt vara indrivningsmyndigheternas uppgift att söka förkorta tiden för inbetalningen.

Vid sina överväganden att låta arbetsgivare, som inte redovisar innehållen skatt i tid, betala en avgift i form av ränta, ansåg utredningen att det i och för sig kunde synas naturligt att i detta fall påföra arbetsgivare en ränteavgift. Utredningen pekade därvid på att de medel det här gäller avser en del av arbetstagarnas löner, som arbetsgivaren för arbetstagarens och det allmännas räkning innehållit för att redovisas under resp. uppborgsterminer.

I fråga om själva avgiftskonstruktionen fann utredningen, med tanke på att den fasta restavgiften är ett viktigt medel att förmå arbetsgivarna att betala innehållen skatt i rätt tid, att man fick förutsätta att en ränta kompletterades med en fast minimiavgift. Enbart en ränta skulle nämligen med all tydlighet inte utgöra ett tillräckligt starkt påtryckningsmedel för att förhindra mer kortvariga dröjsmål.

Uppbördsutredningen ville emellertid inte heller i detta fall förorda införandet av en ränta som skulle verka på indrivningsstadiet. För detta ställningstagande angav utredningen i stort sett samma synpunkter som beträffande frågan om en avgiftsränta för skattskyldiga och framhöll sålunda det förhållande som restavgiften enligt utredningen hade till indrivningen. Vidare hänvisades till de tre nämnda fackorganisationernas inställning till räntealternativet. Dessa organisationers erinringar hade dock enligt utredningen inget avseende på möjligheterna att beakta räntesynpunkter under själva uppbördsstadiet. I enlighet härmed föreslog utredningen att en tilläggsavgift efter samma procentsats som restavgiften skulle påföras för varje påbörjat år – utöver det första – efter utgången av uppbörds månaden, dock inte efter det att arbetsgivarens skatteskuld fastställts till betalning.

Samtliga *remissinstanser*, som yttrade sig i frågan om restavgiftens utformning som ränta, avvisade en sådan lösning på i huvudsak samma skäl som uppbördsutredningen anfört. Därvid framhölls särskilt av kamrarrätten, att det med en långt driven räntejämförelse kunde befaras att restavgiften skulle komma att uppfattas som en form av låneränta vilket indirekt kunde bibringa skattskyldiga föreställningen att samhället på visst sätt godtagit denna form av skattecredit.

Utredningens förslag om höjning av restavgiften från 4 till 6 % godtogs av flertalet remissinstanser. Av de remissinstanser som avstyrkte en höjning framhölls att underlåtenhet eller försenad betalning av skatt i regel beror mindre på bristande vilja än på bristande betalningsförmåga eller oavsiktlig försummelse.

Vissa remissinstanser framförde egna förslag angående restavgiftens utformning. Riksrevisionsverket ansåg sålunda – med hänvisning till arbetsrutinerna hos indrivningsmyndigheterna – att restavgiften kunde uppdelas i två fasta delar. Den ena delen skulle utgöra grundavgift. Den andra delen av avgiften skulle påföras endast om skattebeloppet ej betalades inom viss tid, som angetts i en anmaningsskrivelse. Denna konstruktion skulle enligt verket ha fördelen att den, som försummat skattebetalning i rätt tid på grund av tillfälligt förbiseende men erlägger beloppet inom en i kravskrivelsen angiven tid, inte drabbas av lika hård påföljd som den vars försummelse föranleder egentliga exekutiva åtgärder. Övriga förslag syftade liksom till att på ett eller annat sätt få fram en starkare effekt mot dem som söker fördröja inbetalningen eller försvåra indrivningen.

Även uppbördsutredningens förslag om tilläggsavgift för arbetsgivare tillstyrktes i princip av flertalet remissinstanser som yttrade sig i frågan. Flera remissinstanser ville dock utforma avgiften med större beaktande av räntesynpunkter.

Departementschefen (prop. 1967:130) ansåg för sin del det knappast sannolikt att de fördelar som skulle vinnas med ett procentpåslag, t. ex. efter viss tidrymd från uppbördsterminens utgång, skulle uppväga de administrativa olägenheterna av ett sådant avgiftssystem och erinrade också om att möjligheten för länsstyrelse att efterge eller nedsätta avgiften i praktiken utjämnade den orättvisa som det kunde innebära att avgiften är lika för dem som tillfälligt försummar skatteinbetalningen och

konsekvent dåliga betalare. Han ansåg det därför inte lämpligt med en differentiering av restavgiften.

Departementschefen fann att åtskilliga skäl – inte minst sociala synpunkter – talade för att restavgiften behölls oförändrad och ville därför inte förorda utredningens förslag om höjning av restavgiften från 4 till 6 %. Han tillade emellertid att slutlig ställning i denna fråga inte borde tas innan erfarenheter vunnits av den förestående övergången till ADB inom skatteuppbörden, vilket borde kunna medföra att indrivningen av restförda belopp kunde påbörjas tidigare. Särskilt med hänsyn till den kostnad som restföring av skattebelopp, oberoende av dess storlek, försakar statsverket ville han samtidigt föreslå att lägsta beloppet för restavgift bestämdes till 10 kr.

Beträffande den av utredningen föreslagna tilläggsavgiften för arbetsgivare ansåg departementschefen att utredningen anfört goda skäl för införandet av det särskilda påtryckningsmedel som avgiften skulle utgöra. Han fann det dock uppenbart att avgiften skulle kraftigare motverka försummad betalning av innehållen skatt om avgiften påfördes tidigare än vad utredningen föreslagit och förordade därför att tilläggsavgift skulle utgå fr. o. m. sjätte månaden efter uppbörds månaden och att påslag därefter gjordes vid ingången av var sjätte månad. Påslaget borde vara 4 % av det ej redovisade skattebeloppet och tillsammans med restavgiften ej få överstiga 16 %.

Vad departementschefen sålunda föreslog om restavgift och tilläggsavgift vann riksdagens bifall (BeU 1967:53; rskr 1967:336).

5.1.3 Utredningen

Inledning

Den fasta restavgift efter 4 % som utgår vid försenad inbetalning av skatt enligt UF kan, som nämnts, ledas tillbaka till gångna tiders stämmoböter. Dessa tjänade ett dubbelt syfte nämligen dels att framtvinga ett förbättrat uppbördsresultat och dels att utgöra ersättning till den tjänsteman som handhade indrivningen. Stämmoböterna ersattes mot slutet av 1800-talet av en indrivningsavgift, som beräknades på något olika sätt för å ena sidan kronoutskylder och å andra sidan kommunalutskylder. Indrivningsavgiftens syfte var detsamma som stämmoböternas. Avgiften utbyttes 1943 mot den nuvarande 4-procentiga restavgiften. Redan dessförinnan hade emellertid i åtskilliga fall bestämts att avgifterna skulle tillfalla kommunerna, som svarade för indrivningen och kostnaderna för denna. Denna utveckling fortsatte efter restavgiftens införande. Sedan exekutionsväsendet förståtligats 1965 tillfaller restavgiften statsverket.

Den omständigheten att indrivningsavgiften och restavgiften utgjort löneförmån för förrättningsmännen har utan tvivel haft en avgörande betydelse för avgifternas utformning som fasta avgifter. Att så varit fallet framskymtar i de löne- och organisationsutredningar som gjordes på 1920- och 1930-talen. Frågan om indrivningsavgifternas storlek ansågs då ha sådant samband med löneregleringen, att ändring av principerna för avgifternas bestämmande inte borde göras.

Det kan knappast göras gällande att restavgiften ändrat karaktär genom att den indragits till statsverket. Den fyller fortfarande de ursprungliga funktionerna att verka för ett bättre uppbördsresultat och att i varje fall till viss del ersätta indrivningskostnaderna, som numera åvilar statsverket. Genom att restavgiften inte längre ingår i ett provisionssystem har däremot förutsättningarna för en annan utformning av avgiften ändrats.

Restavgiften är så konstruerad att dess storlek inte påverkas av den tid som förflyter från skattens förfallodag till dess betalning sker. Den tilläggsavgift som arbetsgivare kan få erlægga vid försenad inbetalning av källskatt beräknas dock efter den tid som under uppbördsstadiet hinner förflyta från förfallodagen till dess skatten erläggs eller fastställs till betalning. Vidare finns på några specialområden bestämmelser som är utformade efter principen att avgiftens storlek skall stå i relation till hela den tid som hinner förflyta innan förfallet belopp erläggs. Som exempel kan nämnas bestämmelserna i 27 § förordningen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning m. m. (FF) och 18 § fyravgiftskungörelsen (1970:702) som föreskriver ränta till dess betalning sker.

Vi har enligt våra direktiv att bedöma om det finns anledning att ändra på principen för restavgiftens nuvarande konstruktion. Härvid gäller att bedöma om restavgiften skall ha någon annan funktion än att vara ett påtryckningsmedel för rätttidig betalning och ersättning för indrivningskostnaderna. Denna fråga kan ses från flera utgångspunkter.

En fast avgift som den nuvarande kan sägas vara mindre rättvis eftersom den utfaller olika allt efter den tid som hinner förflyta mellan förfallodagen och betalningsdagen. En betalningsskyldig som får lång tid på sig för betalningen erlägger – med hänsyn till räntevinsten på obetalt belopp – en långt mindre kännbar avgift än den som frivilligt eller på grund av åtgärder från utmätningssmans sida betalar skattefordran kort tid efter det att den förfallit till betalning.

Den som dröjer med betalningen förorsakar extra arbete för de exekutiva myndigheterna, exempelvis fortlöpande kontroll av att ingångna amorteringsavtal hålls. Amortering av skatteskuld medför också ett ökat antal bokföringsåtgärder. De ökade kostnaderna vid indrivningen kompenseras inte till någon del i det nuvarande avgiftssystemet. Det bör också framhållas att skattskyldig vid utmätning eller annan exekutiv åtgärd för indrivning av skattefordran inte behöver erlägga utsökningssavgift enligt exekutionsavgiftskungörelsen (1971:1027). Mål angående indrivning av skatt är nämligen undantagna från bestämmelserna om utsökningssavgift. Avgiften, som i mål hos utmätningssman vanligen är 100 kr., är avsedd som en schablonmässig ersättning för statsverkets kostnader för resor, delgivning, vittne, tolk, beredande av tillträde till förrättningsställe m. m.

Den betalningsskyldige får, som nyss sagts, vid längre dröjsmål med betalningen en mindre kännbar avgift medan han drabbas hårdare av restavgiften ju kortare tid som förflutit från förfallodagen när betalning sker. Genom att avgiften är en gång för alla bestämd när indrivning skall börja finns risk för att den betalningsskyldige på olika sätt söker fördröja indrivningen för att göra avgiften mindre kännbar.

Till dessa aspekter kommer frågan om det — i syfte att förbättra indrivningsresultatet och förenkla de exekutiva myndigheternas arbete — föreligger behov av en avgift som har en betalningsstimulerande effekt även sedan försummelsen med betalningen väl är ett faktum.

Det har av de exekutiva myndigheterna omvitnats att betalningsmotståndet vid indrivningen av skatter och avgifter har ökat. Dessa skulder betalas ofta först i andra hand, efter skulder till privata fordringsägare. Inom den privata sektorn har det setts som naturligt och blivit allt vanligare att vid dröjsmål med likvid utkräva en på ett eller annat sätt beräknad avgift relaterad till dröjsmålets längd. I jämförelse med ett sådant system framstår onekligen nuvarande regler om restavgift som bristfälliga. Man bör utan djupare analys kunna fastslå att en restavgift som ställs i relation till den tid som hinner förflyta mellan förfallodag och betalning bör få en betalningsstimulerande effekt. Förutsättning härför är dock självfallet att avgiften avvägs så att det från räntesynpunkt i allmänhet blir klart olönsamt för den betalningsskyldige att täcka behovet av kapital genom att inte betala skatt eller avgift i rätt tid.

Den effekt, som en ränteliknande restavgift kan förväntas få, bör dock inte överskattas. Avgiften bör rimligen få god effekt vad angår sådana betalningsskyldiga som har vilja och möjlighet att påskynda betalningen för att undgå en växande avgift. För andra, som redan från början är i ekonomiskt trångmål, kan avgiften vanligen inte få någon avgörande effekt på betalningsviljan utan kanske i stället resultera i att den ekonomiska situationen förvärras. Här kommer med andra ord in sociala synpunkter liksom vid tidigare bedömning av förslag om höjning av restavgiften.

De här redovisade synpunkterna kan inte heller utan vidare anses gälla för hela skatte- och avgiftsområdet. Ett närmare ställningstagande får göras beträffande de olika skatterna och avgifterna när dessa behandlas i det följande.

Sammanfattningsvis vill vi dock redan nu uttala, att det allmänt sett får anses föreligga starka skäl för att konstruera restavgiften enligt principen att avgiften blir större ju längre dröjsmålet med betalningen är. I flera andra stater, bl. a. våra nordiska grannländer, ingår också tidsaspekten vid avgiftsberäkningen.

Tanken på att frånga nuvarande fasta restavgift och i stället beräkna den med hänsyn till hur lång tid som hinner förflyta innan betalning sker har tidigare avvisats främst med hänvisning till de tillämpningssvårigheter som ett sådant avgiftssystem skulle medföra för indrivningsmyndigheterna.

Det är enligt vår mening tydligt att förutsättningen för att indrivningsmyndigheterna utan alltför stora svårigheter skall kunna tillämpa bestämmelser om en rörlig avgift är — i varje fall om de skall tillämpas på större delen av skatte- och avgiftsområdet — att avgiften påförs i ett automatiserat system.

Förslag om utnyttjande av ADB inom exekutionsväsendet har framlagts av exekutionsväsendets organisationsnämnd. I bilaga 14 till statsverkspropositionen år 1971, där detta förslag behandlas, förordade departementschefen, att det fortsatta utvecklingsarbetet skulle bedrivas

från den utgångspunkten att ADB skall utnyttjas inom exekutionsväsendet så snart praktiska förutsättningar finns. Genomförandet av reformen borde enligt departementschefen föregås av en försöksverksamhet. Uttalet godtog av riksdagen (CivU 1971:10, rskr 1971:71).

Även andra författningar än UF som avser skatt eller avgift och liknande medel innehåller bestämmelser om avgift vid försenad inbetalning. Bestämmelserna är utformade på olika sätt. I vissa fall finns i författningen detaljerade bestämmelser som antingen direkt hänvisar till UF:s regler om restavgift eller överensstämmer med dessa. I andra fall har avgiften getts en annan form, t. ex. konstruerats som en ränta.

Bestämmelserna om avgift har på detta sätt blivit svåröverskådliga och ger inte sällan anledning till osäkerhet vid tillämpningen. Det är självfallet angeläget att det skapas klarhet om i vilka fall restavgift skall tas ut. Det är vidare önskvärt att avgiftsreglerna så långt möjligt blir enhetliga för hela skatte- och avgiftsområdet, inte minst med hänsyn till det förestående införandet av ett ADB-system på det exekutiva området.

Avgifter vid underlåtenhet att inbetala innehållen skatt

Allmänna överväganden

Skyldigheten att verkställa skatteavdrag berör ett mycket stort antal arbetsgivare. De arbetsgivare, som för sin skatteredovisning tilldelats särskilt redovisningsnummer och således med få undantag har två eller flera arbetstagare, uppgår till ca 100 000. Härtill kommer ett avsevärt antal oregistrerade arbetsgivare med endast en anställd.

Det helt övervägande antalet arbetsgivare betalar innehållen skatt i föreskriven tid. För indrivning överlämnades under 1970 ca 17 500 mål avseende oredovisad preliminär A-skatt för uppbördsåret 1969. Ofta avser emellertid flera mål en och samme arbetsgivare. Man synes därför kunna utgå från att antalet försumliga arbetsgivare i varje fall är mindre än halva antalet mål.

Arbetsgivarnas försummelser kan också mätas med hänsyn till de obetalda skattebeloppens andel av den totala preliminära A-skatt, som gottskrivits arbetstagarna för olika år. Följande siffror är framtagna från sammanställningar som exekutionsväsendets organisationsnämnd har upprättat.

Vid debiteringen enligt 1968 års taxering avräknades A-skatt med 22,5 miljarder kr. Den källskatt för 1967 som arbetsgivarna inte inbetalt uppgick till endast 81,3 milj. kr. eller 0,3 % av den avräknade A-skatten. År 1969 avräknades A-skatt med 25,1 miljarder kr., medan den för 1968 obetalda källskatten var 88,4 milj. kr. eller likaledes 0,3 % av den avräknade källskatten. För 1970 var motsvarande siffror 28,4 miljarder kr., 105,9 milj. kr. och 0,3 %.

Det antal arbetsgivare som försummat skattebetalning och de belopp som inte redovisats i rätt tid är dock i verkligheten något större än vad som framgår av de här lämnade uppgifterna. Medräknade är nämligen inte de fall där betalning skett till länsstyrelserna efter uppbördsterminernas utgång men innan fordringarna överlämnats till indrivning.

Bilden blir emellertid en annan om man ser till möjligheterna för de exekutiva myndigheterna att driva in denna oredovisade källskatt. Resultatet av indrivningen i fråga om källskatt för uppbördsåren 1966–1969 framgår av följande tabell, som utvisar senast tillgängliga uppgifter.

Uppbördsår	Belopp att indriva	Vid utgången av år 1970		
		indrivet	avskrivet	återstår
1966	59,9 milj. kr.	56,1 %	35,7 %	8,2 %
1967	81,3 ” ”	50,8 %	33,5 %	15,7 %
1968	88,4 ” ”	49,2 %	21,3 %	29,5 %
1969	105,9 ” ”	46,3 %	9,5 %	44,2 %

Indrivningsresultatet vid 1970 års slut i fråga om A-skatt för uppbördsåret 1966 visar att man på grund av bl. a. inträdande preskription får räkna med att mindre än 60 % av det totala beloppet för detta år kommer att slutligt kunna tas ut. Minst 40 % eller minst 24 milj. kr. blir sålunda aldrig betalda. Om man utgår från – vilket synes rimligt – att indrivningsresultatet blir ungefär detsamma för följande års A-skatter kan man följaktligen beräkna att statens förlust på den under 1966–1969 innehållna preliminära A-skatten kommer att uppgå till minst 135 milj. kr.

Man kan vidare konstatera att det positiva resultat som indrivningen ger till helt övervägande del är uppnått redan tio månader efter utgången av det uppbördsår till vilket den obetalda A-skatten hänför sig. Återstoden – ungefär en sjättedel – drivs i stort sett in under en tid av ytterligare tre år.

Det bör emellertid betonas att här är fråga om medeltal för indrivningen i hela riket. Det föreligger stora variationer mellan olika kronofogdedistrikt. I ett distrikt har vid 1970 års utgång drivits in endast 25,6 % av 1966 års A-skatt. Samtidigt uppvisar ett annat distrikt resultatet 98,4 % indriven och 1,4 % avskriven källskatt. Dessa variationer mellan olika kronofogdedistrikt har flera orsaker. Av betydelse är t. ex. den intensitet med vilken indrivningen äger rum och den företagsstruktur som finns inom distriktet. Det kan även hänvisas till att från indrivningssynpunkt föreligger särskilda svårigheter inom storstäderna.

Som uppbördsutredningen framhöll i sitt tidigare nämnda betänkande (s. 121), gjordes den vid källskattsystemets införande gällande restavgiften tillämplig i fråga om arbetsgivarnas redovisning av skatt utan att avgiftens funktion närmare diskuterades. Avgiften kom även i detta fall – på samma sätt som beträffande de skattskyldiga – att utgöra en påföljdsavgift med syfte att åstadkomma betalning inom föreskrivna uppbördsterminer. Samma syfte ligger emellertid bakom straffbestämelsen i 81 § UF, enligt vilken arbetsgivare som åsidosätter sin skyldighet att inbetala innehållen skatt, kan dömas till böter eller, om försvärande omständigheter föreligger, fängelse i högst ett år. Härtill kommer fr. o. m. den 1 januari 1972 bestämmelserna i 7–9 §§ skattebrottslagen som ger eftertryck åt arbetsgivarnas skyldighet att inom föreskriven tid redovisa innehållen skatt även om den inte betalats i rätt tid.

Som vi tidigare framhållit talar enligt vår mening starka skäl för att ge restavgiften en annan utformning än den nuvarande. De brister som från rättvisesynpunkt och i andra avseenden är förenade med nuvarande restavgift är uppenbara. När det gäller arbetsgivarnas redovisningsskyldighet för innehållen skatt måste vidare beaktas att en försumlig arbetsgivare ådrar sig straffansvar och att straffbestämmelserna är utformade med hänsyn till att betalningsskyldigheten avser medel som dragits av på arbetstagarnas löner och skall redovisas för arbetstagarnas räkning. I ett sådant sanktionssystem har en fast restavgift som den nuvarande inte någon välmotiverad plats. En ändring av restavgiftens funktion har i viss mån skett i fråga om redovisning av källskatt genom införande av restavgift i form av tilläggsavgift. Betydelsen härav är dock begränsad eftersom tillägg kan beräknas endast för tid före indrivningen.

Man bör hålla i minnet att det här är fråga om medel som dragits av på arbetstagarnas löner. Att dessa medel verkligen blir inbetalda framstår utan tvivel för det allmänna rättsmedvetandet som särskilt angeläget.

Vad här sagts ger vid handen att man har att överväga att ersätta nuvarande restavgift och tilläggsavgift med antingen en avgift i form av löpande ränta eller en fast avgift som beräknas för månad eller annan period. Vad som behövs är enligt vår mening ett system som medför att den betalningsskyldige får intresse och även viss tid för att söka undgå ytterligare avgift. En sådan effekt uppnås bättre med en periodvis utgående avgift än med en löpande ränta. En sådan avgift ger vidare i motsats till ränta den exekutiva myndigheten möjlighet att genom avisering om kontoställning eller genom krav förstärka reglernas funktion. Det kan också erinras om vad kammarrätten i sitt yttrande över betänkanudet Uppbördsfrågor uttalade i frågan huruvida restavgiften borde konstrueras som en löpande ränta. Kammarrätten underströk, att det med en långt driven räntejämförelse kunde befaras att restavgiften skulle komma att uppfattas som en form av låneränta, vilket indirekt kunde bibringa skattskyldiga den föreställningen att samhället på visst sätt godtagit denna form av kredit.

Det sagda kan anses vara tillräckligt för att avvisa tanken på en löpande ränta. Det skall därför endast tilläggas att ett räntesystem — även om ADB används — säkerligen skulle medföra besvärligheter för indrivningsmännen på fältet och kräva särskilda insatser för att systemet skulle fungera på ett för de betalningsskyldiga lämpligt sätt, dvs. så att den betalningsskyldige under viss period känner till det totalbelopp han skall erlagga.

Utredningens förslag

Avgiftens konstruktion. I föregående avsnitt har vi funnit att nuvarande restavgift bör ersättas med en periodvis beräknad avgift som utgår även under indrivningen. Det kan nämligen antas att en sådan avgift skulle förmå försumliga arbetsgivare att påskynda betalning av källskatt som de innehållit. Erfarenheten visar att många betalningsskyldiga som i och för sig kan betala utan alltför långt dröjsmål förhalar erläggandet av skatten för att dra fördel av att restavgiften en gång för alla är bestämd till

ett visst belopp. Det får dock övervägas om avgiftspåslag bör ske under hela den tid indrivning kan företas. Det synes nämligen ligga i sakens natur att en periodisk avgift får sin största effekt under den närmaste tiden efter utgången av uppbördsterminen och så småningom förlorar i effekt.

Vi förordar som princip för restavgiftens utformning vid försenad inbetalning av innehållen skatt att det påförs dels en grundavgift och dels efter vissa intervaller en tilläggsavgift. Här måste övervägas grundavgiftens och tilläggsavgiftens storlek samt avgiftsperiodens längd.

Grundavgiften. Nuvarande fasta restavgift utgår efter 4 % och man skulle i och för sig kunna tänka sig att behålla denna procentsats för grundavgiften. Den intervall efter vilken tilläggsavgift första gången skall utgå fick då göras relativt lång. Mot en sådan lösning talar emellertid att grundavgiftens effekt minskar ju längre intervallen är. Denna olägenhet är, som redan framhållits, särskilt framträdande i det nuvarande restavgiftssystemet. Intervallen bör därför göras så kort som möjligt.

Man har enligt vår mening att välja mellan två intervaller, en månadsintervall och tvåmånadersintervall. Vid valet mellan dessa har vi stannat för tvåmånadersalternativet. Vi tänker härvid bl. a. på att de lokala skattemyndigheterna efter varje uppbördstermin har att granska registerkorterna angående arbetsgivarnas redovisning och fastställa betalningsskyldighet för de arbetsgivare som brustit i redovisningen. Det är från administrativ synpunkt en vinst att detta arbete så långt möjligt kan ske utan att tilläggsavgift behöver fastställas. Även för länsstyrelserna bör det vara en fördel att slippa utfärda krav på tilläggsavgift vid frivillig men försenad inbetalning. Det måste vidare få en positiv effekt om försumliga arbetsgivare efter underrättelse kan ges tillfälle att betala in felande belopp utan höjning av grundavgiften. En intervall på en månad synes från dessa synpunkter vara alltför kort.

Registrerad arbetsgivare skall erlägga innehållen skatt senast den artonde i uppbördsmånaden. Annan arbetsgivare, dvs. i princip arbetsgivare med bara en anställd, har att betala källskatt under föreskrivna uppbördsterminer, som i regel går till ända den trettonde i varje uppbördsmånad. För dessa arbetsgivare gäller dessutom att de behöver erlägga endast respitavgift om betalning sker senast den artonde i uppbördsmånaden. Betalning skall därvid ske på postanstalt med användande av skatteanvisning. Den avsedda intervallen bör därför sträcka sig till mitten av andra månaden efter uppbördsmånaden. Arbetsgivare får då ungefär två månader på sig att fullgöra sin betalningsskyldighet utan att behöva utge tilläggsavgift.

Den intervall vi förordar börjar alltså den dag arbetsgivaren skall fullgöra sin betalningsskyldighet och slutar den femtonde i andra månaden därefter. När arbetsgivare åläggs ansvarighet för arbetstagares skatt genom beslut av skattedomstol bör intervallen lämpligen räknas från dagen för domstolsbeslut och gå till ända den femtonde i andra månaden därefter.

Beträffande procentsatsens storlek skulle man i och för sig kunna bestämma den med utgångspunkt i att avgiften skall vara avdragsgill vid taxeringen. En sådan lösning strider dock mot själva grundprincipen för

avgiften. Den är inte avsedd att utgöra en ränta för den betalningsskyldige eller en räntegottgörelse till statsverket utan skall verka som ett påtryckningsmedel inom uppbördssystemet. Räntesynpunkter kommer in endast vid bedömandet hur procentsatsen bör bestämmas för att avgiften skall bli effektiv.

Vi har enligt våra direktiv att söka åstadkomma ett system varigenom bl. a. UF:s räntor och restavgifter på ett smidigt sätt kan anpassas till förändringarna i diskontot. I enlighet härmed har vi diskuterat bl. a. möjligheten att beräkna grundavgiften efter en procentsats, som anknyts till det av riksbanken på förfalldagen tillämpade diskontot. Tilläggsavgiften skulle på samma sätt kunna anknytas till diskontot vid de tidpunkter då tilläggsavgift skall påföras eller ställas i viss relation till grundavgiften.

Restavgiften får emellertid enligt vårt förslag en sådan utformning att en ändring på någon eller ett par procent i diskontot inte påkallar ändring av avgiftens storlek. En justering torde bli motiverad endast om det allmänna ränteläget skulle ändras mer väsentligt och varaktigt. Vi tror därför inte att särskilt mycket står att vinna med att införa regler som mer eller mindre automatiskt gör restavgiftens storlek beroende av ändringar i diskontot.

Mot bakgrunden av det anförda anser vi att grundavgiften lämpligen bör konstrueras som en fast avgift och fastställas till 3 %. Grundavgiften måste vara relativt hög för att klart markera betydelsen av att redovisning sker inom tid som är angiven i författning. Ett sådant komplement till bestämmelserna om straff för underlåten betalning av källskatt behövs inte minst med tanke på de s. k. ringfallen, dvs. fall i vilka omständigheterna är sådana att ansvar inte skall ådömas. Som hittills bör givetvis finnas möjlighet att helt eller delvis befria från avgiften.

Tilläggsavgiften. Beträffande frågan med vilken täthet avgiftspåslagen skall göras och efter vilken procentsats de bör utgå synes man ha att välja mellan enmånads- och tvåmånadersintervaller. För enmånadsintervallen kan lämpligen gälla en 1 %-ig och för tvåmånadersintervallen en 2 %-ig tilläggsavgift, som beräknas på obetalt skattebelopp vid föregående intervalls utgång. I båda fallen blir det fråga om en avgift om 12 % för år.

Vi anser det lämpligast att välja den intervall som överensstämmer med begynnelseintervallen, dvs. tvåmånadersintervallen. Enmånadsintervallen skulle medföra olägenheter vid tillämpningen därför att den ger indrivningsmyndigheterna för kort tid att underrätta och kräva arbetsgivare innan ett påslag blir aktuellt. Det synes även skäligt att arbetsgivaren sedan tilläggsavgift påförts får en frist om två månader för betalning av skattebeloppet utan att drabbas av ytterligare avgift.

Enligt gällande bestämmelser (71 § 2 mom. andra stycket UF) får skatt som arbetsgivare innehållit genom skatteavdrag men inte redovisat tas ut genom exekutiva åtgärder t. o. m. femte året efter utgången av det uppbörsår under vilket skatten fastställdes till betalning. Om fastställelsen sker i början av ett uppbörsår blir det sålunda möjligt att vidta exekutiva åtgärder under nästan sex år.

Att beräkna tilläggsavgift under hela preskriptionstiden anser vi inte motiverat av avgiftens egentliga syfte. Till den del tilläggsavgiften skall vara ett betalningsstimulerande medel torde man nämligen få utgå från

att den förlorat sin betydelse långt innan preskription inträder. För en begränsning talar också sociala hänsyn. Enligt vårt bedömande bör tilläggsavgift inte beräknas för längre tid än ett och ett halvt år. Vi föreslår att tilläggsavgift skall beräknas för nio tvåmånadersperioder eller med högst 18 %.

Minsta avgift. Oberoende av beloppens storlek försakas statsverket kostnad vid försenad inbetalning. Reglerna bör därför kompletteras med bestämmelser om minimiavgift. Den nuvarande minimiavgiften om 10 kr. bör enligt vår mening gälla beträffande grundavgiften. I fråga om tilläggsavgiften bör gälla att öretal som uppkommer vid beräkningen skall jämnas till närmast högre hela krontal. Minsta tilläggsavgift blir därmed en krona. Grundavgift och tilläggsavgift föreslås, såsom nuvarande restavgift, skola beräknas särskilt för varje obetald skattepost.

Betalningsordning. En särskild fråga är om betalning i första hand skall avräknas mot skattebeloppet eller restavgiften. F. n. är praxis den att restavgiften krediteras som sista post. Denna krediteringsordning har ersatt det tidigare i viss utsträckning praktiserade förfarandet att vid delbetalning fördela beloppet mellan skatt och restavgift. Denna metod var troligen en reminiscens från den tid restavgiften utgjorde provision till indrivningsmannen.

Med hänsyn till restavgiftens karaktär av kostnad vid dröjsmål med betalningen har vi övervägt, om samma synsätt bör anläggas vid betalning av skatteskuld som vid betalning av annan skuld, där ju erlagt belopp avräknas på kapitalet först sedan räntan är betald. Vid indrivning anses vidare utsökningsavgift först betald. Detta skulle innebära att erlagt belopp i första hand avräknades mot upplupen restavgift. Ett förfarande enligt vilket delbetalning i första hand avräknas mot skatteskulden är emellertid att föredra från tillämpningssynpunkt.

Hur denna fråga löses synes inte ha särskilt stor betydelse från fiskal synpunkt. För den betalningsskyldige är det däremot självfallet en fördel att i första hand få amortera skatteskulden. Några bärande invändningar kan knappast göras mot det nuvarande förfarandet som dessutom innebär betydande fördelar från administrativ synpunkt. Vi föreslår därför att detta får gälla även i fortsättningen.

De förslag vi här har framlagt innebär att en arbetsgivare, som exempelvis inte inbetalar innehållen skatt senast den 18 mars, får vidkännas en restavgift (grundavgift) på 3 %. Om skatten inte heller betalas senast den 15 maj påförs han tilläggsavgift efter 2 % på obetalt belopp. En sådan tilläggsavgift utgår efter den femtonde under därefter följande varannan månad så länge någon del av skatten är obetald. Tilläggsavgift får dock påföras för högst nio tvåmånadersperioder eller med högst 18 % av obetalt belopp. Sammanlagt uppgår restavgiften till 21 % av obetalt belopp efter ca 18 månader från förfallodagen.

Avgiftssystemet förutsätter att de betalningsskyldiga i större utsträckning än f. n. av kronofogdemyndigheterna underrättas om förändringarna i kontoställningen på grund av delbetalningar och avgiftspåslag. Hur pass ofta underrättelser lämpligen bör och kan lämnas torde få övervägas i anslutning till ADB-systemets uppläggning.

Vi vill i detta sammanhang även beröra bestämmelsen i 77 a § UF

angående betalningsskyldighet för den som företräder arbetsgivare som är juridisk person. Har sådan ställföreträdare verkställt skatteavdrag men uppsåtligt eller av grov oaktsamhet underlåtit att redovisa det innehållna beloppet är han jämte arbetsgivaren betalningsskyldig för skattebeloppet och utgående restavgift. Talan om åläggande av betalningsskyldighet för ställföreträdaren skall föras vid allmän domstol. Om särskilda skäl föreligger kan domstolen jämka eller efterge betalningsskyldigheten. Ställföreträdare, som erlagt skattebelopp eller restavgift, har regressrätt mot arbetsgivaren och utmätningsman äger att på ställföreträdarens begäran ta ut det erlagda beloppet hos arbetsgivaren i samma ordning som gäller i fråga om indrivning av skatt. Införsel får dock inte beviljas.

Ställföreträdarens betalningsskyldighet för restavgift bör i första hand gälla den grundavgift som belöper på det utdömda beloppet. Ställföreträdaren bör enligt vår mening vara betalningsskyldig även för den tilläggsavgift som är upplupen när talan om betalningsskyldighet prövas i första instans. Vi föreslår vidare att särskild restavgift inte tas ut när ställföreträdare med återopande av sin regressrätt får verkställighet mot arbetsgivaren. Vårt förslag på denna punkt överensstämmer med vad vi i det följande föreslår om restavgift när arbetsgivaren genom utmätningsmans försorg av arbetstagare får ut det skattebelopp som han erlagt för dennes räkning.

Avgifter vid underlåtenhet att verkställa skatteavdrag

Allmänna överväganden

Enligt nuvarande bestämmelser (75 § fjärde stycket UF) skall arbetsgivare, som av lokal skattemyndighet görs betalningsskyldig för skattebelopp på grund av att han inte verkställt avdrag för preliminär A-skatt eller kvarstående skatt, betala restavgift efter 4 %. Restavgift påförs i samband med att skattebeloppet fastställs till betalning. För sin underlåtenhet kan arbetsgivare även dömas till böter (80 § UF). Arbetsgivare som underlåter att verkställa skatteavdrag ställs sålunda inför tre påföljder, nämligen straffpåföljd och solidarisk betalningsskyldighet tillsammans med arbetstagaren med risk att själv slutligt få svara för skattebeloppet samt skyldighet att erlägga restavgift.

Vid våra överväganden angående restavgiftens utformning har vi sett som det väsentliga att söka åstadkomma ett avgiftssystem som har den verkan att arbetsgivare inte endast betalar källskatt i rätt tid utan även får anledning att påskynda betalning som inte fullgjorts i rätt tid. Fråga är hur detta system med grundavgift och tilläggsavgift skall anknytas till arbetsgivares betalningsskyldighet för ej innehållen skatt.

Skattebelopp för vilket arbetsgivare görs ansvarig genom beslut av lokal skattemyndighet är förfallet till betalning i och med beslutets meddelande och kan omedelbart tas ut genom indrivningsåtgärder. En grundavgift kommer därför inte att fylla någon direkt funktion som betalningsstimulerande medel. Den kan — såsom nuvarande restavgift — verka endast som en påföljd för själva underlåtenheten att göra skatteavdrag.

Man kan utgå från att den nuvarande restavgiften har en underordnad betydelse när det gäller att förmå arbetsgivare att innehålla skatt för anställd. Böteshotet och risken för arbetsgivare att tvingas betala skatt för arbetstagare trots att denne tidigare fått hela lönen utbetald till sig är långt verksammare påtryckningsmedel. Någon anledning att därför slopa grundavgiften anser vi dock inte finnas. Den har betydelse som bl. a. komplement till bötesstadgandet, särskilt med hänsyn till de s. k. ringfallen vid underlåtenhet att göra skatteavdrag i vilka inte döms till ansvar.

Mot den nuvarande restavgiftens konstruktion kan invändas att den inte är utformad med beaktande av att den tid, som hinner förflyta mellan arbetsgivares försummelse och den lokala skattemyndighetens beslut om ansvarighet, kan variera starkt. I vissa fall upptäcks försummelsen så tidigt att beslut kan föreligga inom några månader, men i det helt övervägande antalet fall meddelas beslut först efter åtskilliga månader och mycket ofta efter flera år från den tidpunkt då skatten borde ha innehållits vid löneutbetalning. Man skulle därför kunna tänka sig att grundavgiften skulle beräknas med hänsyn till tiden mellan den uppbördsmanad under vilken skatten rätteligen bort inbetalas och den lokala skattemyndighetens beslut om betalningsskyldighet. En sådan avgift skulle i varje fall kompensera staten för ränteförlust.

Åtskilliga omständigheter talar emellertid mot en sådan avgiftskonstruktion. Skall avgiften gälla arbetsgivaren kräver konsekvensen att den tillämpas även i fråga om den arbetstagare, som undgått skatteavdrag. På grund av bl. a. att arbetsgivares ansvarighet kan svara mot arbetstagares betalningsskyldighet för kvarstående skatt skulle reglerna bli invecklade och svåra att tillämpa. Det kan också invändas att arbetsgivaren inte gjort någon räntevinst genom sin underlåtenhet.

Som redan nämnts, är arbetsgivare i princip skyldig att genast erlagga det skattebelopp för vilket han gjorts ansvarig. Denna betalningsskyldighet bör enligt vår mening — på samma sätt som vi föreslagit i fråga om betalningsskyldighet för innehållen skatt — förenas med förpliktelse att utge tilläggsavgift om betalning inte sker inom viss tid.

Utredningens förslag

Vi föreslår att arbetsgivare skall påföras grundavgift när han av lokal skattemyndighet görs ansvarig för ej innehållen skatt. Nuvarande restavgift utgår med 4 %. När det gäller betalningsskyldighet för innehållen skatt har vi föreslagit att grundavgiften skall beräknas efter 3 %. Denna procentsats anser vi böra gälla även grundavgift som skall tas ut vid underlåtenhet att göra skatteavdrag.

Vad härefter angår den tilläggsavgift som arbetsgivare skall erlagga om betalning inte sker inom viss tid måste i första hand bedömas från vilken tidpunkt beräkningen skall ske.

Beslut om ansvarighet för arbetsgivare som underlåtit att verkställa skatteavdrag på arbetstagares lön skall enligt 75 § första stycket UF meddelas av den lokala skattemyndighet som utfärdat eller haft att utfärda arbetstagarens debetsedel. Innan beslut utfärdas har den lokala skattemyndigheten att upprätta en s. k. rapport över vilken arbetsgivaren

skall beredas tillfälle att yttra sig. Rapporten skall tillställas även arbetstagaren om hans adress är känd eller kan inhämtas utan omgång. Av rapporten skall framgå bl. a. det belopp som arbetsgivaren bort redovisa och därpå belöpande restavgift (80 och 81 §§ UK). Sedan beslut om arbetsgivarens ansvarighet meddelats får skattebeloppet omedelbart avkrävas honom genom exekutiva åtgärder. Om arbetstagaren vistas på känd ort inom riket får dock arbetsgivaren krävas endast om det kan antas att arbetstagaren underrättats om sin betalningsskyldighet (75 § andra stycket UF).

Man har möjlighet att binda betalningsfristen vid utfärdandet av rapporten eller vid beslutet om betalningsskyldighet. En anknytning till rapportens utfärdande torde inte medföra den precisering som behövs för angivande av en betalningsfrist. Den tid som krävs för arbetsgivarens ställningstagande till lokal skattemyndighets uppgift om att han varit skyldig men underlåtit verkställa skatteavdrag varierar från fall till fall. Även lokal skattemyndighet kan behöva kortare eller längre tid för sitt slutliga bedömande. Det synes vidare inte helt tillfredsställande att ställa krav på betalning med hot om tilläggsavgift innan myndighet tagit ställning till frågan om arbetsgivarens ansvarighet för skatten.

Som utgångspunkt för tidsfristens beräkning bör därför gälla den lokala skattemyndighetens beslut, varigenom arbetsgivarens betalningsskyldighet har fastställts. Äläggs ansvarighet av skattedomstol bör tidsfristen i stället räknas från domstolens beslut.

Vad angår tidsfristens längd synes en lämplig avvägning vara att låta tilläggsavgift utgå om betalning inte sker senast den femtonde i andra månaden efter den under vilken lokal skattemyndighets beslut utfärdades. Valet av denna tidpunkt beror på att det måste vara en fördel att här ha regler som överensstämmer med vad som skall gälla i fråga om innehållen skatt. Även i övrigt bör reglerna ansluta till vad vi föreslagit i fråga om tilläggsavgift vid underlåtenhet att redovisa innehållen skatt, och tilläggsavgift alltså utgå med 2 % vid ingången av högst nio tvåmånadersperioder.

När beslut om arbetsgivarens ansvarighet för källskatt beror på hans underlåtenhet att verkställa avdrag för kvarstående skatt innefattar beslutet givetvis inte ett fastställande av arbetstagarens betalningsskyldighet. Denna föreligger redan enligt den verkställda debiteringen. Som exekutionsurkund för indrivning av den obetalda skatten gäller restlängden över kvarstående skatt. Något beslut om arbetstagarens betalningsskyldighet behövs inte heller när arbetsgivaren görs ansvarig för ej innehållen preliminär skatt först sedan arbetstagaren debiterats kvarstående skatt. Restlängden över kvarstående skatt blir även i detta fall exekutionsurkund gentemot arbetstagaren.

Ett uttryckligt beslut om arbetsgivarens och arbetstagarens solidariska betalningsskyldighet måste däremot meddelas när bådas ansvarighet avser ej innehållen preliminär A-skatt. Ett sådant beslut skall enligt 27 § 2 mom. UF iakttas vid debiteringen av slutlig skatt och den skattskyldige arbetstagaren därvid gottskrivas det fastställda beloppet.

För arbetsgivare och arbetstagare, som förklaras solidariskt betalningsskyldiga för preliminär A-skatt, bör enligt vår mening gälla enhetliga

avgiftsregler. Arbetstagaren skall alltså i första hand vara skyldig erlägga grundavgift efter 3 %. Betalas inte skattebeloppet senast den femtonde i andra månaden efter lokal skattemyndighets beslut bör arbetstagaren i likhet med arbetsgivaren påföras tilläggsavgift med 2 %. Tilläggsavgift bör sedan beräknas den femtonde varannan månad, dock för högst nio tvåmånadersperioder.

Nuvarande bestämmelse (75 § fjärde stycket UF) att både arbetsgivare och arbetstagare skall erlägga restavgift på det skattebelopp, för vilket de är solidariskt betalningsskyldiga, tillämpas enligt vad vi inhämtat så att restavgift kommer att utgå med endast 4 % totalt sett. Om arbetstagaren erlägger skattebeloppet jämte restavgift krävs alltså inte arbetsgivaren på någon restavgift. På samma sätt riktas inte något krav på restavgift mot arbetstagaren sedan arbetsgivaren erlagt skattebelopp och restavgift. Arbetstagaren blir dock avkrävd restavgift om arbetsgivaren vänder sig till kronofogdemyndigheten för att enligt bestämmelserna i 76 § hos arbetstagaren få ut det skattebelopp som han betalat för dennes räkning. Enligt paragrafens andra stycket är arbetstagaren vid sådan verkställighet skyldig att erlägga restavgift på beloppet.

Vi anser att det i samband med införande av bestämmelser om tilläggsavgift finns anledning att göra vissa ändringar i denna ordning för uttagande av restavgift. Arbetstagaren bör nämligen enligt vår mening alltid vara skyldig att erlägga den grundavgift och de tilläggsavgifter som är upplupna när betalning sker, oavsett om betalning erlagts av arbetsgivaren eller av honom själv. Väljer man en sådan ordning synes det däremot inte finnas anledning att som f. n. avkräva arbetstagaren särskild restavgift när indrivning sker för arbetsgivarens räkning enligt 76 § andra stycket UF. Arbetstagaren bör enligt vad som f. n. gäller enligt praxis erlägga restavgift på ett och samma skattebelopp endast en gång. Vi vill nämna att beräkningen av restavgift enligt förslaget kommer att ske på samma sätt för skattskyldig med A-skatt och skattskyldig med B-skatt när båda är restförda för kvarskatt och arbetsgivare är solidariskt betalningsskyldig med A-skattebetalaren. Detta kan visas med ett exempel.

Två skattskyldiga, av vilka A skall erlägga A-skatt och B B-skatt har påförts kvarskatt med 5 000 kr. Varken A eller B erlägger skattebeloppen och dessa restförs därför. Efter viss tid konstateras genom utredning att A:s arbetsgivare underlåtit att verkställa avdrag för preliminär A-skatt. Arbetsgivaren görs på grund därav genom beslut av lokal skattemyndighet ansvarig för preliminär A-skatt till ett belopp motsvarande A:s kvarskatt om 5 000 kr.

Arbetsgivaren betalar omedelbart skattebeloppet jämte grundavgift och vänder sig sedan till kronofogdemyndigheten för att genom exekutiva åtgärder få tillbaka skattebeloppet av A. Kronofogden konstaterar därvid att arbetsgivaren betalat skattebeloppet vid ingången av den femte av de tvåmånadersperioder för vilka tilläggsavgift beräknas för A. I samband med verkställigheten för arbetsgivarens räkning tar kronofogden sålunda av A ut även grundavgift och tilläggsavgift för fem perioder. Samma grundavgift och tilläggsavgift avkrävs också B om hans kvarskatt drivs in vid samma tidpunkt.

Vi föreslår alltså att arbetstagare skall erlägga föreskriven grundavgift och tilläggsavgift även i de fall då arbetsgivaren betalar skattebeloppet och den restavgift som han är påförd. Bestämmelsen bör gälla såväl preliminär A-skatt för vilken arbetstagaren är betalningsskyldig enligt särskilt fastställelsebeslut som restförd kvarstående skatt. Arbetsgivarens betalning skall dock självfallet beaktas när det gäller att bestämma det antal tvåmånadersperioder för vilka arbetstagaren skall erlägga tilläggsavgift. Vi föreslår vidare att särskild restavgift inte skall tas ut när arbetsgivare genom utmätningsmans försorg av arbetstagaren får ut det skattebelopp som han betalat för dennes räkning.

När skattebelopp och restavgift har erlagts av arbetstagaren eller arbetsgivaren bör enligt vår mening av bl. a. administrativa skäl mindre restavgiftsbelopp inte tas ut av den andre. Detta överensstämmer i viss mån med nuvarande praxis. Det bör ankomma på riksskatteverket att meddela föreskrifter härom med stöd av 58 § 2 mom. UF.

Avgifter vid skattskyldigs underlåtenhet att erlägga preliminär B-skatt, kvarstående skatt eller tillkommande skatt

Allmänna överväganden

Preliminär B-skatt erläggs av skattskyldig som har sin huvudsakliga inkomst av rörelse, fastighet eller kapital. De skattskyldiga med B-skatt utgörs huvudsakligen av rörelseidkare, inklusive aktiebolag och andra juridiska personer, samt jordbrukare.

Uppbörderna av B-skatt är fördelad på sex uppbördsterminer. Det ankommer på den skattskyldige själv att betala in skatten enligt debetse-deln på preliminär B-skatt.

Kvarstående skatt erläggs av skattskyldig med A-skatt genom skatteavdrag på lönen vilket som regel sker under de fyra första månaderna året efter taxeringsåret. Skattskyldig med B-skatt skall samma år själv betala in sin kvarstående skatt under de två uppbördsterminerna i mars och maj.

Tillkommande skatt påförs skattskyldig på grund av debiteringsbeslut – t. ex. på grund av taxeringshöjning – efter den årliga debiteringen av slutlig skatt. Tillkommande skatt skall erläggas under den eller de uppbördsterminer (högst sex) som lokal skattemyndighet bestämmer. Eftersom arbetsgivare inte skall göra skatteavdrag på arbetstagares lön för betalning av tillkommande skatt, skall såväl skattskyldiga med B-skatt som skattskyldiga med A-skatt själva inbetala sådan skatt.

För ett gott uppbördsresultat är det nödvändigt att betalningsskyldigheten för skatter, som skall inbetalas av de skattskyldiga, understryks genom att en avgift tas ut om inte betalning sker i rätt tid. En avgift som drabbar den skattskyldige har dock självfallet ringa effekt i fråga om kvarstående skatt som skall innehållas genom skatteavdrag. Det kan nämnas att den kvarstående skatten vid debiteringen enligt 1970 års taxering fördelade sig på 1 747 937 skattskyldiga med A-skatt och 840 553 skattskyldiga med B-skatt. Skatten uppgick för de skattskyldiga med A-skatt till 1,68 miljarder kr. och för de skattskyldiga med B-skatt till 1,1 miljarder kr. Den kvarstående skatten var sålunda i genomsnitt 961 kr. för A-skattebetalarna och 1 309 kr. för B-skattebetalarna.

Vi har tidigare redovisat skälen för vårt förslag om en periodvis utgående avgift på innehållen skatt som inte betalas i rätt tid. Dessa skäl har enligt vår mening relevans även när det gäller nu behandlade skatter.

Ett dröjsmål med betalning av preliminär B-skatt innebär att den skattskyldige utnyttjar en möjlighet som i stort sett inte står öppen för de skattskyldiga arbetstagare, som erlägger preliminär skatt genom avdrag på lön. En avgift som är så konstruerad att den i högre grad än nuvarande restavgift befrämjar betalningsviljan bör vara ägnad att utjämna denna skillnad mellan olika kategorier av skattskyldiga.

Tillkommande skatt avser vanligen inkomst som inte taxerats i första instans. I dessa och andra fall åtnjuter den skattskyldige i praktiken ett betalningsansånd. Det är även här angeläget att betalningen inte fördröjs utöver tiden för erläggande av tillkommande skatt. Restavgiften vid försenad inbetalning bör därför avvägas med hänsyn till dröjsmålets varaktighet efter fastställd betalningstermin.

Några närmare uppgifter om hur den restförda kvarstående skatten fördelar sig mellan A-skatte- och B-skatteskyldiga föreligger inte. Man synes emellertid kunna utgå från att det totala restförda skattebeloppet till större delen belöper på skattskyldiga med B-skatt. A-skattebetalarnas andel av antalet restförda poster är däremot med all sannolikhet större än B-skattebetalarnas. Den kvarstående skatten hänför sig nämligen enligt exempelvis 1970 års taxering till dubbelt så många A-skattebetalare som B-skattebetalare. De restförda beloppen avser till inte ringa antal sådana skattskyldiga som har underlåtit att betala in skatt för garantibelopp för fastighet utanför hemortskommunen. I dessa fall synes det regelmässigt vara fråga om ganska små skattebelopp. Det kan nämnas att vid debiteringen enligt 1970 års taxering den kvarstående skatten för skattskyldiga med A-skatt och B-skatt (fysiska personer, dödsbon och familjestiftelser) var mindre än 200 kr. för 27,8 % resp. 55,2 %, mindre än 500 kr. för 52,8 % resp. 66,7 %, mindre än 1 000 kr. för 74,7 % resp. 76,4 % och mindre än 2 000 kr. för 90 % resp. 86,1 %. Dessa siffror torde vara relevanta även beträffande de restförda skatteposterna.

I detta sammanhang bör framhållas att även skatt för inkomst i annan kommun än hemortskommun fr. o. m. 1972 påförs i samband med debiteringen av skatt i hemortskommunen. Därmed bör antalet restförda kvarskatte- och B-skatteposter minska avsevärt.

De här redovisade förhållandena tyder på att flertalet restförda belopp inte är större än att de i många fall bör kunna betalas innan avgiftspåslag görs eller i varje fall slutamorteras inom sådan tid att restavgiften med hänsyn till sitt faktiska belopp inte blir särskilt betungande. Som framgår av bilaga 3 ger indrivningsmyndigheternas förstakrav till resultat att 26,2 % av de restförda kvarskatteposterna fullbetalas inom tre veckor. Inom samma tid delbetalas 2,5 % av posterna.

Utredningens förslag

I bilaga 3 lämnas uppgifter om restföringen och indrivningen av preliminär B-skatt och kvarstående skatt. Härav framgår bl. a. att slutresultatet av indrivningen av B-skatt (för 1964 års B-skatt 84 %) i praktiken uppnås inom ca två år från utgången av det uppbördsår som B-skatten avser.

Större delen av det indrivna beloppet kommer in under det första året efter uppbördsårets slut. I fråga om restförd kvarstående skatt kommer man i liknande närhet av slutresultatet (för den kvarstående skatten enligt 1963 års taxering 77 %) inom ca tre och ett halvt år från restföringen. Huvuddelen av det indrivna beloppet tas in inom ett och ett halvt år.

Dessa förhållanden synes inte ge anledning att för nu avsedda skatter välja en annan avgift (grundavgift) eller förstaintervall än som föreslagits beträffande innehållen skatt. Någon redovisning för indrivningsresultatet i fråga om tillkommande skatt föreligger inte men inget tyder på att inte samma lösning skulle passa också denna skatt. Vi föreslår sålunda att skattskyldig som inte i föreskriven tid betalar preliminär B-skatt, kvarstående skatt eller tillkommande skatt skall erlagga grundavgift med 3 % av det obetalda beloppet. I den mån betalning inte heller sker senast den femtonde i andra månaden efter uppbörds månaden skall en tilläggsavgift om 2 % påföras. Tilläggsavgift utgår därefter varannan månad, dock inte med sammanlagt mer än 18 % på obetalt belopp. Dessa föreslagna bestämmelser innebär detsamma som vi föreslagit i fråga om restavgift för arbetsgivarna.

Enligt gällande bestämmelser (52 § uppbördskungörelsen 1967:626; UK) skall länsstyrelsen snarast och senast två månader efter uppbördsterminen överlämna restlängd och indrivningshandlingar till kronofogdemyndighet. Restlängderna för exempelvis marsterminens preliminära B-skatt och kvarstående skatt skall således lämnas i mitten av maj.

I en inom statskontoret (skatteutredningen) utarbetad promemoria (16/9 1971; reviderad 24/4 1972) angående kreditering och restföring av preliminär B-skatt samt kvarstående och tillkommande skatt framhålls att det med de nuvarande rutinerna för restföring av skatt inte är möjligt att helt undvika att krav riktas mot skattskyldig oaktat att skatten helt eller delvis erlagts. Så kan bli fallet exempelvis när arbetsgivare gjort avdrag på arbetstagares lön för betalning av dennes kvarskatt men underlåtit att redovisa det innehållna skattebeloppet. Bl. a. för att råda bot på detta missförhållande föreslås i promemorian sådana ändringar i dessa rutiner att av restlängderna kommer att framgå vilka fordringar som är direkt indrivningsbara och vilka fordringar som omfattas av anstånd eller är föremål för erinran från skattskyldigs sida. Enligt förslaget skall detta tillgå så att länsstyrelsen utsänder betalningspåminnelse till de skattskyldiga som finns med i det registerunderlag som sedan skall ligga till grund för restlängdens framställning. I påminnelsen lämnas den skattskyldige tillfälle att erlagga skattebelopp och restavgift eller framföra de erinringar han kan ha mot kravet, t. ex. att beloppet är helt eller delvis betalt eller att han erhållit betalningsanstånd. I påminnelsen upplyses den skattskyldige vidare om att hans skatteskuld inte kommer att restföras om han betalar inom viss angiven tid. Enligt promemorian bör – med marsterminen som exempel – gången för detta förfarande bli att betalningspåminnelserna utsänds omkring den 8 maj och att registreringen av inkomna betalningar och erinringar är avslutad omkring den 25 maj. Expediering till kronofogdemyndighet av restlängd och övriga indrivningshandlingar skulle då ske omkring den 1 juni.

I promemorian framhålls emellertid att de angivna tiderna inte är så väl lämpade för majterminen eftersom påminnelser och de skattskyldigas åtgärder med anledning därav skulle ske under semestermånaden juli. Det förutsätts därför att riksskatteverket skall få fastställa andra tidpunkter för majterminen så att de skattskyldiga får möjlighet att fullgöra betalning eller inkomma med erinringar under någon del av augusti.

Om det i promemorian avsedda påminneförfarandet införs anser vi det angeläget att samordning sker med de av oss föreslagna restavgiftsbestämmelserna på sådant sätt att den skattskyldiges intresse av att betala efter påminnelsen förstärks.

En sådan samordning kan erhållas genom att tilläggsavgiften visserligen skall tas ut efter en tvåmånadersperiod, som — fortfarande med marsterminen som exempel — går ut den 15 maj men att avgift inte påförs i den mån betalning erläggs inom tid som anges i länsstyrelsens betalningspåminnelse. De skattskyldiga kommer därmed att få möjlighet att fullgöra sin betalningsskyldighet senast omkring den 20 maj utan att behöva vidkännas något avgiftspåslag. Denna ordning passar emellertid inte helt för restföring efter uppördsterminen i maj. För att betalningspåminnelser i fråga om skatt som förfallit under denna termin skall få önskad effekt bör de skattskyldiga lämnas tillfälle att inkomma med betalning eller erinringar under början av augusti. I detta fall bör alltså påminnelserna sändas ut någon tid före den 15 juli och sista betalningsdag för undvikande av en avgiftshöjning anges till omkring den 10 augusti.

När skattskyldig erhåller anstånd med inbetalning av skatt gäller f. n. att restavgift inte får tas ut för det belopp som omfattas av anståndet (51 § UF). Om skatten inte erläggs senast vid anståndstidens utgång utgår däremot restavgift.

Samma ordning anser vi böra gälla den av oss föreslagna grundavgiften. I fråga om tilläggsavgiften synes man kunna diskutera två olika alternativ.

Enligt det ena skulle tilläggsavgift beräknas på skattebelopp, som inte erläggs inom anståndstiden, från den femtonde i andra månaden efter den under vilken skatten skulle betalats om anstånd inte beviljats. Om betalning inte sker inom anståndstiden skulle alltså tilläggsavgift beräknas retroaktivt och således — vid sidan av grundavgiften — bli ett extra påtryckningsmedel för att förmå den skattskyldige att betala skatten före anståndstidens utgång.

Det andra alternativet innebär att tilläggsavgift i samband med anstånd inte beräknas retroaktivt utan utgår först från den femtonde i andra månaden efter den då anståndstiden gick till ända.

Skattskyldig som erhåller anstånd kan sägas få den ordinarie betalningsdagen framflyttad till en senare tidpunkt. Tilläggsavgiften skall vidare som vi förut sagt vara ett påtryckningsmedel som skall förmå skattskyldig, som försummat att betala skatt inom föreskriven tid, att så snart som möjligt därefter fullgöra sin betalningsskyldighet. Det synes då enligt vår mening inte rimligt att beräkna tilläggsavgift för tid — dvs. anståndstiden — under vilken det inte funnits någon skyldighet att betala skatt. Det bör vara tillräckligt att grundavgift tas ut på den del av skatten som inte erläggs före anståndstidens utgång och att tilläggsavgift beräknas

först om betalning inte sker inom viss tid därefter.

Vi föreslår därför att tilläggsavgift vid anstånd beräknas från den femtonde i andra månaden efter den då anståndstiden gick till ända. Tilläggsavgift bör liksom eljest utgå för högst nio tvåmånadersperioder.

5.2 Avgifter enligt skatteförfattningar m. m.

5.2.1 Förordningen om mervärdeskatt (MF)

Gällande bestämmelser m. m.

Skattskyldig har att fortlöpande genom deklaration redovisa mervärdeskatt för bestämda tidsperioder. Dessa omfattar i regel två månader men kan av länsstyrelsen när särskilda skäl föreligger bestämmas till en månad, fyra månader eller halvt eller helt kalenderår (22 § MF). Skatten för en period förfaller enligt 42 § MF till betalning den dag då deklaration senast skall lämnas. Detta innebär att skatten i regel förfaller till betalning den femte i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden.

Skatt fastställs av länsstyrelsen för varje redovisningsperiod enligt vissa regler i 30–37 §§ MF. Detta sker i första hand genom preliminära beslut.

Härvid är att skilja mellan automatiskt fastställande av skatten och fastställande genom formligt beslut. Ett automatiskt fastställande sker när skattskyldig lämnar deklaration. Skatten anses då fastställd i enlighet med deklarationen genom preliminärt beslut. Om avvikelse sker från deklarationen eller om ingen deklaration lämnas skall länsstyrelsen däremot meddela formligt preliminärt beslut om fastställande av skatten och tillställa den skattskyldige beslutet. Länsstyrelsen kan meddela nytt preliminärt fastställelsebeslut om länsstyrelsen finner att tidigare beslut bör ändras eller upphävas. Den skattskyldige är oförhindrad lämna ny deklaration om han vill ändra tidigare lämnade uppgifter. Skatt som fastställts genom särskilt beslut av länsstyrelsen skall enligt 43 § MF betalas inom tid som länsstyrelsen bestämmer.

Fastställande av skatt genom preliminärt beslut får inte ske senare än två år efter utgången av det kalenderår under vilket redovisningsperioden gått till ända (här i fortsättningen benämnt ”redovisningsår”). Fråga om preliminärt beslut får vidare inte väckas efter den 30 november andra året efter utgången av redovisningsåret.

Fastställelse av skatt sker också genom slutliga beslut. Skattskyldig som delgetts preliminärt beslut kan sålunda hos länsstyrelsen anhålla om slutligt beslut. Framställning härom skall göras inom en månad från den dag då den skattskyldige fick del av det preliminära beslutet. I annat fall anses skatten – sedan två år förflutit efter utgången av redovisningsåret – fastställd genom slutligt beslut i enlighet med senast meddelade preliminära beslut eller, om sådant beslut inte meddelats, i enlighet med deklaration. Först sedan slutligt beslut föreligger har den skattskyldige möjlighet att anföra besvär över beskattningen.

När slutligt beslut föreligger kan ytterligare skatt för en period påföras genom beslut av länsstyrelsen om efterbeskattning. Förutsättning härför är att frågan om efterbeskattning prövats senast under sjätte året efter utgången av redovisningsåret. I fråga om efterbeskattning av dödsbo och

i samband med skattebrott gäller särskilda tidsregler.

Skattskyldig som underlåter att betala skatt i behörig ordning inom den tid som gäller för deklarations avgivande skall enligt 47 § MF erlägga restavgift med fyra öre för varje hel krona av ej erlagt belopp. Öretal som uppkommer vid avgiftsberäkningen skall jämnas till närmast högre hela kronantal. Minsta restavgift är 10 kr. Om särskilda omständigheter föranleder till det kan länsstyrelsen helt eller delvis medge befrielse från restavgift. Vidare gäller att restavgift inte skall utgå så länge den skattskyldige åtnjuter anstånd med skattens erläggande.

Nu gällande bestämmelse infördes enligt förslag i prop. 1972:15 (SFS 1972:82) och innebär att restavgift tas ut dels på skattebelopp som skattskyldig redovisat i deklarationen men inte erlagt i rätt tid dels direkt på skattebelopp som fastställs efter deklarationstidens utgång och alltså skall betalas inom viss av länsstyrelsen bestämd tid.

Dessförinnan gällde att restavgift i sistnämnda fall skulle påföras först om skattskyldig försuttit den av länsstyrelsen bestämda betalningstiden. Denna bestämmelse tillkom i samband med att regler om skattetillägg och förseningsavgift infördes i MF och andra skatteförfattningar den 1 januari 1972. Enligt vad som uttalades i prop. 1972:15 visade det sig emellertid finnas risk för att bestämmelserna utnyttjades för att undgå både restavgift och skattetillägg, trots att skattebetalningen medvetet förhalats. Exempel på hur detta kunde tillgå lämnades även. Det fanns därför enligt departementschefen skäl att ändra bestämmelserna så att restavgift i princip togs ut så snart skatt inte betalades inom den tid som gäller för avgivande av deklaration.

I anslutning till sitt förslag om ändrade restavgiftsbestämmelser framhöll emellertid departementschefen att den föreslagna ordningen i vissa fall kunde te sig obillig, t. ex. när höjning av skatten skedde efter avgörande av komplicerade tolkningsfrågor eller när den skattskyldige inte själv tagit ut någon skatt. I sådana fall kunde det enligt departementschefen finnas fog för att medge befrielse från eller nedsättning av restavgift. Befrielse borde därvid kunna medges ex officio i samband med fastställandet av skatten.

Han erinrade om att det ankommer på riksskatteverket att vid behov utfärda föreskrifter i fråga om grunderna för befrielse från restavgift.

Utredningen

Allmänna överväganden

Som framgått av den tidigare redogörelsen förfaller mervärdeskatt för viss redovisningsperiod enligt 42 § MF till betalning den dag då deklaration senast skall lämnas för perioden. Denna dag är i regel den femte i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång.

MF innehåller dessutom en särskild betalningsregel i 43 §. Enligt denna bestämmelse skall skatt, som fastställts på annat sätt än i enlighet med först ingiven deklaration, betalas inom tid som länsstyrelsen bestämmer. Länsstyrelsen kan därvid om synnerliga skäl föreligger besluta att betalningen av skatten uppdelas på högst tre inbetalningstillfällen.

Bestämmelsen i 43 § torde inte få ses som något undantag från regeln i 42 § att skatt förfaller till betalning vid deklarationstidens utgång. Bestämmelsen synes böra uppfattas som en av billighetsskäl tillkommen föreskrift enligt vilken den skattskyldige lämnas skäligt rådrum att betala förfallet skattebelopp utan att behöva utsättas för indrivningsåtgärder. Föreskriften torde dock ge viss antydning om hur reglerna för restavgift i fråga om mervärdesskatt kan tänkas böra utformas. Vi vill härvid först som en bakgrund kort sammanfatta vårt förslag till avgiftsbestämmelser i fråga om skatt enligt UF.

Enligt detta förslag skall restavgiften delas upp i grundavgift och tilläggsavgift. Grundavgiften, som utgår med 3 % av icke betalt belopp, skall i princip verka som ett påtryckningsmedel för att förmå den betalningsskyldige att erlägga skatten inom föreskriven tid. Tilläggsavgiften, som beräknas efter 2 % och påförs vid början av nio tvåmånadersperioder, är avsedd att stimulera till skyndsamt betalning sedan den föreskrivna betalningstiden försuttits.

En liknande uppdelning av restavgiften bör enligt vår mening göras även i fråga om mervärdesskatten. Man har härvid i första hand att avgöra vid vilka tidpunkter grundavgift och tilläggsavgift skall utgå.

Skatt som skattskyldig uppgivit i deklaration och som enligt 32 § MF fastställts i enlighet med deklarationen skall erläggas senast vid deklarationstidens utgång. När skatt som fastställts i denna ordning inte erlagts inom föreskriven tid, bör därför grundavgift och tilläggsavgift beräknas med utgångspunkt från deklarationstidens slut.

Med nu angivna fall synes böra jämföras det fall när skattskyldig inte lämnar deklaration inom föreskriven tid. Skattskyldig som underlåter att deklarera och är skyldig erlägga skatt bör rimligen vidkännas de påtryckningsmedel som grundavgift och tilläggsavgift skall utgöra för att betalning skall ske vid deklarationstidens utgång eller i varje fall snarast möjligt därefter. Vi anser sålunda att grundavgift och tilläggsavgift bör beräknas med utgångspunkt från deklarationstidens slut även när skatt påförs efter skälig grund med anledning av att deklaration inte lämnats.

I andra fall — dvs. när länsstyrelsen påför skatt med högre belopp än den skattskyldige själv deklarerat eller när ytterligare skatt skall utgå enligt skattedomstols beslut — synes beräkningen av grundavgift och tilläggsavgift inte lämpligen kunna ske på förut angivet sätt. Grundavgift och tilläggsavgift kan nämligen i dessa fall inte tillerkännas någon betalningsstimulerande effekt förrän länsstyrelsens eller skattedomstolens beslut föreligger i beskattningsfrågan.

När det gäller skattebelopp, som länsstyrelsen påfört med frångående av den skattskyldiges uppgifter eller som utgår enligt beslut av skattedomstol, bör därför grundavgift och tilläggsavgift beräknas först om den skattskyldige underlåter att betala skatten inom den tid som länsstyrelsen bestämt enligt 43 § första stycket MF. Till frågan om skattskyldig, för vilken restavgift beräknas på detta sätt, bör erlägga ränta (respitränta) från deklarationstidens utgång fram till den månad då skatten skall erläggas enligt länsstyrelsens beslut, återkommer vi i ett följande avsnitt.

Utredningens förslag

Vi föreslår att reglerna för restavgift på mervärdeskatt utformas i överensstämmelse med vårt tidigare restavgiftsförslag i fråga om skatt enligt UF. Reglerna måste dock självfallet utformas med hänsyn till den särskilda ordning som gäller för redovisning och fastställande av mervärdeskatt.

I fråga om skattebelopp som anses fastställt i enlighet med avlämnad deklaration eller som påförts efter skälig grund i avsaknad av deklaration bör restavgift beräknas med utgångspunkt från deklarationstidens utgång, dvs. den femte i andra månaden efter redovisningsperiodens slut. Grundavgiften utgår med tre öre för varje hel krona av det skattebelopp som inte erlagts före deklarationstidens utgång, dock inte med mindre än 10 kr. Tilläggsavgiften utgår med två öre för varje hel krona av det skattebelopp som alltså är obetalt vid ingången av nio följande tvåmånadersperioder. Den första perioden bör räknas från den femtonde i andra månaden efter utgången av den månad under vilken deklarationstiden gick ut. Öretal som uppkommer vid avgiftsberäkningen jämnas till närmast högre hela kronal.

När det gäller skattebelopp som länsstyrelsen påfört utöver vad den skattskyldige deklarerat eller som skall erläggas enligt skattedomstols beslut föreslår vi att grundavgift och tilläggsavgift utgår om skattebeloppet inte erläggs inom den tid länsstyrelsen bestämt. Den tvåmånadersperiod för vilken tilläggsavgift skall utgå första gången skall räknas från den femtonde i andra månaden efter den under vilken beloppet skulle erlagts enligt länsstyrelsens beslut.

De här föreslagna reglerna måste kompletteras med bestämmelser om beräkning av restavgift i samband med anstånd. Restavgift skall enligt vår mening liksom f. n. inte utgå när den skattskyldige erhållit anstånd med skattens erläggande. Grundavgift och tilläggsavgift bör däremot beräknas när skatt inte erläggs före anståndstidens utgång. Vi föreslår därför — i överensstämmelse med vårt förslag i fråga om skatt enligt UF — att grundavgift skall utgå på skattebelopp som är obetalt när anståndstiden går till ända. På skattebelopp som inte heller betalas före ingången av följande nio tvåmånadersperioder skall dessutom beräknas tilläggsavgift. Den första tvåmånadersperioden synes därvid lämpligen böra räknas från den femtonde i andra månaden efter den under vilken anståndstiden gick ut.

5.2.2 Förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF) m. fl. författningar

Gällande bestämmelser

FF som utfärdades år 1959 ger regler för förfarandet beträffande flertalet av de skatter och avgifter, som enskilda näringsidkare efter deklaration hade att erlägga till dåvarande kontrollstyrelsen eller till jordbruksnämnden. Förordningens bestämmelser är tillämpliga i den mån föreskrift där- om tagits in i skatteförfattning. Författningar för vilka FF gäller är bl. a. förordningarna om särskild varuskatt (1941:251), skatt å vissa pälsvoror

(1943:477), försäljningsskatt (1948:85), omsättningsskatt å motorfordon i vissa fall (1956:545), allmän energiskatt (1957:262), tillverkning och beskattning av malt- och läskedrycker (1960:253), utjämningskatt å vissa varor (1960:258), bensinskatt (1961:372), tobaksskatt (1961:394), brännoljeskatt (1961:653), gasolskatt (1964:352), särskild skatt på motorbränslen (1966:21), annonsskatt (1971:170) samt förordningen (1972:266) om skatt på annonser och reklam.

FF innehåller inte någon bestämmelse om restavgift. Förordningen har däremot i 27 § en bestämmelse om ränta som kan sägas ersätta restavgift. I förarbetena till förordningen (SOU 1957:50 s. 164; prop. 1959:35 s. 72) framhölls att räntestadgandet skulle ersätta de mer invecklade reglerna om indrivningsavgift enligt kungörelsen (1942:531) med vissa bestämmelser rörande uppbörd av accis eller skatt, som skall inbetalas till kontrollstyrelsen.

Räntan beräknas för skattskyldig som inte erlägger skattebelopp i tid och utgår efter 7 % för år, men utgör minst 10 kr. Om deklaration inte lämnats i föreskriven tid eller skattskyldig – utan att anstånd meddelats – underlåtit att inom sådan tid erlagga i deklaration angivet belopp, beräknas räntan från den dag deklaration senast bort lämnas. I andra fall beräknas räntan från den dag skattebeloppet skall betalas enligt beskattningensmyndighetens beslut. Uppkommer öretal vid ränteberäkningen skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela kronal. Om dröjsmålet med betalningen är obetydligt eller särskilda skäl eljest föranleder därtill kan beskattningensmyndigheten avstå från ränta.

FF är inte tillämplig på förordningen (1953:397) angående avgift för fettvaror som används för framställning av fettemulsion m. m. För denna avgift gäller alltjämt kungörelsen (1942:531) med vissa bestämmelser rörande uppbörd av accis eller skatt, som skall inbetalas till kontrollstyrelsen, m. m. I 1 § kungörelsen föreskrivs att betalningsskyldig vid indrivning skall erlagga avgift efter sex öre för varje full krona när det obetalda beloppet ej överstiger 5 000 kr. och eljest efter 6 % om året på det obetalda beloppet. Den 6-procentiga ränteavgiften beräknas från den dag beloppet senast skulle ha erlagts till dess betalning sker. Minsta ränteavgift är 300 kr.

Utredningen

Vi har tidigare uttalat att restavgift inte bör utformas som en löpande ränta. Punktvisa påslag har enligt vår mening en bättre effekt på betalningsviljan. Beräkning av en löpande ränta skulle vidare vara omständligare i praktiken. FF:s räntebestämmelser bör därför ersättas med regler om restavgift (grundavgift och tilläggsavgift) enligt vad vi föreslagit i fråga om skatt enligt UF och mervärdeskatt.

När fråga är om obetald skatt som angetts i deklaration eller som i avsaknad av deklaration påförts efter vad som funnits skäligt bör sålunda grundavgift och tilläggsavgift beräknas med utgångspunkt från den dag deklaration senast skulle ha lämnats. Detta innebär i fråga om tilläggsavgift att sådan avgift i förekommande fall skall utgå för nio tvåmånadersperioder räknade från den femtonde i andra månaden efter den då tiden

för deklarations avlämnande löpte ut.

I andra fall, dvs. när skatt bestämts att utgå med större belopp än som angetts i deklaration, bör grundavgift och tilläggsavgift beräknas med utgångspunkt från den dag då skattebeloppet senast skulle ha erlagts enligt beskattningsmyndighetens beslut. Den första tvåmånadersperiod för vilken tilläggsavgift skall utgå bör därvid räknas från den femtonde i andra månaden efter den under vilken betalning skolat ske.

Nuvarande bestämmelse i 27 § sista stycket FF att beskattningsmyndighet äger avstå från ränta, om dröjsmålet med betalningen är obetydligt eller särskilda skäl eljest föranleder till det, bör enligt vår mening ersättas med föreskrift om rätt för myndigheten att befria från restavgift enligt anvisningar som riksskatteverket utfärdar.

Vi vill framhålla att vårt förslag om restavgift enligt FF inte innebär att bestämmelser om ränta helt skall utgå ur förordningen. Till frågan om räntereglerens utformning återkommer vi i det följande.

FF är som förut sagts inte tillämplig på förordningen angående avgift för fettvaror som används för framställning av fettemulsion m. m. För denna avgift gäller avgiftsreglerna i den nämnda kungörelsen 1942:531. Dessa avgiftsbestämmelser, som är tämligen invecklade och svårtillämpade, bör ersättas med regler om grundavgift och tilläggsavgift genom hänvisning till FF. Därmed bör denna kungörelse kunna upphävas.

I detta sammanhang skall beröras även förordningen (1966:180) om prisregleringsavgift för fisk m. m. och förordningen (1967:340) med vissa bestämmelser om prisreglering på jordbrukets område.

Den förstnämnda förordningen innehåller f. n. i 7 § bestämmelse om att prisregleringsavgift på framställning av jordbruksnämnden omedelbart får utmätas med det belopp vartill nämnden fastställer detsamma. Därmed följer att restavgift skall utgå enligt 61 § UK. I den andra förordningen föreskrivs (23 §) att avgiftsskyldig skall erlagga ränta efter 7 % om året från den dag avgiftsbeloppet senast bort erläggas enligt jordbruksnämndens beslut.

Vi föreslår att dessa bestämmelser ersätts med regler om grundavgift och tilläggsavgift genom hänvisning till FF.

5.2.3 Stämpelskatteförordningen och expeditionskungörelsen

Gällande bestämmelser

Erläggs inte stämpelskatt inom föreskriven tid utgår enligt 37 § 2 mom. stämpelskatteförordningen restavgift med sex öre för varje hel krona av den del av skatten som inte betalats i rätt tid. Minsta avgift är 10 kr. Uppkommer öretal vid beräkning av avgiften skall denna vid öretal över femtio avrundas uppåt och vid annat öretal avrundas nedåt till helt kronor. Om dröjsmålet med betalningen är obetydligt eller eljest särskilda skäl föreligger kan skattskyldig befrias från restavgift.

Vid underlåtenhet att i rätt tid erlagga expeditionsavgift skall enligt 25 § expeditionskungörelsen restavgift inte utgå.

Utredningen

Vi föreslår att stämpelskatteförordningens bestämmelser om restavgift ersätts med regler om grundavgift och tilläggsavgift i överensstämmelse med vad vi föreslagit i fråga om bl. a. skatt enligt UF.

Enligt vår mening bör bestämmelser om grundavgift och tilläggsavgift nu införas även i expeditionskungörelsen. Bestämmelser härom bör tas in i 25 § kungörelsen.

5.2.4 Förordningen om arvsskatt och gåvoskatt (AGF)

Gällande bestämmelser

Enligt 53 § tredje stycket AGF skall avgift för indrivning av arvs- och gåvoskatt utgå enligt grunder som bestäms av Konungen. Bestämmelser härom finns i kungörelsen (1958:563) med tillämpningsföreskrifter till AGF (14 och 15 §§). Enligt dessa utgår vid försenad inbetalning avgift, som beräknas efter sex öre för varje hel krona när det obetalda beloppet inte överstiger 5 000 kr. I andra fall beräknas avgift efter 6 % om året, dock till minst 300 kr., från den dag beloppet senast skulle ha erlagts till dess betalning sker. Utgående avgift skall i förekommande fall avrundas nedåt till närmast hela krontal.

Utredningen

Det finns enligt vår mening inte någon anledning att behålla speciella avgiftsregler för arvs- och gåvoskatt. Vi föreslår att bestämmelserna i 14 och 15 §§ tillämpningskungörelsen upphävs och att regler om restavgift i form av grundavgift och tilläggsavgift i stället införs i 53 § AGF. Detta synes lämpligen kunna ske genom hänvisning till UF:s avgiftsbestämmelser.

5.2.5 Förordningen om sjömansskatt (SjF)

Gällande bestämmelser

Redare som inte inbetalar innehållen sjömansskatt i föreskriven tid skall enligt 14 § 2 mom. SjF erlägga restavgift och tilläggsavgift enligt vad som gäller i fråga om arbetsgivare som underlåter att redovisa innehållen skatt enligt UF. Restavgift utgår alltså med 4 % av obetalt belopp och tilläggsavgift beräknas efter samma procentsats för varje påbörjad sexmånadersperiod – utöver den första – räknat från utgången av den tidpunkt när skatten rätteligen skulle erlagts.

Tilläggsavgift utgår för högst tre perioder, dock inte för period som börjar efter det att skatten fastställts till betalning av sjömansskattenämnden eller kravet på skatten överlämnats till indrivning. Redare som inte redovisar skatt i behörig ordning, dvs. i den ordning som sjömansskattenämnden bestämt, har dessutom, i likhet med vad som gäller för arbetsgivare enligt 58 § fjärde stycket UF, att utge särskild restavgift med 2 % av det ej redovisade skattebeloppet.

SjF:s restavgiftsbestämmelser är även i övrigt utformade efter mönster av UF:s avgiftsregler. Om redare underlåter att verkställa avdrag för sjömansskatt eller verkställer sådant avdrag med för lågt belopp blir sålunda både redare och sjöman skyldiga att betala restavgift (17a § SjF). Om redarens underlåtenhet beror på att sjömannen lämnat oriktig uppgift i ansökan om jämkning eller rättelse eller av andra i 17 § 3 mom. SjF närmare angivna förhållanden är redaren dock inte ansvarig för skattebeloppet eller därpå belöpande restavgift. Har redare, utan att skatteavdrag verkställts, erlagt skatt för sjöman och därmed fått regressrätt mot denne, skall vidare enligt 18 § SjF restavgift tas ut av sjömannen när utmätningsman driver in redarens regressfordran. Sjömansskattnämnden kan befria från skyldighet att erlagga avgift enligt bestämmelser som utfärdats av riksskatteverket (21 § 1 mom. 8 SjF).

Utredningen

SjF:s bestämmelser om restavgift är utformade efter mönster av UF:s nuvarande avgiftsregler och denna överensstämmelse mellan de båda författningarna bör enligt vår mening bibehållas även i fortsättningen. De ändringar som vi föreslagit i fråga om UF:s avgifter bör därför följas av liknande ändringar i SjF.

Vi föreslår i enlighet härmed att redare, som inte inbetalar *innehållen sjömansskatt* i rätt tid, skall erlagga restavgift i form av grundavgift efter 3 % och tilläggsavgift efter 2 % för högst nio tvåmånadersperioder. Från vilken tidpunkt den första av dessa perioder bör räknas kan diskuteras.

Innehållen sjömansskatt skall av redare redovisas för redovisningsperioder om två månader och inbetalas senast den sista dagen i andra månaden efter varje periods utgång. För redovisningsperioden november—december skall inbetalning dock ske senast den femtonde därpå följande februari. Vi har i avsnittet om UF:s tilläggsavgift föreslagit att den tid som skall förflyta innan tilläggsavgift första gången påförs bör uppgå till ca två månader. Avgiftens storlek avvägdes med hänsyn härtill.

Även när det gäller sjömansskatt bör ca två månader förflyta innan tilläggsavgift utgår första gången. Detta leder till att den första perioden bör räknas tidigast från utgången av andra månaden efter den tidpunkt då skatten rätteligen skulle erlagts eller, i fråga om redovisningsperioden november—december, från den femtonde i andra månaden efter denna tidpunkt.

Vi har i fråga om skatt enligt UF och de övriga författningar vi tidigare behandlat konsekvent valt den femtonde i tillämplig månad som utgångspunkt för den första perioden vid beräkning av tilläggsavgift. Denna lösning passar även när det gäller sjömansskatt för redovisningsperioden november—december. I övrigt skulle den bästa avvägningen erhållas om den första perioden räknades från utgången av andra månaden efter den tidpunkt skatten rätteligen skulle erlagts. Från tillämpningssynpunkt är det dock fördelaktigt att också i fråga om skatt för de andra redovisningsperioderna ha den femtonde som utgångspunkt för beräkningen av tilläggsavgift. Det lämpligaste synes då vara att i dessa fall förlänga intervallen före den första periodens början med femton dagar.

Vi föreslår alltså att den första period, för vilken tilläggsavgift skall utgå, skall räknas från den femtonde i tredje månaden efter den tidpunkt då skatten rätteligen skulle erlagts. I fråga om skatt för redovisningsperioden november—december skall dock beräkningen ske från den femtonde i andra månaden efter nämnda tidpunkt.

Även när det gäller restavgift på skattebelopp, som skall erläggas på grund av att *avdrag för sjömansskatt inte skett eller verkställts med för lågt belopp* uppkommer fråga från vilken tidpunkt den första tvåmånadersperioden för påföring av tilläggsavgift skall räknas.

När sjömansskatt inte innehållits med tillräckligt stort belopp utfärdas vanligen s. k. revisionskrav mot redaren eller sjömannen. Bestrids riktigheten av revisionskravet eller inbetalas inte det belopp kravet avser skall kravet underställas sjömansskattenämnden. Om nämnden finner kravet lagligen grundat fastställer nämnden beloppet till betalning (17 och 17a §§ SjöF). Sjömansskatt kan dock fastställas till betalning utan föregående revisionskrav. Så är fallet när avdrag för sjömansskatt inte verkställts eller verkställts med för lågt belopp på grund av att sjömannen lämnat oriktig uppgift i ansökan om jämkning eller rättelse eller av andra i 15 § 3 mom. SjöF angivna förhållanden.

Vi vill vid övervägandet av denna fråga först erinra om att vi i fråga om tilläggsavgift på ej innehållen skatt enligt UF föreslagit att beräkningen av denna avgift anknyts inte till den rapport som lokal skattemyndighet har utfärdat utan till beslutet om skattens fastställande till betalning. Såvitt vi kunnat finna bör det även i fråga om ej innehållen sjömansskatt vara lämpligast att anknyta påföringen av tilläggsavgift till beslutet om skattens fastställande. Några bärande skäl synes inte föreligga att beräkna tilläggsavgift på ej innehållen sjömansskatt, som inbetalas efter revisionskrav utan att fastställelse av kravet behöver ske.

Vi föreslår sålunda att redare och sjöman, som har att erlagga sjömansskatt på grund av att avdrag inte verkställts eller verkställts med för lågt belopp, skall erlägga grundavgift med 3 % och tilläggsavgift med 2 % för högst nio tvåmånadersperioder. Tilläggsavgift skall dock beräknas endast om skattebeloppet inte erläggs inom viss tid efter det att skatten fastställdes till betalning. I överensstämmelse med de av oss föreslagna bestämmelserna angående skatt enligt UF föreslår vi att den första period för vilken tilläggsavgift skall utgå räknas från den femtonde i andra månaden efter den då skatten fastställdes till betalning.

Redare, som på grund av underlåtenhet att verkställa skatteavdrag har erlagt skatt för sjömans räkning, har regressrätt mot sjömannen och kan enligt 18 § SjöF erhålla utmätningsmans medverkan för uttagande av beloppet hos sjömannen. Denne är därvid skyldig att utge restavgift på samma sätt som f. n. arbetstagare i samma situation enligt UF. Vi har på anförda skäl föreslagit att restavgift inte skall utgå när indrivning sker hos arbetstagare för arbetsgivares regressfordran enligt 76 § UF. När det gäller sjömans restavgift synes emellertid denna fråga vara att bedöma på ett annat sätt.

Enligt SjöF riktas nämligen fastställelsebeslut i fråga om ej innehållen skatt för vilken redare och sjöman är solidariskt betalningsskyldiga endast mot redaren. Fråga om att ta ut restavgift av sjömannen aktualiseras

därför i sådana fall bara i samband med indrivning av redares regressfordran. Bestämmelsen i Sjf att restavgift skall utgå i nu avsedda fall synes därför böra kvarstå.

5.2.6 Kupongskatteförordningen

Gällande bestämmelser

Om kupongskatt inte inbetalas i föreskriven tid eller ordning utgår enligt 19 § kupongskatteförordningen restavgift med fyra öre för varje hel krona av icke betalat belopp, dock med minst 10 kr. Dessutom beräknas tilläggsavgift för varje påbörjad tidrymd av sex månader till dess betalning sker eller förordnande om indrivning meddelas. Tilläggsavgift utgår dock för högst tre sexmånadersperioder, av vilka den första börjar två månader efter utgången av den månad under vilken betalning rätteligen skulle skett. Även tilläggsavgift påförs med fyra öre för varje hel krona. Uppkommer öretal vid beräkning av restavgift eller tilläggsavgift skall utjämning ske till närmast högre hela kronantal. Befrielse från avgift kan meddelas av riksskatteverket när särskilda omständigheter föranleder till det.

Utredningen

Kupongskatteförordningens regler om restavgift är som synes utformade efter mönster av UF:s nuvarande bestämmelser om avgift för arbetsgivare som underlåter att inbetala skatt som innehållits genom avdrag på arbetstagares lön. Det bör emellertid framhållas att de skiljer sig från UF:s bestämmelser på så sätt, att den period för vilken tilläggsavgift utgår första gången börjar redan ca två månader efter det att skatten förföll till betalning. I detta avseende föreligger sålunda redan i stort sett överensstämmelse med de bestämmelser som vi tidigare föreslagit för beräkning av tilläggsavgift enligt UF och andra författningar.

Vi föreslår att avgiftsreglerna i kupongskatteförordningen utformas enligt de av oss föreslagna avgiftsbestämmelserna för arbetsgivare enligt UF, så att restavgift i fortsättningen utgår i form av grundavgift och tilläggsavgift för högst nio tvåmånadersperioder.

Enligt 26 § kupongskatteförordningen skall skattskyldig när kupongskatt påförs i efterhand föreläggas att inom viss tid erlägga skatten. Om skatten inte betalas inom den utsatta tiden skall indrivning ske i den ordning som föreskrivs i UF om indrivning av skatt. Vi föreslår att denna bestämmelse kompletteras med föreskrift om att skattskyldig därvid har att erlägga restavgift enligt de av oss föreslagna reglerna.

5.2.7 Förordningen om automobilskatt m. fl. författningar

Gällande bestämmelser

Enligt 9 § kungörelsen (1924:513) angående uppörd av automobilskatt m. m. skall vad i UF stadgas angående indrivning, avkortning och avskrivning av skatt i tillämpliga delar gälla automobilskatten. Vidare

föreskrivs att införsel får äga rum för indrivning av skatt och utgående restavgift. Restavgift utgår med fyra öre för varje hel krona av ej betalt skattebelopp, dock med minst 10 kr. Dessa regler om restavgift är enligt 12 § kungörelsen tillämpliga även i fråga om traktorskatt enligt traktorskatteförordningen (1969:297). Reglerna gäller likaså avgift enligt lagen (1972:435) om överlastavgift (9 §).

I detta sammanhang bör även nämnas kungörelsen (1934:122) om skatt å motorfordon, som för tillfälligt brukande i riket från utlandet införts, kungörelsen (1951:750) om saluvagnsskatt och kungörelsen (1964:43) om skatt å automobil, som av utomlands bosatt person för tillfälligt brukande i riket här förvärvats. Enligt den sistnämnda kungörelsen gäller att skatt, som inte genast inbetalas, på framställning av tullmyndighet omedelbart får tas ut genom utmätning. Varken i denna eller i övriga två författningar finns någon bestämmelse om restavgift.

Utredningen

Vad först angår *automobilskatten och traktorskatten* bör enligt vår mening restavgift utgå vid bristande betalning på det sätt som vi föreslagit beträffande andra skatter. Detsamma bör gälla överlastavgift. Restavgift bör sålunda utgå i form av grundavgift och tilläggsavgift för högst nio tvåmånadersperioder. Den första perioden bör räknas från den femtonde i andra månaden efter den under vilken skatten rätteligen skulle ha erlagts.

Saluvagnsskatt utgår för saluhållet fordon, som enligt meddelat tillstånd (saluvagnslicens) får brukas med användande av saluvagnsskylt. Sådan skylt utlämnas enligt 13 § 3 mom. vägtrafikförordningen endast under villkor att saluvagnsskatt blivit erlagd. Licenshavare tillställs årligen i december av länsstyrelsen räkning på följande års saluvagnsskatt att erläggas senast vid årets utgång.

Enligt vad som upplysts förekommer det ytterligt sällan att fordran på saluvagnsskatt behöver överlämnas för indrivning. Det är däremot inte ovanligt att licenshavare gör sig skyldig till viss försening med inbetalningen och att länsstyrelsen därför tvingas sända ut en eller flera betalningspåminnelser. Det finns därför enligt vår mening anledning att låta bestämmelser om restavgift (grundavgift och tilläggsavgift) gälla även för saluvagnsskatt. Förordningen bör även kompletteras med bestämmelse om att skatt, som inte erlagts i rätt tid, får indrivas i samma ordning som skatt enligt UF.

De skatter, som utgår vid tillfälligt brukande av motorfordon här i riket enligt kungörelserna 1934:122 och 1964:43 uppbärs av tullmyndighet. Det torde i fråga om dessa skatter höra till undantagen att indrivning behöver ske. Vi har funnit att skatterna har en sådan speciell konstruktion att restavgift – om bestämmelse härom infördes – i vart fall inte borde utgå förrän tullmyndigheten begär indrivning för uttagande av skatten. Den tvåmånadersperiod för vilken tilläggsavgift skulle beräknas första gången kunde i sådant fall lämpligen beräknas från den femtonde i andra månaden efter den då fordringen på skatten överlämnades för indrivning. Vi har emellertid vid övervägande av denna fråga kommit till

uppfattningen att tillräckliga skäl för att införa restavgiftsbestämmelser av sådant slag inte föreligger.

Vid utarbetande av våra förslag om restavgift m. m. på fordonsskatter har hänsyn inte kunnat tas till prop. 1973:94 angående vägtrafikskatteförordning.

5.2.8 Förordningen om särskild skatt på vissa lotterivinster

Gällande bestämmelser

Enligt 4 § förordningen 1928:376 meddelas närmare föreskrifter angående skattens uppbörd och redovisning av Konungen. Sådana föreskrifter har meddelats i kungörelsen (1964:805) om uppbörd och redovisning av särskild skatt på vissa lotterivinster.

Enligt 1 § kungörelsen skall anordnare av lotteri anmäla vinstdragningen till riksskatteverket inom en månad efter vinstdragningen. Om vinstdragningen ägt rum före lottförsäljningens början, skall anmälan härom dock ske inom en månad efter utgången av den för lottförsäljningen bestämda tiden. Samtidigt med anmälan skall den på vinsterna belöpande skatten inbetalas. Om anordnaren beräknat skatten till felaktigt belopp skall riksskatteverket enligt 2 § omedelbart fastställa skattebeloppet och underrätta anordnaren om detta. Fastställelse av skatten skall likaså ske om anordnare underlåter att ge in anmälan enligt 1 §.

Erlägger inte anordnare skatt eller betalas skatt in med lägre belopp än som bestämts av riksskatteverket, skall verket enligt 3 § kungörelsen anmana anordnaren att omedelbart inbetala felande belopp. Om anmäningen inte efterkommes skall skatt jämte ränta på framställning av riksskatteverket tas ut genom utmätning. Ränta utgår därvid enligt de grunder som anges i 27 § FF. Detta innebär att ränta utgår efter 7 % och att denna — om anmälan inte gjorts — räknas från den dag då anmälan senast bort inges. I annat fall räknas ränta från den dag då skatten enligt riksskatteverkets beslut senast bort inbetalas.

Utredningen

Vi har tidigare föreslagit att FF:s bestämmelser om ränta ersätts med regler om restavgift och respitränta. Sådana regler bör enligt vår mening gälla även i fråga om särskild skatt å vissa lotterivinster.

Vi föreslår att restavgift (grundavgift) skall utgå med 3 % när skatt, för vilken anmälan ingetts enligt 1 § kungörelsen eller som fastställts i avsaknad av anmälan, inte erläggs inom den för anmälan ingivande bestämda tiden. I andra fall bör grundavgift utgå först om skatten inte erläggs inom tid som anges av riksskatteverket.

I överensstämmelse med vad vi föreslagit i fråga om FF föreslår vi vidare att restavgift i form av tilläggsavgift skall utgå med 2 % på obetalt belopp för högst nio tvåmånadersperioder. Den första perioden bör, när fråga är om skatt för vilken anmälan gjorts eller som fastställts i avsaknad av anmälan, räknas från den femtonde i andra månaden efter den då tiden för anmälan ingivande gick till ända. I andra fall bör den första

perioden räknas från den femtonde i andra månaden efter den då beloppet skulle ha erlagts enligt riksskatteverkets beslut.

Till frågan om respitränta återkommer vi i ett följande avsnitt.

5.2.9 61 § uppbördskungörelsen (UK)

Gällande bestämmelser

I 61 § UK föreskrivs att avgifter och liknande medel, som får tas ut genom utmätning utan föregående dom eller utslag, indrivs enligt föreskrifterna om indrivning av skatt i UF och UK samt att därvid utgår restavgift enligt samma grunder som i UF, dock med högst 60 kr.

Föreskriften att här angivna fordringar skall indrivnas som skatt innebär att de hos kronofogdemyndigheten skall behandlas som s. k. allmänt mål. Med allmänt mål avses nämligen enligt 1 § utsökningskungörelsen (1969:18) mål om uttagande av skatter, böter eller andra på indrivning beroende medel. I sådant mål utgår inte utsökningsavgift. Annat mål kallas enskilt mål.

Som exempel på författningar som – utan att samtidigt ge föreskrift om indrivning och restavgift – innehåller bestämmelse att utmätning får ske utan föregående dom eller utslag må nämnas

förordningen (1908:128) angående bevilningsavgifter för särskilda för-
måner och rättigheter (4 § 9 mom.),

förordningen (1923:116) angående skatt för hundar (11 §),

luftfartslagen (1957:297) i fråga om s. k. flygplatsavgifter enligt 6 kap.
13 §,

förordningen (1967:882) om studiemedelsavgifter (20 §),

kungörelsen (1947:971) om aktiebolagsregistrets förande (5 §),

lantmäriteritaxan (1960:332; 33 §),

lantbruksnämndstaxan (1967:445; 17 §),

lagen (1939:608) om enskilda vägar (63 och 89 §§),

lagen (1919:426) om flottning i allmän flottled (33 § 2 mom.),

vattenlagen (1918:523; 3 kap. 20 § och 7 kap. 63 §),

lagen (1933:269) om ägofred (43 §).

Utredningen

Allmänna överväganden

Frågan vilka avgifter och liknande medel som skall anses falla under bestämmelsen i 61 § UK har ingett viss tveksamhet vid tillämpningen och varit föremål för justitiekanslersämbetets bedömning. Ämbetet har sålunda i skrivelse till exekutionsväsendets organisationsnämnd den 16 november 1966 angående frågan om till vilken typ av mål man bör hänföra indrivning av avgifter, som uttaxerats av vägsamfällighet eller vägförening, uttalat att övervägande skäl synes tala för att dessa vägavgifter ej är att hänföra till medel enligt 61 § UK. Ämbetet framhöll vad gäller uttaxering inom vägsamfällighet att samfällighetens angelägenheter i allt väsentligt är av enskild karaktär. I fråga om vägförenings verksamhet var

det allmänna intresset enligt ämbetet visserligen mera framträdande men det ansågs inte finnas anledning att i förevarande hänseende behandla avgifterna till en vägförening annorlunda än avgifterna till vägsamfällighet.

Om man ansluter sig till dessa synpunkter synes 61 § UK inte heller tillämplig vid indrivning av t. ex. avgifter som tas ut av flottningsföreningar. Dessa får enligt 33 § 2 mom. lagen om flottning i allmän flottled utsökas som om betalningsskyldighet var ålagd genom laga kraftägande dom. Till avgifter, som enligt dessa synpunkter synes böra handläggas som enskilt mål, hör också de bidrag som uttaxeras av vattenregerings- och andra företag enligt 3 och 7 kap. vattenlagen och samfällighet enligt 41 § lagen om ägofred. Vad nu sagts bör gälla också flygplatsavgifter för begagnande av allmän flygplats, som drivs av annan än staten.

Vi anser det önskvärt att 61 § UK ändras på sådant sätt att det klart framgår att med avgift och liknande medel avses staten tillkommande fordran på avgift eller liknande medel och att bestämmelsen således inte skall gälla avgifter av enskild karaktär. Någon anledning att därvid behålla nuvarande begränsning av restavgiften till 60 kr. synes vidare inte föreligga. Restavgift bör utgå i form av grundavgift och tilläggsavgift enligt de regler som vi föreslagit i fråga om skatt enligt UF och andra författningar.

Utredningens förslag

Vi föreslår i enlighet med vad förut sagts att 61 § UK ändras så att UF:s och UK:s bestämmelser om indrivning kommer att avse endast statens fordran på avgift eller liknande medel.

Vi föreslår vidare att nuvarande bestämmelse om maximerad restavgift ersätts med regler om grundavgift och tilläggsavgift. Tilläggsavgift bör såsom vi föreslagit för andra fall räknas för högst nio tvåmånadersperioder, av vilka den första skall räknas från den femtonde i andra månaden efter den då avgiften rätteligen skulle erlagts. Vi återkommer i ett senare avsnitt till fråga om ränta, som f. n. utgår på vissa statliga avgifter även vid indrivning.

5.2.10 Kungörelsen angående inbetalning av vissa avgifter, som tidigare uppburits i samband med den allmänna uppbordden

Gällande bestämmelser

Enligt 4 § kungörelsen 1953:685 får riddarhuskapitationsavgifter och avgifter till enskild sammanslutning, som vid utgången av år 1946 kunnat tas ut genom utmätning utan föregående dom eller utslag, alltjämt omedelbart utmätas. I fråga om indrivning och redovisning av avgifterna gäller därvid bestämmelserna i 61 § UK. Restavgift skall dock utgå enligt 58 § UF, dvs. med 4 % av obetalt belopp.

De avgifter det här är fråga om är – förutom riddarhuskapitationsavgifter (§ 5 mom. 1 riddarhusordningen den 22 juni 1866) – avgifter till vissa försäkringsanstalter (brand-, hagelskade- och kreatursförsäkringsan-

stalter), som tidigare uppbars i samband med kronouppbörden enligt kungörelsen (1886:80) angående uppbörd av avgifter till vissa på ömsesidighet grundade försäkringsanstalter. Exempel på en sådan nu verksam anstalt är Jordbrukets försäkringsbolag, som tidigare benämndes Skandinaviska kreatursförsäkringsbolaget. Detta bolag har i samband med namnändringen i sig upptagit även andra försäkringsanstalter.

Utredningen

Den rätt till utmätning utan föregående dom som fortfarande gäller för nämnda avgifter är en kvarleva från den ordning som gällde före 1945 års uppbördsreform. Det kan numera inte finnas skäl att behålla en ordning som innebär att vissa försäkringsanstalter har en förmånligare ställning än andra när det gäller rätten att få utmätning för förfallen premie. Ett ytterligare skäl att upphäva rätten till omedelbar utmätning är att denna enligt vad som upplysts ytterligt sällan utnyttjas. Rätten till utmätning utan föregående dom bör enligt vår mening upphävas såvitt avser avgifterna till vissa försäkringsanstalter. Fordran på riddarhuskapitationsavgifter bör i fortsättningen vid indrivning behandlas som enskilt mål.

Vi föreslår i enlighet härmed att 4 § i förut nämnda kungörelse (1953:685) upphävs. Därmed synes kungörelsen angående uppbörd av avgifter till vissa på ömsesidighet grundade försäkringsanstalter kunna upphävas i sin helhet.

5.2.11 Tullagen

Gällande bestämmelser

Tullverkets centrala uppbörd av tullar m. m. regleras f. n. av bestämmelser i kungörelsen (1969:473) om uppbörd av tull och annan införselavgift från kreditvaruhavare. Om tullräkning inte betalas inom föreskriven tid utgår enligt 6 § ränta på obetalt belopp efter 9 % för år från förfallodagen, dock minst 10 kr. Generaltullstyrelsen får avstå från ränta, om dröjsmålet med betalningen är ringa eller särskilda skäl eljest föreligger.

För annan än den som är registrerad som kreditvaruhavare gäller att gods som förtullas inte får utbekommas från tullverket förrän tull och annan införselavgift har erlagts eller deponerats (152 § tullstadgan). Utgår s. k. anståndspenningar enligt 158 § tullstadgan skall även dessa ha erlagts eller deponerats. Anståndspenningar utgår med 1/5 % av avgiftsbeloppet per dag.

Nya regler om bl. a. uppbörd av tullar och införselavgifter finns i den tullag som antogs den 6 december 1972 (prop. 1972:110; SkU 1972:61; rskr 1972:296). Enligt den nya tullagen, som beräknas träda i kraft den 1 januari 1974, är liksom hittills den grundläggande regeln att tull och annan avgift skall betalas innan varan lämnas ut. Tullkredit skall dock kunna medges även i fortsättningen. I fråga om kredittiden gäller därvid, att betalning skall ske inom tid som generaltullstyrelsen bestämmer, dock senast en månad efter det att tullräkningen utfärdats.

Om tull eller annan införselavgift inte erläggs inom föreskriven tid skall

enligt tullagen (20 §) ränta utgå från förfalldagen till dess betalning sker. Ränta skall sålunda utgå efter en räntesats som med fyra procentenheter överstiger det diskonto som riksbanken tillämpade den 1 januari samma år som avgiften förföll till betalning. Ränta skall påföras i hela kronor så att överskjutande öretal bortfaller. Om särskilda skäl föreligger får tullmyndighet avstå från ränta.

Utredningen

Den ränta som skall utgå enligt tullagen och f. n. beräknas enligt kungörelsen 1969:473 när tull eller annan införelavgift inte erläggs inom föreskriven tid får till sitt syfte anses jämställd med restavgiften. Såsom vi framhållit i avsnittet angående FF bör en dylik avgift inte vara konstruerad som en löpande ränta utan i stället utgå som restavgift i form av grundavgift och tilläggsavgift. Vi föreslår därför att tullagens ränteregler i 20 § ersätts med bestämmelser om restavgift. Som vi föreslagit i fråga om denna avgift enligt andra författningar bör grundavgiften utgå efter 3 % och tilläggsavgift beräknas efter 2 % för högst nio tvåmånadersperioder. Den första perioden bör därvid räknas från den femtonde i andra månaden efter den då betalning rätteligen skulle skett. Vi föreslår slutligen att generaltullstyrelsen skall kunna meddela befrielse från restavgift när särskilda skäl föranleder till det.

6.1 *Räntor enligt uppbördsförordningen (UF)*

6.1.1 Gällande bestämmelser

De räntor som utgår enligt UF kan indelas i fyra huvudgrupper, nämligen ränta på kvarstående skatt (kvarskatteränta), ränta på överskjutande preliminär skatt, som framkommer vid avräkning av preliminär skatt mot slutlig skatt (ö-skatteränta), ränta på skattebelopp som eljest återbetalas (restitutionsränta) samt ränta vid anstånd med skattebetalning (anstånds-ränta).

Kvarskatteränta (27 § 3 mom. UF) utgår när skattskyldigs slutliga skatt överstiger den preliminära skatt som skall gottskrivas honom med minst en tiondel av den slutliga skatten eller med minst 5 000 kr. Röntan utgår med 12 % på den del av det överskjutande beloppet, som överstiger 1 000 kr., avrundat till närmast lägre hundratal kronor.

Vid beräkning av kvarskatteränta skall i den slutliga skatten inte inräknas utskiftningskatt, ersättningskatt, skogsvårdsavgift, arbetsgivaravgift, avgift enligt 2 § förordningen om allmän arbetsgivaravgift, redareavgift, avgifter (skattetillägg och förseningsavgift) enligt 116 a och 116 c §§ taxeringsförordningen (1956:623; TF) och inte heller annuiter på avdikningslån och på förskott för avlösning av frälseräntor. Vid beräkningen skall vidare i den preliminära skatten inte medräknas skatt som inbetalts efter den 30 april året näst efter inkomståret. Debiterad preliminär B-skatt och till betalning fastställd A-skatt räknas dock den skattskyldige till godo oberoende av om skatten är betald eller ej.

I samband med rättelse av fel som uppkommit vid debiteringen eller vid avräkningen av preliminär skatt skall göras ny beräkning av kvarskatteränta. Röntan skall därvid bestämmas till det lägre eller högre belopp som betingas av rättelsen av debiteringen eller krediteringen. Vid omdebitering på grund av beslut om ändrad taxering skall ny beräkning av kvarskatteränta däremot ske endast när beslutet innebär en nedsättning av taxeringen. De regler som gäller för omräkning av kvarskatteränta i samband med taxeringsbeslut är tillämpliga även i fråga om beslut angående ändring av sjukförsäkringsavgift eller tilläggs-pensionsavgift.

Skattskyldig som har att betala kvarskatteränta kan enligt 85 §

2 mom. UF efter ansökan hos länsstyrelsen helt eller delvis befrias från räntan. Förutsättningen härför är att den kvarstående skatten beror av förhållande som den skattskyldige inte skäligen kunnat råda över. För äkta make som taxerats enligt för gift skattskyldig gällande bestämmelser finns vidare möjlighet att hos länsstyrelsen begära att räntan nedsätts till det belopp vartill den skulle uppgått om ränteberäkningen gjorts gemensamt för makarna.

*Ö-skatte*ränta (69 § 1 mom UF) utgår på den del av den överskjutande preliminära skatten som överstiger 1 000 kr. Hänsyn tas inte till preliminär skatt som erlagts efter den 30 april året näst efter inkomståret. Denna tidsbegränsning gäller dock inte preliminär B-skatt eller preliminär A-skatt som fastställts till betalning på grund av arbetsgivares underlåtenhet att verkställa skatteavdrag. För att rätt till ränta skall föreligga är det här tillräckligt att skatten erlagts i sådan tid att betalningen kan beaktas vid avräkningen i samband med debiteringen av den slutliga skatten.

Ö-skatte

räntan utgår med 7 eller 3,5 % beroende på när den överskjutande preliminära skatten inbetalts. Har inbetalning skett senast den 18 januari året näst efter inkomståret beräknas ränta efter 7 %. Den lägre procentsatsen tillämpas i fråga om skattebelopp, som erlagts efter den 18 januari men senast den 30 april.

Även den slutliga skatten skall vid beräkning av ö-skatte

ränta justeras i vissa avseenden. Skattetillägg och förseningsavgift enligt 116 a resp. 116 c § TF skall sålunda inte medräknas. Till den slutliga skatten skall å andra sidan läggas tillkommande skatt som den skattskyldige är debiterad på grund av höjd taxering för inkomst det år till vilket den preliminära skatten hänför sig. Detsamma gäller även när tillkommande skatt på grund av taxering som nu sagts inte påförts vid tiden för återbetalningen av överskjutande preliminär skatt men det med fog kan antas att tillkommande skatt kommer att påföras enligt beslut av läns

skatterätt om höjd taxering eller om eftertaxering eller av länsstyrelse om höjd debitering eller av lokal skattemyndighet om rättelse av taxeringslängd eller höjd debitering. Tillämpningen av denna regel förutsätter att den överskjutande preliminära skatten innehållits i avvaktan på att tillkommande skatt påföras.

De belopp som ö-skatte

ränta beräknas på skall avrundas till närmast lägre hundratal kr. Högsta sammanlagda räntebelopp som kan utgå är 100 000 kr.

Reglerna om beräkning av ö-skatte

ränta vid rättelse av fel och omdebitering på grund av taxeringsbeslut överensstämmer med vad som i detta hänseende gäller beträffande kvarskatte

ränta. När fel i debiteringen eller avräkningen av preliminär skatt rättas skall alltså ö-skatte

räntan räknas om till det lägre eller högre belopp som föranleds av rättelsen. Vid omdebitering på grund av att den skattskyldige fått sin taxering nedsatt skall också göras ny ränteberäkning. Den ö-skatte

ränta som den skattskyldige på grund härav erhåller är han emellertid skyldig att återbetala i den mån hans taxering senare höjs av högre instans (69 § 3 mom. UF). I andra fall än de nämnda skall ett beslut om höjning av taxering eller sjukförsäkringsavgift m. m. inte föranleda omräkning av ö-skatte

ränta. Läns

skatterätts beslut om taxeringshöjning medför dock alltid ny beräk-

ning av ränta när tillkommande skatt debiterats enligt beslutet vid tiden för återbetalning av överskjutande preliminär skatt eller preliminär skatt innehållits i avvaktan på debitering av tillkommande skatt.

Restitutionsränta (69 § 2 mom. UF) utgår efter 5 % för år när skattskyldig får tillbaka skatt på grund av att slutlig, kvarstående eller tillkommande skatt nedsätts eller när skattskyldig räknas till godo ytterligare överskjutande preliminär skatt. Restitutionsränta utgår också när överskjutande preliminär skatt, som innehållits i avvaktan på debitering av tillkommande skatt, betalas ut till den skattskyldige efter taxeringsårets utgång. Ränta beräknas — förutom på själva skattebeloppet — även på den ytterligare ö-skatte ränta som den skattskyldige äger rätt till enligt omdebiteringen. Uppkommer öretal vid ränteberäkningen skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela kronor. Ränta utgår inte om räntebeloppet understiger 5 kr.

Från rätten till restitutionsränta föreskrivs några undantag. Ränta beräknas inte på belopp, som dödsbo befrias från att erlagga med anledning av skattskyldigs död, och inte heller på kvarskatte ränta som skall betalas tillbaka till skattskyldig. Om skattskyldig fått sin taxering nedsatt men i stället skall betala skatt, som debiterats eller bör debiteras på samma ort men i annan ordning eller på annan ort eller för annat år, skall restitutionsränta beräknas endast på den del av överskjutande skattebelopp, som inte tas i anspråk för betalning av denna skatt.

Restitutionsränta utgår t. o. m. dagen för återbetalning. I övrigt gäller beträffande ränteberäkningen följande.

Vid utbetalning av skattebelopp som erlagts preliminärt och av ö-skatte ränta som uppkommit vid ny ränteberäkning utgår restitutionsränta från utgången av taxeringsåret. I andra fall — dvs. när det är fråga om återbetalning av kvarstående eller tillkommande skatt eller preliminär B-skatt eller till betalning fastställd A-skatt som erlagts först sedan tiden för avräkning mellan preliminär och slutlig skatt gått ut — beräknas räntan fr. o. m. det första halvårsskiftet efter skattebetalningen. Har skattebeloppet betalats under förra hälften av ett kalenderår beräknas ränta sålunda fr. o. m. den 1 juli och i annat fall fr. o. m. den 1 januari. Vidare gäller att skatt, som erlagts före upp bördstermin under vilken den förfaller enligt debetsedeln, skall anses betald under upp bördsterminen. Om skatt erlagts i flera poster och återbetalningen avser endast viss del av det sammanlagda skattebeloppet, skall slutligen det för mycket betalda beloppet avräknas mot det eller de belopp som sist betalats. I likhet med vad som gäller i fråga om ö-skatte ränta kan skattskyldig bli återbetalnings skyldig för restitutionsränta. Om det beslut som föranlett ränta ändras på sådant sätt att ränta inte skulle ha utgått eller skulle utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet kunnat beaktas från början, skall nämligen den skattskyldige återbetala vad han uppburit för mycket i ränta (69 § 3 mom. UF).

I detta sammanhang bör nämnas även den ränta som arbetsgivare erhåller enligt 75 § femte stycket UF vid återbetalning av skattebelopp som han erlagt för arbetstagare men för vilket han efter besvär funnits vara icke ansvarig. Räntan utgår efter 5 % för år. Om arbetsgivaren enligt senare beslut förklaras helt eller delvis ansvarig för skattebelopp på vilket

ränta tidigare beräknats är han skyldig att betala tillbaka för mycket uppbyggnadsränta.

Med *anståndsränta* avses den ränta som enligt 49 § 4 mom. UF i visst fall skall erläggas av den som åtnjutit anstånd med inbetalning av skatt. Enligt 49 § 2 mom. 1) kan skattskyldig som anfört besvär över taxering under närmare angivna förutsättningar av länsstyrelsen få anstånd med betalning av skatt i avvaktan på besvärens prövning. I den mån besvären inte bifalls och den skattskyldige sålunda efter anståndstidens slut skall betala skattebelopp, som omfattas av anstånd, beräknas ränta efter 5 % för år på detta belopp. Röntan beräknas från utgången av det uppbyggdsår under vilket skattebeloppet skulle erlagts om anstånd inte meddelats t. o. m. den dag betalning sker. Öretal jämnas därvid till närmast högre krontal. Lägre räntebelopp än 5 kr. utgår inte. Om skattskyldigs taxeringsbesvär bifalls i högre instans återbetalas röntan sedan taxeringen vunnit laga kraft.

6.1.2 Bestämmelsernas tillkomst

Ränta på kvarstående skatt infördes år 1951 efter förslag av 1949 års uppbyggdsakkunniga. De sakkunnigas förslag framlades i två etapper. I betänkandet med förslag till vissa ändringar i uppbyggdsförordningen (SOU 1950:7) uttalade de sakkunniga, att man torde ha anledning räkna med att åtskilliga skattskyldiga medvetet underlät att vidta åtgärder i syfte att erlægga en mot de verkliga inkomsterna svarande preliminärskatt för att på så sätt komma i åtnjutande av en räntefri skattecredit. Såvitt angick skattskyldiga med inkomst enbart av tjänst var dock enligt de sakkunniga möjligheterna till räntefri skattecredit väsentligt begränsade bl. a. på grund av de förslag om avdrag för preliminär skatt även på inkomster av korttidsanställningar, bisysslor och tillfälligt arbete, som utredningen redovisade. I fråga om övriga skattskyldiga fick man däremot fortfarande lita till deras egen medverkan för att kvarskatt skulle kunna undvikas. Enligt de sakkunniga borde därför sådana åtgärder vidtas, att de skattskyldiga fann det förenligt med sina egna intressen att medverka till ett gott uppbyggdsresultat genom preliminär självdeklaration, ansökan om jämkning, begäran om förhöjt skatteavdrag eller inbetalning av preliminär skatt efter uppbyggdsårets utgång. De sakkunniga ansåg det inte försvarligt att man — samtidigt som skatten tvångsvis togs ut av arbetstagarna i samband med inkomstförvärvet — medgav jordbrukare, rörelseidkare och andra möjlighet att utnyttja en lång skattecredit utan påföljd. Lämpligast syntes utredningen vara att föreskriva en viss ränta som påföljd för utnyttjande av skattecredit. Samtidigt med att bestämmelser om ränta infördes borde enligt de sakkunniga möjligheten att inbetala preliminär skatt efter uppbyggdsårets utgång ökas och sista dag för fyllnadsbetalning bestämmas till 30 april året näst efter inkomståret.

De sakkunnigas förslag lades oförändrat till grund för de i prop. 1950:244 föreslagna räntebestämmelserna. Bevillningsutskottet (BeU nr 55) fann emellertid inte utformningen av dessa bestämmelser i alla avseenden tillfredsställande och propositionen vann i denna del inte riksdagens godkännande. Riksdagen liksom bevillningsutskottet förklara-

de sig dock inte ha något att erinra mot själva förslaget att den, som med eller utan avsikt utnyttjade en skatte kredit genom att erlägga för låg preliminär skatt, skulle erlägga ränta på den kvarstående skatten och att i konsekvens härmed den som medgav det allmänna en skatte kredit genom att erlägga för hög preliminär skatt skulle erhålla ränta på den för mycket erlagda skatten. De sakkunniga fick uppdrag att ytterligare utreda räntefrågorna. Uppdraget redovisades med skrivelse den 22 januari 1951 i en promemoria med förslag till bestämmelser om kvarskatteränta och ö-skatteränta.

I promemorian konstaterade de sakkunniga inledningsvis, att 1950 års riksdags beslut innebar ett godkännande i princip av att ränta under vissa förutsättningar borde utgå på kvarstående skatt, och att den fråga som det närmast var avsett att de sakkunniga ytterligare skulle överväga avsåg räntesatserna. Enligt de sakkunniga borde kvarskatteräntan bestämmas med utgångspunkt från att räntan skulle utgöra påföljd för utnyttjad skatte kredit under ungefär ett år, räknat från april året efter inkomståret till tidpunkten för inbetalning av kvarstående skatt eller månaderna mars och maj efter taxeringsåret.

De sakkunniga ansåg att kvarskatteräntan borde drabba endast dem som inte utnyttjat möjligheten till fyllnadsbetalning av preliminär skatt senast under april året efter inkomståret. Även om de skattskyldiga i realiteten åtnjutit en faktisk skatte kredit under avsevärt längre tid borde man enligt de sakkunniga — på grund av svårigheten för skattskyldiga att under inkomståret beräkna storleken av den slutliga skatten — bortse från tiden före april månad under året efter inkomståret. Alla skulle sålunda vara berättigade till en räntefri skatte kredit intill nämnda tidpunkt och räntan med utgångspunkt härifrån fastställas för en räntetermin om ca ett år.

Vid övervägande av räntesatsen för kvarskatteräntan borde enligt de sakkunniga hänsyn tas till att räntan avsågs vara avdragsgill vid taxeringen. Vidare erinrades om att den faktiska räntesatsen skulle komma att bli lägre än den nominella eftersom ingen ränta skulle utgå på ett grundbelopp, av de sakkunniga föreslaget till 500 kr. Mot bakgrunden härav och med hänvisning till det allmänna ränteläget förordade de sakkunniga att kvarskatteräntan skulle utgå efter 6 %.

De sakkunnigas förslag godtogs av departementschefen (prop. 1951:203) som uttalade att enighet rådde om att åtgärder borde vidtas för att stimulera de skattskyldiga till att lämna sin medverkan till uppnåendet av ett gott uppbördsresultat. Åtgärder som resulterade i att kvarstående skatt helt undveks syntes dock inte erforderliga och skulle för övrigt enligt departementschefens mening bli alltför arbets- och kostnadskrävande. Vad man borde eftersträva var att förhindra missbruk av den förmån som framför allt skattskyldiga med B-skatt åtnjöt genom att de i praktiken själva inom vissa gränser kunde bestämma den preliminära skatten. Han förordade dock att den av de sakkunniga föreslagna gränsen för räntepåföringen — 500 kr. — höjdes till 1 000 kr. Förslaget att kvarskatteränta skulle utgå om kvarskatten översteg en femtedel av den slutliga skatten kompletterades vidare i propositionen med förslag om ränteplikt när kvarskatten uppgick till minst 10 000 kr.

De föreslagna bestämmelserna godkändes av riksdagen, som emellertid i enlighet med bevillningsutskottets förslag (BeU nr 47) sänkte räntesatsen från 6 till 5 %.

Räntesatsen för kvarskatteräntan har därefter räknats upp i flera omgångar. År 1957 (SFS 1956:332) utgick kvarskatteräntan efter 7 % och påföljande år (SFS 1957:667) efter 9 %. Nu gällande räntesats, 12 %, gäller fr. o. m. 1970 års taxering (SFS 1970:10). Samtidigt härmed skärptes också spärreglerna för skyldighet att erlägga kvarskatteränta till de nu gällande tiondels- och 5 000-kronorsreglerna.

Bestämmelser om *ö-skatteränta* tillkom samtidigt med reglerna om kvarskatteränta och utformades enligt uppördssakkunnigas förslag efter samma mönster som kvarskatteräntan. *Ö-skatteränta* utgick sålunda från början under förutsättning att den för mycket erlagda preliminära skatten översteg den slutliga antingen med minst en femtedel, dock med minst 1 000 kr., eller med minst 10 000 kr. Femtedels- och 10 000-kronorsreglerna slopades sedermera enligt förslag i prop. 1959:63. Bestämmelsen att *ö-skatteränta* inte får överstiga 100 000 kr. infördes 1960 (SFS 1960:155). Anledning till denna bestämmelse var att vissa större företag utnyttjat möjligheten att göra fyllnadsinbetalning senast den 30 april taxeringsåret till mycket vinstgivande korttidsplaceringar.

Enligt uttalande av departementschefen i prop. 1950:244, som baserades på uppördssakkunnigas första förslag till bestämmelser om ränta på kvarstående och överskjutande preliminär skatt, borde *ö-skatteränta* inte utgå med högre belopp än som ungefär motsvarade sparbankernas inlåningsränta. Räntan borde enligt departementschefen beräknas för en tid av nio eller tio månader (fr. o. m. maj månad efter inkomståret till början av påföljande år). Med hänsyn härtill ansåg han att räntan lämpligen kunde utgå med 2 %. I prop. 1951:203, i vilken de sakkunnigas slutliga förslag behandlades, förordades emellertid att räntan skulle beräknas efter 3 %. Förslaget godtogs av riksdagen.

Ö-skatteräntan har därefter justerats uppåt i samband med höjningarna av kvarskatteräntan. År 1957 höjdes räntan sålunda till 4 %, 1958 till 5 % och 1970 till nuvarande 7 %. Bestämmelsen att *ö-skatteränta* skall utgå med 3,5 % i fråga om skattebelopp, som inbetalts efter den 18 januari men senast den 30 april året näst efter inkomståret, infördes i början av innevarande år enligt förslag i prop. 1973:10. Ändringen vidtogs för att förhindra skattskyldiga att tillskansa sig otillbörligt stora räntevinster genom att utnyttja möjligheten till fyllnadsbetalning av preliminär skatt. Den effektiva ränta som därigenom kunde erhållas var hela 12 %.

Vid den höjning av procentsatserna för kvarskatteränta och *ö-skatteränta* som företogs enligt prop. 1956:175 gjorde departementschefen följande uttalanden av principiell innebörd. Han erinrade om att bestämmelserna om skyldighet att erlägga kvarskatteränta tillkommit i syfte att förmå sådana skattskyldiga, som i mera väsentlig mån själva kan bestämma storleken av sina inbetalningar av preliminär skatt, att så nära som möjligt anpassa dessa inbetalningar till den slutliga skatten. Att ränta tillgodoräknades skattskyldiga på överskjutande preliminär skatt var enligt hans mening närmast att se som en konsekvens av räntan beträffande kvarstående skatt. Därefter uttalades.

Räntesatserna är bestämda till fem procent beträffande kvarstående skatt och tre procent i fråga om överskjutande preliminär skatt. De avpassades i syfte att de skattskyldiga inte skulle genom för liten preliminärskatteinbetalning kunna bereda sig från räntesynpunkt förmånligare krediter än som eljest var möjligt; för mycket erlagd preliminär skatt skulle inte heller medföra ränteförlust i jämförelse med det fall då ett motsvarande belopp placerats å inlåningsräkning hos bank. Vid räntesatsernas bestämmande har helt naturligt den vid tillfället i fråga rådande allmänna räntenivån tagits till utgångspunkt.

Departementschefen påpekade att det med hänsyn till den år 1955 inträdda förändringen i det allmänna ränteläget kunde befaras att en inte oväsentlig nedgång i fyllnadsinbetalningarna av preliminär skatt skulle inträda om kvarskatteräntan behölls vid gällande nivå. Det kunde enligt hans mening befaras att syftet med reglerna om ränteberäkning på kvarstående skatt inte längre uppnåddes. Han ansåg det därför av både kreditpolitiska och statsfinansiella skäl påkallat att den tidigare relationen mellan kvarskatteräntan och det allmänna ränteläget återställdes. Förändringarna i den allmänna räntenivån gjorde det motiverat att höja också procentsatsen för ränta på överskjutande preliminär skatt. Vid bestämmandet av de nya räntesatserna syntes samma principer böra tillämpas som hade varit vägledande när räntesatserna tillkom.

Bestämmelserna om *restitutionsränta* och ränta på skattebelopp, som återbetalas till arbetsgivare som efter besvär funnits vara icke ansvarig för arbetstagares skatt infördes redan i 1945 års uppbördsförordning.

UF:s ränteregler behandlades av uppbördsutredningen i dess betänkande Uppbördsfrågor (SOU 1965:23). Utredningen fann att då gällande regler för beräkning av kvarskatteränta, ö-skatteränta och restitutionsränta var svåröverskådliga och i vissa avseenden även oklara. Enligt utredningen gällde detta särskilt när räntebestämmelserna skulle tillämpas vid rättelse av avräknings- eller debiteringsfel eller vid ändring av skattskyldigs taxering.

Utredningen lade fram förslag till ändrade räntebestämmelser som med smärre jämkningar blev gällande lag i enlighet med vad som föreslogs i prop. 1967:130 (BeU 53; Rskr 336). De nya bestämmelserna avsåg beräkning av kvarskatteränta, ö-skatteränta och restitutionsränta vid rättelse av fel i debitering eller tillgodoräknande av preliminär skatt och vid omdebitering på grund av taxeringsbeslut m. m. liksom även anstånds-ränta och tidpunkterna för beräkning av restitutionsränta. I enlighet med propositionens förslag infördes även nu gällande regler om skyldighet för skattskyldig och arbetsgivare att i vissa fall återbetala uppburen ränta.

6.1.3 Utredningen

Inledning

Den utredning som vi har att verkställa angående UF:s räntebestämmelser avser bl. a. möjligheten att anpassa räntorna till förändringarna i diskontot. Vi har även att ta ställning till frågan om nuvarande rätt till avdrag för kvarskatteränta vid inkomsttaxeringen är helt förenlig med räntans syfte. I direktiven erinras om motion I:380 vid 1969 års riksdag som

avsåg ändring i det förhållandet att restitutionsränta inte utgår vid återbetalning av erlagd kvarskatteränta och att restitutionsränta beräknas från senare dag än den då det återbetalda skattebeloppet erlagts.

UF:s räntebestämmelser utformades från början efter schematiska grunder. Orsaken härtill var främst hänsynen till de besvärligheter som bedömdes bli följden av ett mer nyanserat system. Den översyn av bestämmelserna, som verkställdes av uppborädsutredningen och som ledde till förenklingar och bättre samordning av ränteregler, byggde i allt väsentligt på de ursprungliga grundprinciperna för beräkning av de olika räntorna. Större möjligheter att beräkna dessa enligt mer nyanserade grunder kunde enligt uppborädsutredningen komma att föreligga om ADB infördes på uppborädsområdet.

ADB-system har tillämpats inom uppborädsområdet sedan 1968 och erfarenheter vunnits av de räntebestämmelser som föreslogs av uppborädsutredningen och som också tillämpats sedan 1968. Det bör därför vara lämpligt att nu undersöka om räntebereäkningen lämpligen bör ske efter mindre schablonmässiga regler än de gällande.

Kvarksatterränta m. m.

Allmänna övreväganden

Uppborädsystemet är i princip utformat så att de skattskyldiga erlägger inkomstskatt (preliminär skatt) i anslutning till inkomstförvärvet.

Skattskyldig vars inkomst till väsentlig del utgörs av inkomst av tjänst skall erlägga preliminär A-skatt genom skatteavdrag som beräknas enligt tabeller. Dessa är avvägda med hänsyn till storleken av den inkomst på vilken avdrag skall göras och med beaktande av vissa avdrag som medges vid taxeringen. Om skattskyldig har inkomst vid sidan av sin tjänst eller skall erlägga garantibelopp för fastighet eller för förmögenhet, kan lokal skattemyndighet föreskriva att skatteavdrag skall ske med större belopp än som tillämplig skattetabell utvisar. Förhöjt skatteavdrag skall göras också när arbetstugaren själv anholder därom hos sin arbetsgivare. Skulle den lokala skattemyndigheten finna att skatteavdrag för skattskyldig är för lågt på grund av ändrade inkomstförhållanden kan myndigheten genom s. k. jämkningsbeslut bestämma om ändrade grunder för preliminär skatt även sedan debetsedel på sådan skatt utfärdats. Sådant beslut meddelas antingen ex officio eller efter framställning av den skattskyldige, som kan begära jämkning även när hans inkomstförändring leder till lägre preliminär skatt. Möjligheterna till jämkning vid inkomständring är emellertid begränsade. Enligt 45 § 1 mom. andra stycket UF bör nämligen jämkning ske endast om preliminär skatt därigenom kommer att tas ut med minst en femtedel högre eller lägre belopp än som skall erläggas utan jämkning. Jämkning får dock ske utan hinder av denna regel bl. a. om skillnaden mellan slutlig och eljest utgående preliminär skatt kan beräknas bli mer betydande. Skattskyldig, som uppsätligen eller av grov oaktsamhet lämnar oriktig uppgift till myndighet eller arbetsgivare om förhållande som har betydelse för bereäkningen av den preliminära skatten, döms till böter (79 § UF). Om gärningen är belagd med straff i

skattebrottslagen (1971:69) kan även fängelse ådömas.

Skattskyldiga som erlägger preliminär skatt i form av B-skatt har själva att betala in skatten under sex uppbördsterminer. Skatten beräknas i flertalet fall på grundval av den slutliga skatt som den skattskyldige debiterats året näst före inkomståret. I vissa fall, bl. a. om det med sannolikhet kan antas att den skattskyldiges inkomster blir större än vad den tidigare debiteringen utvisar, skall den preliminära skatten i stället beräknas på grundval av uppgifter i preliminär självdeklaration, som den skattskyldige lämnar.

Preliminär självdeklaration skall lämnas senast den 1 december före inkomståret. Får skattskyldig först senare kännedom om att han kan beräknas erhålla inkomst under inkomståret för vilken B-skatt skall utgå är han skyldig att lämna preliminär självdeklaration inom fjorton dagar. Lokal skattemyndighet äger ålägga skattskyldig att avge eller fullständiga preliminär självdeklaration och i anslutning därtill besluta om jämkning av B-skatten. Jämkning — uppåt eller nedåt — kan ske också på framställning av den skattskyldige. Enligt 45 § 1 mom. UF bör jämkning emellertid göras endast när påräknelig inkomst med minst en femtedel, dock ej med mindre än 600 kr., över- eller understiger den tidigare antagna inkomsten. Om skillnaden mellan slutlig och utgående preliminär skatt är mer betydande kan dock denna regel frångås. Även skattskyldig med B-skatt ådrar sig straffansvar enligt UF om han uppsåtligt eller av grov oaktsamhet lämnar oriktig uppgift till myndighet. Straffet är böter. Fallor gärningen under skattebrottslagen kan dömas till fängelse.

Reglerna om beräkning av preliminär skatt är som framgår av det föregående schablonmässiga och förutsätter i inte ringa utsträckning för ett gott resultat att de skattskyldiga själva tar initiativ till en riktig avvägning av skatten. Den lokala skattemyndighetens möjligheter att genom kontroller av olika slag övervaka att för skattskyldig utgående preliminär skatt verkligen svarar mot hans aktuella inkomster är begränsade. Detta gäller i särskilt hög grad skattskyldiga med B-skatt, som i praktiken har relativt stora möjligheter att själva "bestämma" den preliminära skatten. Men även av skattskyldiga med A-skatt, som vid sidan av lön har inkomster på vilka skatteavdrag inte görs enligt UF, fordras en aktiv medverkan om ett gott uppbördsresultat skall nås för deras del.

De skattskyldigas intresse av att medverka till att den preliminära skatten blir rätt avvägd är beroende bl. a. av vilka konsekvenserna blir om den preliminära skatten är för låg i förhållande till den slutliga skatten.

Om den preliminära skatten är för låg erhåller den skattskyldige kvars katt, som inte behöver betalas förrän första halvåret efter taxeringsåret. För den som har preliminär A-skatt tas kvars katten ut genom skatteavdrag, som regel under årets första fyra månader. Skattskyldig med B-skatt skall själv betala in kvars katten under uppbördsterminerna i mars och maj efter taxeringsåret. Den tid för vilken skattskyldig därigenom erhåller betalningsuppskov beräknades — med utgångspunkt från april under taxeringsåret — vid räntebestämmelsernas tillkomst till ca ett år. Om man ser till uppbördssystemets grundläggande princip att preliminär skatt skall erläggas successivt under uppbördsåret och att den sista

uppbördsterminen är i januari under taxeringsåret är dock uppskovet längre.

Det är uppenbart att det uppskov, som reglerna för betalning av kvarskatt ger, innebär att skattskyldiga kan ha intresse av att uppskjuta inbetalning av preliminär skatt.

Kvarskatteräntan infördes som en påföljd för utnyttjad skattekredit under ca ett år. Enligt uttalandena vid räntebestämnelsernas tillkomst är denna tidsberäkning gjord från utgångspunkten att ränta skall drabba endast den som inte gjort fyllnadsbetalning av preliminär skatt senast den 30 april efter inkomståret. Som skäl för denna begränsning av den beräknade kredittiden anfördes de för många skattskyldiga föreliggande svårigheterna att under inkomståret beräkna den inkomst på vilken slutlig skatt skall utgå. Alla borde därför få möjlighet att göra fyllnadsbetalning senast den 30 april efter inkomståret utan att behöva vidkännas ränta för tid dessförinnan.

Detta synsätt på kredittiden torde emellertid sammanhånga även med uppfattningen om räntans syfte. Som framgår av departementschefens uttalande i prop. 1956:175 har kvarskatteräntan setts som ett medel för att förmå skattskyldiga att göra erforderliga fyllnadsbetalningar av preliminär skatt. Om räntan ses enbart som ett sådant påtryckningsmedel är det motiverat att beräkna kredittiden från sista dagen för fyllnadsbetalning, dvs. den 30 april efter inkomståret.

Det har tidigare framhållits att för en god överensstämmelse mellan preliminär och slutlig skatt förutsätts att de skattskyldiga själva medverkar och tar initiativ till att den preliminära skatten blir riktigt beräknad. En sådan medverkan kan uppenbarligen inte påräknas i önskvärd utsträckning utan någon form av påtryckning. Alldeles oavsett det förhållandet att skattskyldig erhåller en längre tids uppskov med betalning av kvarskatt framstår det därför som nödvändigt att förena kvarskatt med en avgiftspåföljd.

Om man ser till uppbördssystemets syfte och funktion framstår en avgift på kvarskatt inte i första hand som ersättning för det uppskov skattskyldig får med betalning av skatten. Vad det gäller är att genom en avgift söka förmå skattskyldig att genom frivillig betalning så nära som möjligt anpassa storleken av preliminär skatt till den slutliga skatten. En avgift som på detta sätt skall verka som ett påtryckningsmedel bör emellertid utformas så att den får effekt oberoende av den skattskyldiges möjligheter att utnyttja en avdragsrätt. Den bör ha ungefär samma karaktär som restavgiften vid försummad skattebetalning, dvs. viteskaraktär. Den bör inte få dras av vid inkomsttaxeringen.

Man måste självfallet beakta att uppbördssystemet är så konstruerat att skattskyldig som får kvarskatt åtnjuter skattekredit. Hänsyn bör helt naturligt tas till att skattskyldig inte bör undgå ränta för den kredit som uppskovet med skattebetalningen medför.

Vid en utformning av en avgift i enlighet med här angivna riktlinjer synes i huvudsak två lösningar kunna övervägas. Enligt den ena (avgiftsalternativet) beräknas en icke avdragsgill avgift som såvitt möjligt är avvägd med beaktande av tidigare angivna räntesynpunkter. Den andra lösningen innebär att en icke avdragsgill avgift kombineras med en ren

kreditavgift i form av ränta (kombinationsalternativet).

En lösning enligt avgiftsalternativet innebär att man lägger huvudvikt vid att avgiften skall verka som en påtryckning för att de skattskyldiga så nära som möjligt skall anpassa inbetalningarna av preliminär skatt till den slutliga skatten. Det förhållandet att betalningen av kvars-katt innebär skatte-kredit skjuts då i bakgrunden och får i princip betydelse endast när det gäller att bedöma efter vilken procentsats avgiften bör utgå för att få avsedd effekt.

I kombinationsalternativet tillmäter man det förhållandet väsentlig betydelse, att skattskyldig erhåller ett betalningsuppskov genom att kvars-katten skall erläggas efter inkomst-årets utgång. Alternativet ger utrymme och uttryck för behovet av såväl påtryckningsmedel som kreditavgift.

De båda alternativen bör vägas inte endast mot varandra utan även mot den lösning som avspeglas i systemet med den nuvarande kvars-katterän-tan. Även denna är utformad för att fylla den dubbla funktionen av påtryckningsmedel och kreditavgift. För att den också så långt möjligt skall täcka dessa två funktioner har man satt räntesatsen högre än vad som är motiverat av enbart kredit-synpunkter. Att avgiften fått formen av enbart ränta får ses mot bakgrunden av att man vid räntebestäm-melsernas tillkomst lade huvudvikt vid att skattskyldig genom att er-lägga för låg preliminär skatt utnyttjar en möjlighet att få kredit. Denna lösning torde i viss mån ha sin förklaring även i det förhållandet, att det var något alldeles nytt som infördes i upp-bördssystemet och att man därför ansåg sig böra stanna vid ett påtryckningsmedel i enbart räntans form.

Valet av alternativ får göras med hänsyn till åtskilliga synpunkter. Mer allmänt må först framhållas följande.

Den totala kvars-katten uppgår varje år till betydande belopp. Vid 1970, 1971 och 1972 års taxeringar var kvars-katten för fysiska personer ca 2,5, 3 resp. 1,9 miljarder kr. och för aktiebolagen, som utgör den helt övervägande delen av juridiska personer, 225, 233 resp. 276 milj. kr. eller sammanlagt ca 2,7, 3,2 resp. 2,1 miljarder kr. Även den överskjutande preliminära skatten var stor. Den uppgick för de fysiska personerna till ca 2,5, 2,7 resp. 4 miljarder kr. och för aktiebolagen till 195, 268 resp. 301 milj. kr., dvs. till sammanlagt ca 2,7, 3 resp. 4,3 miljarder kr. Kvars-katt och överskjutande skatt vägde sålunda ganska jämnt åren 1970 och 1971. Att den överskjutande skatten år 1972 uppgick till så högt belopp hade sin grund i bl. a. de ändrade beskattningsreglerna enligt 1970 års skattepaket och preliminärskatt-tabellernas avvägning. Man kan räkna med att totalbeloppen för kvars-katt och överskjutande skatt skall väga tämligen jämnt sedan tabellerna numera justerats. Hur kvars-katt och överskjutande skatt enligt 1970 och 1971 års taxering fördelade sig i olika intervaller framgår av bilaga 4.

Avgiften bör oberoende av utfallet i fråga om överskjutande skatt utformas för att på lämpligt sätt stimulera de skattskyldiga att inbetala tillräckligt med preliminär skatt. Eftersom det från bl. a. kredit-politisk synpunkt är önskvärt att den preliminära och slutliga skatten så nära som möjligt stämmer överens får samtidigt tillses att räntebestäm-melserna för överskjutande skatt inte direkt uppmuntrar till stor över-betalning av preliminär skatt.

Valet av alternativ

Avgörande för avgiftens storlek enligt avgiftsalternativet är vid vilken tidpunkt skattskyldig senast kan göra fyllnadsbetalning för att helt undgå avgiften. Denna tidpunkt är f. n. den 30 april under taxeringsåret. Skall avgiften få avsedd effekt måste procentsatsen bestämmas så att den kompenserar den ränteförmån skattskyldig erhåller från den 30 april till dess kvarskatten skall erläggas. Detta betalningsuppskov ansågs vid införandet av kvarskatteräntan kunna beräknas till ungefär ett år.

Fråga är då hur man med hänsyn till skatteprogressionen skall bedöma förutsättningarna för att låta avgiften täcka in den ränteförmån som skattskyldig med kvarskatt får. Hur en ej avdragsgill avgift efter 5–8 % utfaller jämfört med avdragsgill ränta framgår av följande uppställning.

Marginalskatt	Avgift på 5 % motsvarar en ränta efter	Avgift på 6 % motsvarar en ränta efter	Avgift på 7 % motsvarar en ränta efter	Avgift på 8 % motsvarar en ränta efter
80 %	25 %	30 %	35 %	40 %
70 %	16,6 %	20 %	23,3 %	26,7 %
60 %	12,5 %	15 %	17,5 %	20 %
50 %	10 %	12 %	14 %	16 %
40 %	8,3 %	10 %	11,7 %	13,3 %
30 %	7,1 %	8,6 %	10 %	11,4 %

Vid bedömandet av tabellen måste man först ta ställning till frågan vilken minsta ränta som avgiften bör täcka. Som senare kommer att närmare motiveras anser vi att denna ränta bör motsvara högsta allmänt förekommande räntesats vid inlåning i bankaktiebolag och vissa andra kreditinrättningar. Denna är f. n. 5,5 %.

För jämförelse skall må här även lämnas några uppgifter om utlåningsräntorna. Enligt en inom riksbanken gjord sammanställning över affärsbankernas medelräntor vid utlåning var genomsnittsräntan 8,27 % den 30 september 1971. Denna genomsnittsränta avsåg alla creditslag utom byggnadskrediter, krediter i räkning och diskonterade växlar. Högsta genomsnittsräntan för lån utan särskild säkerhet var 9,61 %. Med hänsyn till att diskontot efter sammanställningens upprättande nedgått från 5,5 % till 5 % torde räntesatserna dock bära justeras med en halv procentenhet till 7,77 resp. 9,11 %.

Vid en jämförelse mellan bankaktiebolagens och andra kreditinrättningars högsta inlåningsränta och räntesatserna i föregående uppställning bör hållas i minnet att det enligt avgiftsalternativet inte är fråga om en ränta utan om en avgift med viteskaraktär. Det ligger i sakens natur att en sådan avgift vid jämförelse med en ränta inte sällan kan framstå som mycket hög. Procentsatsen i avgiftsalternativet bör enligt vår mening ligga omkring 6.

Vi har tidigare konstaterat att skattskyldig, såsom uppördssystemet är konstruerat, erhåller ett avsevärt uppskov med betalning av kvarskatt och alltså får en kredit. Det kan hävdas att det skulle innebära ett alltför stort avsteg från gällande principer för vårt beskattningssystem att utesluta just denna kredit från beräkning av avgift i form av ränta. Enligt

detta synsätt bör den skattskyldige såsom för omkostnad vid annan kredit vara berättigad till avdrag för erlagd ränta. Det synes dock något tveksamt vilken tyngd synpunkter av detta slag bör tillmätas när de vägs mot det förhållandet, att uppbördssystemet syftar till en god avvägning mellan preliminär och slutlig skatt.

Kombinationsalternativet medger beräkning av ränta såsom avgift för den skattskyldiges kredit. Vid sidan härav beräknas samtidigt en ej avdragsgill avgift som i kombination med räntan skall utgöra det påtryckningsmedel som är motiverat och nödvändigt med hänsyn till uppbördssystemets syfte och funktion. Alternativet ger alltså möjlighet att beakta invändningar av det slag, som förut redovisats, samtidigt som det innebär införande av en avgift som blir oberoende av den skattskyldiges möjligheter att i det särskilda fallet utnyttja en avdragsrätt.

Vid övervägande av de skäl som talar för och mot de båda alternativen har vi ansett oss böra sätta kombinationsalternativet framför avgiftsalternativet. Till detta ställningstagande vill vi foga ytterligare några synpunkter.

Valet av alternativ bör enligt vår mening inte ses enbart som en fråga om avgifts- och/eller ränteregler beträffande kvarsfatt. Kvarsfatt är en rent uppbördsteknisk konstruktion, som anger endast vad den skattskyldige har att betala enligt avräkningen vid debitering av slutlig skatt för ett inkomstår. Genom ändringar på grund av taxeringsbeslut m. m. kan den skattskyldige efter denna debitering bli berättigad att återfå skatt eller bli skyldig att betala ytterligare skatt, som skall erläggas i form av tillkommande skatt. Kvarsfatt och tillkommande skatt är med andra ord olika benämningar på skatt som i efterhand skall betalas för visst inkomstår men som påförs vid olika tidpunkter. Ett övervägande av en kreditavgift i form av ränta på kvarsfatt enligt kombinationsalternativet berör därför frågan om ränta på tillkommande skatt.

Ränta utgår f. n. inte på tillkommande skatt. Vi kommer emellertid i det följande att föreslå att sådan ränta skall utgå. Vårt förslag härom har liksom kombinationsalternativet som utgångspunkt, att skattskyldig bör vidkännas ränta som beräknas med hänsyn till den tid för vilken kredit kan anses åtnjuten.

Sett i sådant sammanhang innefattar kombinationsalternativet inte en specifik ränta på kvarsfatt. Räntan kan i detta alternativ ses som en del av en respitränta, som beräknas i förhållande till den tid som hinner förflyta innan skatt skall betalas antingen som kvarsfatt eller som tillkommande skatt.

Mot kombinationsalternativet kan måhända invändas att det kan synas något komplicerat. Det förutsätter beräkning av två poster, avgift och ränta, och att dessa anges var för sig på debetsedlarna. De skattskyldiga måste vid upprättande av självdeklaration skilja mellan de två posterna eftersom bara den ena, räntan, är avdragsgill.

Beräkningen sker emellertid med hjälp av ADB och så är även fallet med överförandet av beloppen på debetsedlarna. Vi håller inte för troligt att det skall bereda de skattskyldiga några större svårigheter att skilja mellan posterna. Det bör vidare påpekas att avgiften kan antas komma att beröra endast ett fåtal av de skattskyldiga. Vi föreslår nämligen att

vissa spärregler skall gälla för påföring av avgiften i likhet med vad som f. n. är fallet i fråga om debitering av kvarskatteräntan.

Lämpligen bör på debetsedlarna anges att räntan är avdragsgill men att så inte är fallet i fråga om avgiften. Förfarandet vid omdebitering på grund av taxeringsbeslut m. m. bör inte bli särskilt komplicerat genom att avgiften uppdelas. Reglerna för avgiftens och räntans omräkning vid omdebitering bör kunna förenklas i förhållandet till vad som nu gäller.

Det är emellertid ganska tydligt att ett alternativ i stil med den nuvarande kvarskatteräntan från administrativ synpunkt innebär en enklare lösning än kombinationsalternativet. Vid valet mellan dessa två alternativ kan följande synpunkter anläggas.

Kombinationsalternativet innefattar en avgift som inte är avdragsgill vid inkomsttaxeringen. Att en sådan avgift införs synes betydelsefullt eftersom man därmed får en bättre avvägd effekt än vad enbart en ränta ger särskilt gentemot de skattskyldiga som har de högsta inkomsterna och vanligen också de största kvarskatterna. Det kan härvid vara av intresse att ta del av några uppgifter från av riksskatteverket gjorda undersökningar angående kvarskatten enligt 1970 och 1971 års taxeringar. De redovisas i följande tabell.

Kvarskattens fördelning taxeringsåren 1970 och 1971

		Antal kvarskatteskyldiga med				Kvarskattebelopp för skattskyldiga med			
		A-skatt	B-skatt fysiska personer	aktiebolag	andra juridiska personer	A-skatt	B-skatt fysiska personer	aktiebolag	andra juridiska personer
		T u s e n t a l				M i l j o n e r k r			
Totalt	1970	1 748	746	48	46	1 680	837	225	43
	1971	1 911	816	54	49	1 956	945	233	57
Därav med kvarskatt på minst		P r o c e n t				P r o c e n t			
2 000 kr	1970	10.1	13.9	24.5	7.2	50.4	74.7	92.5	67.5
	1971	11.1	13.8	26.1	9.3	50.9	74.6	91.6	69.2
5 000 kr	1970	2.4	4.6	11.5	2.5	26.8	48.9	83.6	51.4
	1971	2.5	4.9	12.5	3.0	26.1	50.5	81.3	53.5
10 000 kr	1970	0.8	1.5	6.0	1.1	15.3	29.9	75.5	41.2
	1971	0.8	1.6	6.3	1.5	14.6	31.2	71.7	41.6
20 000 kr	1970	0.2	0.4	3.0	0.4	7.3	16.6	66.7	31.2
	1971	0.2	0.4	3.1	0.6	6.9	17.1	61.6	31.1
50 000 kr	1970	0.03	0.08	1.3	0.1	2.3	7.8	55.0	22.1
	1971	0.02	0.07	1.2	0.2	2.3	8.2	47.9	20.5
100 000 kr	1970	0.00	0.03	0.6	0.04	0.9	4.5	44.9	16.8
	1971	0.01	0.02	0.5	0.06	1.1	5.5	37.1	14.2
200 000 kr	1970	0.00	0.01	0.3	0.01	0.5	2.2	35.9	11.9
	1971	0.00	0.01	0.2	0.03	0.6	3.6	28.1	10.1

För de B-skatteskyldiga fysiska personerna belöpte dessa båda taxeringsår ca 75 % av kvarskatten på kvarskattebelopp om 2 000 kr eller mer, medan de A-skatteskyldigas kvarskatt endast till ca 50 % gällde sådana belopp. På kvarskattebelopp över 5 000 kr låg ca 50 % av de B-skatteskyldiga fysiska personernas sammanlagda kvarskatt och drygt 25 % av de A-skatteskyldigas. Motsvarande andelar för kvarskatt över 20 000 kr var 17 % resp. 7 %. Som B-skatteskyldig i hemortskommunen har härvid den räknats, som någon gång under uppboresåret haft att erlägga B-skatt där. Den som påförts kvarskatt i annan kommun har redovisats som B-skatteskyldig i denna.

Som synes har de B-skatteskyldiga fysiska personerna en förhållandevis större del av sin totala kvarskatt bland högre kvarskatteposter än skattskyldiga med A-skatt. Detta är än mer framträdande i fråga om de skattskyldiga juridiska personerna, särskilt aktiebolagen.

Av den kvarstående skatten för aktiebolagen belöpte drygt 90 % på kvarskatteposter om minst 2 000 kr, drygt 80 % på poster över 5 000 kr och ca 65 % på poster över 20 000 kr. En betydande del föll här på mycket stora kvarskatteposter. Över 50 000 kr låg ca 50 % av kvarskatten (härörande från drygt 600 skattskyldiga aktiebolag), över 100 000 kr låg ca 40 % (ca 275 aktiebolag) och över 200 000 kr ca 30 % (ca 130 aktiebolag).

Den nuvarande kvarskatteräntan är utformad som en ränta för erhållen kredit, men den skall samtidigt vara ett påtryckningsmedel, som är avsett att stimulera till fyllnadsbetalning av preliminär skatt. Detta har föranlett att kredittiden beräknas från sista dagen för fyllnadsbetalning och alltså utan hänsyn till åtnjuten kredit dessförinnan. Även spärreglerna vid beräkning av kvarskatteränta är ett uttryck för att denna ränta inte är enbart en kreditavgift. Kombinationsalternativet gör det möjligt att bättre ta hänsyn till den faktiska kredittiden och att beräkna räntan utan spärregler.

Till det här redovisade kan tilläggas följande. Nuvarande kvarskatteränta framstår med all sannolikhet för de skattskyldiga som en avgift för åtnjuten kredit. Senaste höjning av procentsatsen (år 1970) torde inte i någon högre grad ha medfört ändring i detta synsätt. Den viteskaraktär som kvarskatteräntan avses ha, undanskymms mer eller mindre av själva konstruktionen. Härtill bidrar givetvis även det förhållandet att skattskyldig ofta i det särskilda fallet har skäl att bedöma räntan med hänsyn till en kredittid som är inte oväsentligt längre än ett år.

Det av oss skisserade kombinationsalternativet kommer för det helt övervägande antalet av de skattskyldiga, som har kvarskatt, att leda enbart till en ränta. Såsom vi tänker oss detta alternativ utformat skall nämligen den ej avdragsgilla avgiften utgå endast om kvarskatten uppgår till ett inte alltför obetydligt belopp. En tillämpning av exempelvis nuvarande regler, som innebär bl. a. att 1 099 kr. undantas från kvarskatteränta, kan sålunda beräknas medföra att högst ca 25 % av de kvarskatteskyldiga får vidkännas den ej avdragsgilla avgiften. I kombinationsalternativet kommer alltså viteskaraktären av den ej avdragsgilla avgiften att framträda samtidigt som enbart en kreditavgift — ränta — beräknas i fråga om kvarskattebelopp som inte är större än att de bö

accepteras i nuvarande uppbördssystem.

Vi anser att här redovisade synpunkter talar för att kombinationsalternativet bör sättas i främsta rummet. I det följande vill vi behandla vissa frågor angående räntan enligt detta alternativ, i första hand frågan om den tidrymd som räntan bör avse. Räntan skall utgöra betalning för den kredit skattskyldig erhåller genom att inbetalning av preliminär skatt är för låg. Fråga är då hur den tid bör bestämmas för vilken kredit åtnjuts.

Räntan

Räntetid. Skattskyldig, som under uppbördsåret inte erlagt tillräckligt med preliminär skatt, kan enligt nu gällande regler undgå kvarskatteränta genom att göra fyllnadsbetalning. Denna skall ske senast den 30 april efter inkomståret. Skattskyldig som inte utnyttjar möjligheten till fyllnadsbetalning får alltså ett uppskov med erläggandet av kvarskatt från den 30 april till dess skatten följande år skall erläggas genom skatteavdrag eller inbetalning under uppbördsterminerna i mars och maj. Vid kvarskatteräntans införande ansågs den kredit som skattskyldig på detta sätt erhåller böra beräknas till ungefär ett år.

Som vi redan tidigare framhållit blir emellertid tiden för skattskyldigs kredit längre om man beaktar att preliminär skatt i princip skall erläggas successivt under uppbördsåret och att den sista uppbördsterminen för denna skatt inträffar i mitten av januari under taxeringsåret. Att kredittiden för nuvarande kvarskatteränta beräknas utan hänsyn härtill torde få ses bl. a. mot bakgrunden av att kvarskatteräntan skall utgöra inte bara kreditavgift utan också ett påtryckningsmedel för betalning senast den 30 april. Om räntan såsom enligt vårt förslag skall fungera enbart som en kreditavgift bör hänsyn tas även till tid före utgången av april.

Det ligger dock i sakens natur att räntetiden även med det syfte vi vill tillägga räntan måste beräknas schablonmässigt. För vilken tid kredit kan anses åtnjuten blir i det särskilda fallet beroende av hur den skattskyldiges inkomster för vilka preliminär skatt inte erlagts fördelar sig under uppbördsåret. Det låter sig självfallet inte göra att ta hänsyn till hur det förhåller sig härmed i det enskilda fallet. En schablonregel måste tillämpas. Man bör enligt vår mening i princip som början för tidsberäkningen välja uppbördsårets sista dag för ordinarie uppbörd, dvs. den 18 januari under taxeringsåret.

I förhållande till den beräknade räntetiden för nuvarande kvarskatteränta innebär vårt förslag en förlängning med något mer än tre månader. Räntetiden skulle i enlighet härmed anses vara ungefär femton månader. Vi föreslår att ränta på kvarskatt beräknas för en sådan tidrymd. Av praktiska skäl — bl. a. för att få utgångspunkter för beräkning av andra av oss föreslagna räntor — bör denna räntetid anses avse hela taxeringsåret och de tre första månaderna nästföljande år. Frågan om räntesats och anknytning till det allmänna ränteläget skall behandlas i ett följande avsnitt.

Underlag för ränteberäkningen. Med förslaget om räntan som en kreditavgift bör enligt vår mening följa att den beräknas på skillnaden

mellan slutlig skatt och gottskrivnen preliminär skatt utan begränsning av sådana spärregler som nuvarande tiondels- och 5 000-kronorsregler. Det synes inte heller motiverat att behålla nuvarande bestämmelse (27 § 3 mom. UF) att kvarskatteränta skall beräknas endast på den del av kvarskatten som överstiger 1 000 kr. Det kan dock vara praktiskt att behålla den nu gällande regeln att belopp varå ränta utgår skall avrundas till närmast lägre hundratal kr. Därav följer att enligt vårt förslag ränta inte beräknas på kvarskatt under 100 kr.

Det kan nämnas att kvarskatten vid debiteringen enligt 1970 och 1971 års taxeringar var mindre än 1 100 kr. för ca 78 resp. 76 % av de kvarskattedebiterade fysiska personerna och för ca 77 resp. 74 % av de kvarskattedebiterade juridiska personerna. Den sammanlagda kvarskatten i intervallen 100–1 099 kr. uppgick vid 1971 års taxering till ca 688 milj. kr. för de fysiska och till ca 24 milj. kr. för de juridiska personerna.

Vid beräkning av kvarskatteränta skall som tidigare nämnts f. n. i den slutliga skatten inte räknas in vissa skatter och avgifter. Dessa har det gemensamt, att de inte heller beaktas vid fastställande av preliminär skatt, vare sig denna är A-skatt eller B-skatt. Vad som avses är främst utskiftningskatt, ersättningsskatt, skogsvårdsavgift, arbetsgivaravgift enligt lagen om allmän försäkring, allmän arbetsgivaravgift och redareavgift. Dessa skatter och avgifter är som synes sådana som antingen inte alls eller endast i undantagsfall kan påföras A-skatteskyldig.

Vårt förslag i fråga om kvarskatteränta grundas på att sådan ränta betraktas som en kreditavgift vilken skall utgå på kvarstående skatt även om denna uppkommer till följd av att skattskyldig uppburit inkomster för vilken preliminär skatt inte tas ut, t. ex. biinkomster och periodiska understöd av visst slag. Väsentligt för vår ståndpunkt är härvidlag att den skattskyldige faktiskt åtnjuter kredit och att den fyllnadsinbetalning som behövs för undvikande av kvarskatt låter sig beräknas före den 30 april, sista dagen för fyllnadsbetalning.

Vi har övervägt om det med denna utgångspunkt kan finnas tillräckliga skäl för att även i fortsättningen undanta de nämnda skatterna och avgifterna vid beräkningen av kvarskatteränta men funnit att så knappast kan anses vara fallet. Beloppen får i princip anses vara kända sedan deklaration eller arbetsgivaruppgift lämnats. Om den skattskyldige så önskar kan han alltså undvika kvarskatteränta genom fyllnadsinbetalning. Av betydelse för vårt ståndpunktstagande är också den omständigheten, att de nämnda skatterna och avgifterna f. n. inte undantas vid beräkning av ö-skatteränta. Vårt förslag medför alltså, att beräkningen av ö-skatteränta och kvarskatteränta skall göras enligt samma principer, vilket kan sägas vara mer tillfredsställande från rättvisesynpunkt än den gällande ordningen för räntornas beräkning. Förslaget medför också vissa förenklingar i administrativt hänseende. Vi har däremot inte velat föreslå ändring i regeln att skattetillägg och förseningsavgift inte påverkar ränteberäkningen; denna princip gäller vid beräkning av såväl kvarskatteränta som ö-skatteränta.

De av oss föreslagna reglerna medför att ränta, som hittills, inte skall utgå för någon del av den angivna räntetiden av femton månader när skattskyldig gör erforderlig fyllnadsbetalning av preliminär skatt senast

den 30 april under taxeringsåret. Preliminär skatt som inbetalas senare skall, i likhet med vad som nu gäller, inte beaktas vid ränteberäkningen.

Ny beräkning av ränta. Utformningen av räntan som ren kreditavgift bör enligt vår mening innebära att räntan skall följa de ändringar som sker genom att skattskyldig får sin skatt sänkt eller höjd på grund av beslut om ändrad taxering o. d. eller genom att rättelse görs av debiterings- eller avräkningsfel. Vi föreslår sålunda att räntan alltid skall omräknas så att den svarar mot det räntebelopp som skulle utgått om ändringsbeslutet kunnat beaktas vid debiteringen av slutlig skatt.

Genom att omräkning görs på detta sätt kommer skattskyldig att få vidkännas ränta för den tid som den är avsedd att täcka, dvs. tiden från taxeringsårets ingång till den 1 april nästföljande år. I den mån tillkommande skatt svarar mot tidigare tillgodoräknad överskjutande preliminär skatt medför omräkningen däremot att ränta inte beräknas för den tid som ligger före den tidpunkt då den tillkommande skatten skall erläggas. Frågan hur ränta i detta och andra fall skall beräknas i samband med tillkommande skatt skall behandlas i ett särskilt avsnitt.

Avgiften

Underlag för avgiftsberäkningen. Den vid inkomsttaxeringen inte avdragsgilla avgift, som enligt vårt förslag skall utgå vid sidan av räntan på kvarskatt, avser att utgöra den nödvändiga påtryckningen för de skattskyldiga att göra fyllnadsbetalningar. Den avses alltså ersätta den nuvarande kvarskatteräntan i en av dess funktioner. Den av oss föreslagna räntan som beräknas med hänsyn endast till creditsynpunkter fyller den andra funktionen hos nuvarande kvarskatteränta. Avgiften bör i likhet med räntan inte tas ut av den som gör erforderlig fyllnadsbetalning av preliminär skatt senast den 30 april efter inkomståret.

Vi har i fråga om räntan föreslagit att den skall beräknas direkt på hela kvarskatten med den enda begränsningen att skattetillägg och förseningsavgift som ingår i den slutliga skatten inte skall påverka räntans storlek. När det gäller den föreslagna avgiften finns det däremot enligt vår mening skäl att överväga något mer omfattande spärregler.

Nuvarande kvarskatteränta är konstruerad som en ränta för erhållen kredit men har samtidigt viteskaraktär liksom den av oss föreslagna avgiften. De spärregler som gäller för kvarskatteräntan torde huvudsakligen ha tillkommit med hänsyn till räntans karaktär av vite. De för kvarskatteräntan avvägda spärreglerna har därför relevans även i fråga om den föreslagna avgiften.

Vi föreslår att de nuvarande spärreglerna för kvarskatteränta skall gälla vid beräkning av kvarskatteavgiften. Detta innebär att avgift skall beräknas endast om skattskyldigs slutliga skatt överstiger den preliminära skatten med minst en tiondel av den slutliga skatten eller med minst 5 000 kr. Avgift skall vidare utgå endast på den del av kvarskatten som överstiger 1 000 kr. sedan avrundning skett till närmast lägre hundratal kr. Förutom skattetillägg och förseningsavgift kommer vid avgiftsberäkningen också att undantas i den slutliga skatten ingående utskiftningsskatt, ersättningsskatt, skogsvårdsavgift, arbetsgivaravgift, avgift enligt

2 § förordningen om allmän arbetsgivaravgift, redareavgift samt annuiter på avdikningslån och på förskott för avlösning av frälseräntor.

Ny beräkning av avgift. I fråga om räntan har vi föreslagit att ny ränteberäkning skall göras när omdebitering sker, t. ex. sedan taxering ändrats eller fel i debitering eller avräkning rättats. På så sätt kommer den skattskyldige att få betala ränta från taxeringsårets början till den 1 april nästföljande år på ett belopp motsvarande den kvarskatt som skulle ha utgått om ändringsbeslutet kunnat beaktas vid debiteringen av slutlig skatt.

Beträffande avgiften ligger frågan angående omräkningsregler något annorlunda till. Avgiften skall utgöra ett påtryckningsmedel, som i kombination med räntan skall stimulera skattskyldig att inbetala så mycket preliminär skatt att kvarskatten reduceras till endast smärre belopp.

Enligt nu gällande regler görs inte omräkning av kvarskatteräntan när skattskyldigs taxering eller avgifter, t. ex. sjukförsäkringsavgift och arbetsgivaravgift, höjs sedan debitering av slutlig skatt skett. Kvarskatteräntan kan höjas endast vid rättelse av debiterings- eller avräkningsfel.

Dessa regler infördes på förslag av uppborädsutredningen. Utredningen erinrade därvid om att syftet med kvarskatteräntan är att förmå sådana skattskyldiga, som i mer väsentlig mån själva kan bestämma storleken av sina inbetalningar av preliminär skatt, att så nära som möjligt anpassa dessa inbetalningar till den slutliga skatten. Därefter fortsatte utredningen.

En föreskrift, enligt vilken kvarskatteräntan skulle förhöjas i motsvarande mån som den skattskyldige får sin skatt höjd med ändring i taxeringen, skulle med all tydlighet inte få någon stimulerande betydelse för inbetalning av preliminär skatt. Ur denna synpunkt finns därför inte anledning att införa en allmän regel om att kvarskatteräntan skall beräknas med beaktande av beslut av högre instans i taxeringsfrågan.

Uppborädsutredningens återgivna synpunkter får anses i än högre grad gälla den av oss föreslagna avgiften. Beslut om taxeringshöjning efter det slutlig skatt debiterats bör alltså enligt vår mening inte medföra ny beräkning av avgift.

Det kan i och för sig diskuteras om man vid beräkning av avgift inte ens borde ta hänsyn till taxeringsnämnds beslut om högre taxering än deklARATIONEN utvisar eller skatterätts beslut om taxeringshöjning som meddelas i sådan tid att det beaktas vid debiteringen av slutlig skatt. Det tillhör emellertid undantagen att skatterätts beslut hinner verkställas i samband med debiteringen av slutlig skatt och frågan gäller därför i praktiken endast taxeringsnämnds beslut.

En regel som skulle innebära att man vid avgiftsberäkning alltid bortsåg från beslut om taxeringshöjning skulle leda till stötande resultat, t. ex. i fall då taxeringshöjningen berott på helt grundlösa yrkanden i deklARATIONEN. En sådan ordning skulle vidare medföra stora administrativa besvärligheter. En annan fråga är i vad mån befrielse från skyldighet att erlägga kvarskatteavgift bör kunna medges då kvarskatten föranletts av taxeringshöjning. Denna fråga skall behandlas i det följande.

Vi föreslår att nuvarande regler om ny beräkning av kvarskatteränta

skall tillämpas i fråga om kvarskatteavgiften. Detta innebär att avgift skall beräknas på grundval av taxeringsnämnds beslut och sådant beslut av skatterätt som hinner beaktas vid debitering av slutlig skatt, samt att ny beräkning skall göras vid rättelse av debiterings- eller avräkningsfel och när kvarskatt av annan anledning nedsätts.

Avgiftens storlek. Avgiften skall utgå i förening med räntan på kvarskatt. Procentsatsen kan därför vara relativt låg. Vid bestämmandet av procentsatsen måste dock samtidigt beaktas att avgiften skall fungera som ett påtryckningsmedel, som — på liknande sätt som restavgiften inom sitt område — klart skall markera att skattskyldig genom inbetalning av preliminär skatt under uppbördsåret eller, när så behövs, genom fyllnadsbetalning senast den 30 april efter inkomståret bör så långt möjligt medverka till att kvarskatt inte uppkommer.

Enligt vårt tidigare förslag till restavgiftsbestämmelser skall grundavgift utgå efter 3 %. Om betalning inte erläggs inom två månader från förfallotiden utgår tilläggsavgift med 2 %. Tilläggsavgift utgår även för de åtta följande tvåmånadersperioderna. Grundavgift och tilläggsavgift står alltså i förhållande till betalningsperioder om två månader.

Jämförelsen med restavgiften har emellertid begränsad relevans. Restavgiften utgår vid försummelse att fullgöra en ovillkorlig betalningsskyldighet. Avgiften på kvarskatt får en något annan anknytning men skall å andra sidan ses i förhållande till en period som är ca sex gånger längre än restavgiftens. Hur en avgift efter 1—4 % utfaller som årsränta i några marginalsattelägen framgår av följande uppställning.

Marginalskatt	Avgift på 1 % motsvarar en ränta efter	Avgift på 2 % motsvarar en ränta efter	Avgift på 3 % motsvarar en ränta efter	Avgift på 4 % motsvarar en ränta efter
80 %	5 %	10 %	15 %	20 %
70 %	3,3 %	6,7 %	10 %	13,3 %
60 %	2,5 %	5 %	7,5 %	10 %
50 %	2 %	4 %	6 %	8 %
40 %	1,7 %	3,3 %	5 %	6,6 %
30 %	1,4 %	2,9 %	4,3 %	5,7 %

Vilken procentsats man bör välja för avgiften blir i viss mån beroende av hur räntan på kvarskatt bestäms. Frågan om räntans storlek och anknytning till det allmänna ränteläget behandlas i det följande. Vi har emellertid redan i det tidigare avsnittet angående val av alternativ förutskickat att räntan synes böra bestämmas med utgångspunkt från högsta allmänt förekommande inlåningsränta, som f. n. är 5,5 %.

Den ränteeffekt avgiften skall ge bör beräknas med utgångspunkt från den 30 april under taxeringsåret, eftersom avgiftens huvudsakliga syfte får anses vara att åstadkomma fyllnadsbetalning. Avgiften skall alltså — i kombination med räntan — ses mot en kredittid om ca ett år. Efter avvägning av dessa synpunkter har vi funnit att avgiften lämpligen bör bestämmas till 3 %.

Inledning. I fråga om nuvarande kvarskatteränta gäller enligt 85 § 2 mom. första stycket UF att skattskyldig efter ansökan till länsstyrelse kan erhålla befrielse, helt eller delvis, när kvarskatten beror av förhållande varöver den skattskyldige inte skäligen kunnat råda. Ansökan om befrielse skall ha inkommit till länsstyrelsen före utgången av året näst efter taxeringsåret.

Som exempel på förhållande över vilket den skattskyldige inte skäligen kunnat råda anges i anvisningarna till 85 § att arbetsgivaren räknat ut den skattskyldiges preliminära skatt felaktigt eller att skattskyldig, som påförts kvarskatteränta i en kommun, i en annan kommun erlagt för hög preliminär skatt. Vidare nämns som exempel det fall att kvarskatten beror på att beskattningsnämnd frångått den skattskyldiges deklaration. I sistnämnda fall får enligt anvisningarna befrielse dock inte medges om omständigheterna är sådana att den skattskyldige bort förstå att beskattningsnämnd skulle komma att frångå deklarationen.

F. n. gäller vidare (85 § 2 mom. andra stycket UF) att länsstyrelse efter ansökan helt eller delvis kan befria från ränta om någon av makar, som taxerats enligt för gift skattskyldig gällande bestämmelser, har att erlagga kvarskatteränta som inte skulle påförts eller skulle påförts med lägre belopp om ränteberäkningen gjorts gemensamt för makarna. Ansökan skall även i detta fall ha inkommit till länsstyrelsen före utgången av året näst efter taxeringsåret.

Bestämmelsen om befrielse från kvarskatteränta för makar infördes 1953 efter förslag i prop. 1953:100. 1949 års uppbördssakkunniga hade i sitt betänkande med förslag till vissa ändringar i uppbördsförfarandet (SOU 1952:1 s. 168) förordat att avräkning under vissa förutsättningar skulle få ske av överskjutande preliminär skatt för den ene maken mot kvarskatt för den andre maken. Enligt departementschefen kunde det synas som om en sådan avräkning i vissa fall borde vara möjlig. Han ville dock inte tillstyrka förslaget med hänsyn till de betydande tillämpningssvårigheter som han fann förenade med ett dylikt avräkningsförfarande. Härefter fortsatte han (prop. s. 180).

Däremot synes icke rimligt, att frågan om ränteberäkning för äkta makar alltid skall ske som för två skilda skattskyldiga. Av tekniska skäl bör emellertid ränteberäkningen och debiteringen av ränta å kvarstående skatt verkställas på sätt som nu sker. Äkta makar, som därvid finner att det för dem varit förmånligare att ränteberäkningen verkställts som om fråga varit om en skattskyldig, bör genom hänvändelse till länsstyrelsen äga påkalla en omräkning av räntan efter nyss angivna grund. Ett uttryckligt stadgande härom bör intagas i uppbördsförordningen.

Mot nuvarande beräkningsregel har i olika sammanhang invänts att den för sin tillämpning förutsätter ansökan men att många skattskyldiga förbiser möjligheten till nedsättning genom gemensam ränteberäkning eller försummar att inge ansökan inom föreskriven tid. En sådan ordning har därför ansetts böra åstadkommas att regeln kan beaktas ex officio. Förslag till en dylik teknisk lösning av frågan har även utarbetats inom förutvarande centrala folkbokförings- och uppbördsnämndens kansli (PM i juni 1969).

Frågan om att beakta regeln om gemensam ränteberäkning ex officio har senare berörts i prop. 1972:15 s. 48. Departementschefen erinrade därvid inledningsvis om att frågan tidigare varit uppe till diskussion och att regeln härstammar från det tidigare gällande skattesystemet där sambeskattnig av makar var en huvudprincip samt anförde vidare.

I det nya skattesystem som tillämpas fr. o. m. den 1 januari 1971 är emellertid principen den att makar beskattas var för sig. Visserligen förekommer fortfarande regler som tar sikte särskilt på sammanlevande makar och likställda. Men i allt väsentligt är inkomstbeskattningen en individuell beskattning. Skälet för en särskild behandling såvitt avser ränteberäkning när det är fråga om makar och likställda har således minskat avsevärt i styrka. Frågan om ränteberäkning vid redovisning och inbetalning av skatt prövas f. n. av utredningen (Fi 1970:69) om företagens uppgiftsplikt. Jag är f. n. inte beredd att föreslå ändring i reglerna om särskild ränteberäkning för makar.

Utredningens förslag. Enligt vårt nyss redovisade förslag ersätts nuvarande kvarskatteränta med en ränta och en avgift. Röntan beräknas enligt rena creditsynpunkter och skall utgå på kvarskatt ned till 100 kr. De nuvarande spärreglerna (tiondelsregeln, 5 000-kronorsregeln och 1 000-kronorsregeln) slopas alltså enligt vårt förslag såvitt angår röntan. Dessa regler står däremot kvar när det gäller avgiften.

Nu gällande bestämmelse (85 § 2 mom. första stycket) enligt vilken befrielse från *kvarskatteränta* kan meddelas när kvarskatten beror av förhållande varöver den skattskyldige inte skäligen kunnat råda får enligt vår mening ses mot bakgrunden av kvarskatteröntans nuvarande utformning. Röntesatsen är avvägd inte endast med hänsyn till creditsynpunkter utan även med tanke på att kvarskatteröntan samtidigt skall verka som ett påtryckningsmedel för att förmå de skattskyldiga att göra erforderliga fyllnadsbetalningar av preliminär skatt. Det synes då skäligt att röntan under vissa förhållanden kan nedsättas.

Om kvarskatteröntan avvägs med hänsyn endast till creditsynpunkter blir förhållandet ett annat. Någon anledning att nedsätta en ränta som är beräknad på sådant sätt synes nämligen inte föreligga. För den kredit som den skattskyldige erhållit bör enligt vår mening under alla omständigheter beräknas skälig ränta. Vi anser därför att befrielse från kvarskatteränta inte bör ifrågakomma.

När det gäller den av oss föreslagna *kvarskatteavgiften* synes frågan om befrielse vara att bedöma på ett annat sätt. Avgiften skall utgöra ett påtryckningsmedel som i kombination med kvarskatteröntan skall förmå den skattskyldige att medverka till en riktig avvägning av den preliminära skatten och att i förekommande fall göra fyllnadsbetalning. Avgiften har viteskaraktär och är inte avdragsgill vid inkomsttaxeringen.

Det finns uppenbarligen beträffande en sådan avgift skäl att ge samma möjlighet till befrielse som nu finns i fråga om nuvarande kvarskatteränta. Det framstår nämligen enligt vår mening som rimligt att nedsättning av avgiften kan ske när kvarskatten beror av förhållande varöver den skattskyldige inte kunnat råda. Vi föreslår sålunda att bestämmelsen i 85 § 2 mom. första stycket UF ändras att gälla avgiften i stället för nuvarande kvarskatteränta.

I fråga om *ränte- och avgiftsberäkning för makar* vill vi uttala följande.

Den av oss föreslagna kvarskatteräntan skall beräknas på kvarskatt ned till 100 kr. utan tillämpning av spärregler som nuvarande tiondels- och 5 000-kronorsregler. En bestämmelse om gemensam ränteberäkning skulle därför få effekt bara i de fall där ena maken har överskjutande preliminär skatt. Genom att några spärregler inte skall tillämpas skulle en gemensam beräkning få den innebörden att den ena makens kvarskatt minskades i samma mån som den andra makens överskjutande preliminära skatt nedgick.

Ett sådant förfarande leder emellertid till att nedsättning av kvarskatteräntan alltid motsvaras av en nedsättning av den andra makens ö-skatteränta. Kvarskatteränta och ö-skatteränta utgår enligt vårt förslag efter samma räntesats för år räknat. Räntesatsen för kvarskatteränta är dock högre än för ö-skatteränta eftersom kvarskatteräntan avser en längre kreditid. En nedsättning av kvarskatteräntan mot det att även ö-skatteräntan i motsvarande mån justeras nedåt skulle därför kunna ses som en fördel.

Vi kan dock inte finna ett sådant synsätt relevant eftersom båda räntorna är avvägda enligt rena creditsynpunkter och från sådana synpunkter likvärdiga. Det bör även hållas i minnet att makar inte alltid har sådan ekonomisk samhörighet att make med ö-skatteränta skulle vara beredd att avstå denna till förmån för den andra maken. Vi vill vidare erinra om att frågan om en regel som endast innebär rätt för make att mot kvarskatt få avräkna andra makens överstigande preliminära skatt övervägts tidigare med anledning av förslag av 1949 års uppördssakkunniga men avvisats. Inte heller vi anser att det finns skäl för att införa en sådan regel.

Vi har tidigare föreslagit att befrielse, helt eller delvis, skall kunna meddelas i fråga om den avgift som enligt vårt förslag i vissa fall skall utgå utöver kvarskatteränta. Befrielse skall sålunda kunna medges när kvarskatten beror av förhållande varöver den skattskyldige inte skäligen kunnat råda.

Fråga är nu om man härmed får anses ha täckt behovet av befrielsemöjlighet även för det fall att make påförts kvarskatteavgift.

Härvid må först erinras om att för beräkningen av kvarskatteavgiften föreslagits samma spärregler som för den nuvarande kvarskatteräntan. Om man överför gällande bestämmelse om gemensam ränteberäkning för makar på avgiften skulle make med kvarskatt sålunda i avgiftshänseende erhålla samma fördelar som f. n. i fråga om kvarskatteränta.

Dessa fördelar är två. Genom att makarnas slutliga skatter sammanläggs ökas det kvarskattebelopp som enligt tiondelsregeln är medgivet utan att beräkning av kvarskatteavgift görs. Denna fördel är dock begränsad av bestämmelsen att avgift alltid skall utgå på kvarskatt om minst 5 000 kr. Den andra fördelen består i att skattskyldig får tillgodoräkna sig makens överskjutande preliminära skatt vid avgiftsberäkningen. Kvarskatten nedgår därmed i motsvarande mån.

Den av oss föreslagna kvarskatteavgiften har viteskaraktär och befrielse bör även när det gäller makar komma i fråga endast när kvarskatten beror av förhållande över vilka den skattskyldige maken inte skäligen kunnat

råda. Det är i fråga om makar härvid endast att notera att en riktig avvägning av den preliminära skatten ibland kan försvåras genom de speciella regler som gäller för makars beskattning, t. ex. bestämmelserna om gemensam beräkning av skatt för vissa inkomster, regeln om s. k. skattereduktion och föreskriften att förvärvsavdrag skall tillkomma den make som har den lägsta A-inkomsten. Det bör å andra sidan framhållas att principen i skattesystemet fr. o. m. den 1 januari 1971 är den att makar beskattas var för sig. Det helt övervägande antalet skattskyldiga berörs därför inte av de problem att avväga den preliminära skatten, som kan sammanhänga med reglerna om gemensam beräkning av skatt för makar.

En regel av det slag som gäller i fråga om nuvarande kvarskatteränta är enligt vår mening därför inte lämpad att överföras på kvarskatteavgiften. Den leder nämligen till lägre avgift även i fall då uppkomsten av kvarskatt inte kan härledas till de svårigheter att rätt beräkna preliminärskatten, som kan följa med reglerna om makars beskattning. Enligt vad förut sagts bör frågan om nedsättning av avgift bedömas på samma sätt i fråga om gift som beträffande ogift skattskyldig. När det gäller gift skattskyldig får dock särskilt beaktas, om svårigheterna att beräkna preliminärskatten, med hänsyn till skattereglerna för makar, varit sådana att kvarskatten får anses ha berott av förhållande varöver den skattskyldige inte skäligen kunnat råda.

Vi föreslår sålunda inte någon speciell befrielseregel för makar i fråga om kvarskatteavgiften. Enligt vår mening bör den av oss föreslagna allmänna regeln i 85 § 2 mom. första stycket UF gälla även "makefallet". Anvisningarna till 85 § UF bör kompletteras i enlighet härmed.

Ö-skatte­ränta

Allmänna överväganden

Bestämmelsen (69 § 1 mom. UF) att skattskyldig skall tillgodoräknas ö-skatte­ränta har närmast setts som en konsekvens av ränteplikten beträffande kvarskatt (se prop. 1965:175 s. 52). Reglerna om ö-skatte­ränta var från början utformade helt efter mönster av bestämmelserna om kvarskatteränta. Av de tidigare spärreglerna kvarstår numera endast föreskriften, att ränta skall beräknas endast på den del av den överskjutande skatten som överstiger 1 000 kr.

Vi har tidigare föreslagit att nuvarande kvarskatteränta skall ersättas med kreditavgift i form av ränta och en vid inkomsttaxeringen inte avdragsgill avgift om 3 %. Reglerna om ö-skatte­ränta bör då få en utformning som så långt möjligt bestäms av kreditsynpunkter. Härmed bör följa bl. a. att ö-skatte­räntan beräknas för viss bestämd tid och att den — på samma sätt som kvarskatteräntan i förhållande till resipiträntan — ses endast som en del av den ränta som skattskyldig tillgodoräknas vid återbetalning av skatt i andra fall än när överskjutande preliminär skatt föreligger (restitutionsränta).

Möjligheten att inbetala preliminär skatt utöver den som erlagts under uppbördsåret får ses tillkommen främst för att skattskyldig – vid tidpunkt när han har överblick över det gångna årets inkomster och utgifter och kan beräkna den slutliga skatten – skall kunna göra den fyllnadsbetalning som eventuellt behövs för att undvika kvarskatt och kvarskatteränta. Ö-skatteräntan däremot bör i princip ses som en gottgörelse till de skattskyldiga som fullgjort sina inbetalningar under ordinarie uppbördsterminer och erhållit överskjutande preliminär skatt.

Här anförda synpunkter kan synas tala för att skattskyldig för beräkning av ö-skatteränta skulle få tillgodoräkna sig endast skattebelopp som gottskrivits som betalda senast vid utgången av den ordinarie uppbörden i januari under taxeringsåret, dvs. senast den 18 januari. Denna tidpunkt skall enligt vårt tidigare förslag i princip gälla som utgångspunkt vid bedömandet av kredittiden för kvarskatteränta. Som departementschefen framhöll i prop. 1973:10 synes det emellertid mindre lämpligt att inte medge ränta även för skattebelopp som inbetalts efter den 18 januari men senast den 30 april under taxeringsåret. I annat fall finns viss risk att intresset för fyllnadsbetalningar för att undvika kvarskatt minskar. Ö-skatteränta bör därför enligt vår mening även i fortsättningen tillgodoräknas inte endast för överskjutande preliminär skatt som erlagts senast den 18 januari utan även för skatt som inbetalts därefter men senast den 30 april under taxeringsåret.

Den tid för vilken skattskyldig skall erhålla ö-skatteränta för skattebelopp som inbetalts senast den 18 januari skulle i enlighet härmed räknas från denna dag fram till dess den överskjutande preliminära skatten återbetalas. Enligt 35 § UF skall debetsedlarna på slutlig skatt tillställas de skattskyldiga senast den 15 december under taxeringsåret. Tiden för ränteberäkning skulle därmed bli ca elva månader. Med hänsyn till att räntan främst är avsedd för de skattskyldiga som erhåller överskjutande preliminär skatt till följd av fortlöpande inbetalning av preliminär skatt under hela uppbördsåret anser vi dock att det finns skäl till en något liberalare beräkning av kredittiden. Vi föreslår att den beräknas till ett år och med andra ord får avse hela taxeringsåret. Detta innebär att ö-skatteränta kommer att beräknas för samma tid som enligt nu gällande bestämmelser.

Vad härefter angår den tid för vilken ränta skall beräknas i fråga om skattebelopp som inbetalts under tiden 18 januari–30 april året näst efter inkomståret må först erinras om hur räntesatsen för detta fall är beräknad enligt den nyligen gjorda författningsändringen (prop. 1973:10; SFS 1973:69). Enligt denna skall räntan utgå med hälften av den räntesats som gäller beträffande skattebelopp, som inbetalts senast den 18 januari, dvs. efter 3,5 %. Detta innebär enligt vad som uttalades i propositionen att den effektiva årsräntan på en inbetalning strax före den 30 april blir ca 6 %. Den tid för vilken räntan anses utgå kan sålunda beräknas till sju månader. Vi anser att denna tid bör tillämpas även när det gäller att bestämma räntesatsen enligt de regler vi föreslår i ett följande avsnitt.

Här angivna regler borde åtföljas av en bestämmelse om att inte heller restförd preliminär B-skatt och till betalning fastställd ej innehållen A-skatt får medräknas vid beräkning av ö-skatte­ränta om betalning skett efter den 30 april under taxeringsåret. Härför förutsätts emellertid att debiteringsbandet, dvs. det databand med vilket debitering av slutlig skatt sker, tillförs uppgift om tidpunkt för betalningen av restförda skatteposter. Såvitt angår Stockholm, där kreditering hos kronofogdemyndigheten sker med ADB, synes detta möjligt genom information från det s. k. transaktionsbandet. Övriga kronofogdemyndigheter däremot kan lämna denna information endast efter manuell genomgång av centralregisterkorten. En sådan ordning skulle medföra ett synnerligen stort merarbete. Den diskuterade ordningen torde därför förutsätta att samtliga kronofogdemyndigheters redovisning görs med hjälp av ADB. I samband med införande av ADB på indrivningsområdet får övervägas en bestämmelse om att restförd B-skatt och till betalning fastställd A-skatt skall vara erlagd senast den 30 april för att tillgodoräknas vid beräkning av ö-skatte­ränta.

Underlag för ränteberäkningen m. m.

F. n. gäller att ö-skatte­ränta skall beräknas på den del av den överskjutande skatten som överstiger 1 000 kr. sedan avrundning skett till närmast lägre hundratal kronor (69 § 1 mom. UF). Innan ränta beräknas skall den slutliga skatten dock justeras på visst sätt. Med slutlig skatt skall sålunda likställas tillkommande skatt, som skall betalas med överskjutande preliminär skatt som enligt 68 § 4 mom. UF innehållits i avvaktan på debitering av den tillkommande skatten. På samma sätt som vid beräkning av kvarskatte­ränta skall i slutlig skatt ej inräknas skattetil­lägg och förseningsavgift.

En beräkning av räntorna på kvarskatt och överskjutande preliminär skatt efter rena kreditsynpunkter bör som vi förut antytt leda till att räntorna i princip beräknas på ett och samma underlag. Inte heller beräkningen av ö-skatte­ränta bör därför begränsas av en 1 000-kronorsregel. I överensstämmelse med vad som föreslagits angående räntan på kvarskatt bör ö-skatte­ränta utgå på belopp om 100 kr. eller mer.

Bestämmelsen att viss tillkommande skatt skall likställas med slutlig skatt kan utgå om det förslag till regler för omräkning av räntan som vi föreslår i det följande genomförs. Reglerna medför nämligen bl. a. omräkning enligt nu gällande princip.

Som förut framhållits syftar upp­bördssystemet till att inbetald preliminär skatt skall så nära som möjligt motsvara den slutliga skatten. Liksom kvarskatt så långt möjligt bör undvikas, bör också den överskjutande preliminära skatten inte uppgå till större belopp. Anledning att genom mer eller mindre generösa ränteregler premiera den som inbetalar mer preliminär skatt än som framstår som rimligt med hänsyn till att en viss marginal måste accepteras föreligger inte. Hittills har förekommit betydande överbetalningar av preliminär skatt i syfte att få förmånlig ränta. Möjligheterna att erhålla icke avsedda fördelar i räntehänseende genom överbetalning av preliminär skatt under inkomståret eller genom

fyllnadsbetalning senast den 30 april synes emellertid i stort sett vara undanröjda redan genom den uppdelning av inbetald preliminär skatt som skall ske vid räntebereäkningen fr. o. m. i år. Om räntesatserna, såsom vi i det följande föreslår, anknyts till det allmänna ränteläget, blir dessa möjligheter än mindre.

Det skulle därför kunna övervägas att slopa nuvarande regel som sätter en övre gräns för rätten till ö-skatteänta, dvs. bestämmelsen i 69 § 1 mom. UF att räntebelopp inte får överstiga 100 000 kr. Då det emellertid i enlighet med vad förut sagts inte finns anledning att lämna alltför stort utrymme för räntebärande inbetalningar har vi inte ansett oss böra föreslå någon ändring.

Ny beräkning av ränta

Ny beräkning av ö-skatteänta skall f. n. göras när skattskyldig fått sin taxering nedsatt och när fel i debiteringen eller fel vid tillgodoräkmandet av preliminär skatt rättas. Vid beräkningen tas hänsyn till beslut av skatteänt som hinner beaktas vid debiteringen av slutlig skatt.

Enligt det förslag vi framlagt angående räntan på kvarskatt skall denna ränta alltid omräknas vid omdebitering. Denna regel bör gälla också ö-skatteäntorna. Ny räntebereäkning bör sålunda göras även när fråga är om taxeringshöjning o. d. Alla taxeringsbeslut m. m. kommer därmed att i räntehänseende få samma effekt oberoende av när de meddelats och oberoende av om preliminär skatt innehållits eller ej i avvaktan på debitering av tillkommande skatt.

Räntornas anknytning till det allmänna ränteläget

Allmänna överväganden

Vi har enligt våra direktiv att undersöka möjligheterna att anknyta räntorna till det allmänna ränteläget. Önskvärdheten att kunna justera kvarskatte- och ö-skatteäntorna genom ett enklare förfarande än författningsändring har diskuterats tidigare. I prop. 1956:175 (s. 52 ff.) erinrade departementschefen om att bankofullmäktige ifrågasatt om Kungl. Maj:t inte borde få bemyndigande att bestämma räntesatserna inom en i lagstiftningen angiven ram. Enligt departementschefen talade vissa skäl för en sådan ordning. Det skulle nämligen därigenom bli möjligt att utan alltför stor omgång anpassa räntebestämmelserna till framtida ändringar i den allmänna räntenivån. Han fann emellertid att de fördelar som därigenom kunde uppnås var av begränsat värde.

Det måste nämligen under alla förhållanden dröja ganska avsevärd tid innan en förändring i den allmänna räntenivån kan slå igenom i fråga om procentsatserna för kvarstående och överskjutande preliminär skatt. En ändring av dessa räntesatser måste av tekniska skäl avse helt år och bör rimligen inte träda i tillämpning utan att de skattskyldiga dessförinnan haft tillfälle att i allt fall genom fyllnadsbetalningar rätta sitt handlande i avseende å preliminär skatteinbetalning med hänsyn till de ändrade räntebestämmelserna.

Dessa synpunkter bör ses mot bakgrunden av kvarskatteäntans nuvarande konstruktion. Om räntorna på kvarskatt och överskjutande skatt

utformas efter de principer vi föreslår bör behovet av deras anknytning till det allmänna ränteläget bli ett annat.

Utredningens förslag

Räntan på kvarskatt skall enligt vårt förslag avse en kredittid om femton månader, räknat från taxeringsårets början till den 1 april nästföljande år. Det är därför inte möjligt att för denna ränta få en följsam anknytning till det allmänna ränteläget under hela kredittiden. Räntesatsen för kvarskatteräntan måste nämligen vara bestämd senast när debiteringen av slutlig skatt sker, alltså vid månadsskiftet sept./okt. under taxeringsåret.

Innan man tar ställning till frågan om tidpunkten för räntesatsens fastställande synes emellertid böra klargöras vad man främst vill åstadkomma med en anknytning till det allmänna ränteläget. Denna synes nämligen kunna ske från i huvudsak två olika utgångspunkter. Om man syftar till att erhålla en räntesats, som avspeglar det allmänna ränteläget under så stor del som möjligt av den beräknade kredittiden om femton månader, bör givetvis räntesatsen fastställas i nära anslutning till debiteringen av slutlig skatt. Anser man däremot att det inte så mycket gäller att få anknytning till ränteläget under kredittiden utan att syftet främst är att ansluta räntesatsen till ränteläget på längre sikt, blir man mer obunden i valet av tidpunkt för räntesatsens fastställande.

Genom att kvarskatteräntan utformas som en ren kreditavgift som anknyts till det allmänna ränteläget synes det inte medföra några väsentliga nackdelar om räntesatsen inte är fixerad vid den sista dagen för fyllnadsbetalning, alltså den 30 april under taxeringsåret. Den skattskyldige bör ju ändå med ledning av de räntesatser till vilka kvarskatteräntan skall anknytas kunna bedöma vilken kvarskatteränta han ungefär har att räkna med. Vi ställer oss emellertid trots detta tveksamma till en ordning som innebär att anknytningen så långt möjligt skall ske med hänsyn till ränteläget under den beräknade kredittiden.

Det är som sagts tekniskt sett inte möjligt att bestämma kvarskatteräntan med ledning av det allmänna ränteläget under hela kredittiden. Räntesatsen måste fastställas senast vid månadsskiftet sept./okt. under taxeringsåret. Man kan sålunda vid fastställelsen ta hänsyn till ränteläget under högst 9/15 av den beräknade kredittiden. Ränteläget under den övriga kredittiden finge uppskattas.

Fördelen med att uppskjuta räntefastställelsen till sept./okt. finner vi därför inte vara så stor att man bör avstå från de fördelar, som trots allt följer med att fastställa räntesatsen vid en sådan tidigare tidpunkt att den kan anges i de anvisningar och broschyrer av olika slag som årligen ges ut i början av taxeringsåret till ledning för de skattskyldiga.

Vi föreslår därför att räntesatsen för kvarskatteräntan årligen bestäms i december att gälla vid nästföljande års debitering av slutlig skatt. Man bör därmed enligt vår mening få tillfredsställande möjligheter att i administrativ ordning fortlöpande anpassa kvarskatteräntan till det allmänna ränteläget sådant det utvecklats sig på något längre sikt.

Ö-skatteräntan skall enligt vårt förslag utgå för en beräknad tid av ett år motsvarande taxeringsåret eller, i fråga om skattebelopp som inbetalts

efter den 18 januari under taxeringsåret, för en tid av sju månader. Den tidpunkt – december året dessförinnan – som vi föreslagit för kvars-katteräntans fastställande lämpar sig väl även för fixering av räntesatserna för ö-skatteränta. Vi föreslår att årligen i december skall fastställas också nästföljande års ö-skatteräntor.

Räntesatserna för kvars-katte- och ö-skatteräntorna bör anknytas till det allmänna ränteläget genom att de ställs i relation till antingen riksbankens diskonto eller de räntor som allmänt tillämpas av kreditinrättningarna.

Både kvars-katte- och ö-skatteräntorna skall enligt vårt förslag beräknas efter vad som från kredit-synpunkt kan anses skäligt. Närmast till hands synes då ligga att undersöka vilka räntesatser på den öppna kreditmarkna-den som närmast kan anses jämförbara med dessa räntor.

Kvars-katt och överskjutande preliminär skatt är poster i det avräk-ningsförfarande som sker enligt uppbördssystemet och något uttalat långivar-låntagarförhållande såsom vid lånetransaktioner i kreditinrätt-ning föreligger inte mellan det allmänna och de skattskyldiga. När det gäller överskjutande preliminär skatt anser vi det dock helt klart att skattskyldig bör erhålla ränta efter högsta allmänt förekommande ränte-sats vid inlåning i kreditinrättning. En anknytning till denna ränta har bl. a. gjorts i fråga om vissa lån från fondstyrelse. I reglementet (1959: 293) angående allmänna pensionsfondens förvaltning bestäms nämligen den ränta, som kreditinrättning i visst fall erlägger till fondstyrelse, till högsta allmänt förekommande räntesats vid inlåning i bankaktiebolag, postbanken, sparbank och centralkassa för jordbrukskredit. Denna ränte-sats är f. n. 5,5 %. När det gäller överskjutande preliminär skatt, som inbetalts efter den 18 januari men senast den 30 april under taxerings-året, bör räntan enligt vad förut sagts utgöra 7/12 av den på nämnda sätt bestämda årsräntan. Avrundning av räntesatsen bör vidare ske enligt de regler vi nedan föreslår i fråga om kvars-katteräntan.

Beträffande kvars-katteräntan synes frågan om räntesats mera tveksam. Om man beaktar att uppbördssystemet syftar till en jämn avvägning av preliminär och slutlig skatt och att skattskyldig för undvikande av kvars-katt bereds tillfälle att verkställa fyllnadsbetalning föreligger dock visst fog för att jämställa kvars-katteräntan med någon av de utlåningsrän-tor som skattskyldig har att erlägga vid upplåning i kreditinrättning.

Det kan emellertid å andra sidan hävdas att statsverket, med den utformning uppbördssystemet har, inte av skattskyldig bör tillgodoräkna sig högre ränta för år på kvars-katt än som skattskyldig erhåller när för mycket inbetald skatt återbetalas. Statsverket och den skattskyldige bör med andra ord vara jämställda vid ränteberäkningen. Kvars-katteräntan skall enligt vårt förslag ses som en del av en respitränta, som skall utgå även på tillkommande skatt. Att på sådan skatt beräkna ränta som är högre än högsta allmänt förekommande inlåningsränta torde från skälig-hetssynpunkt inte gärna kunna komma i fråga. Mycket talar då för att också den del av respiträntan som benämns kvars-katteränta beräknas efter samma lägre räntesats.

Vi har vid övervägandet av denna fråga ansett oss böra stanna för det alternativ enligt vilket även räntesatsen för kvars-katteräntan bestäms

efter samma årsränta som ö-skatte­räntorna, dvs. med utgångspunkt från högsta allmänt förekommande räntesats vid inlåning i bankaktiebolag, postbanken, sparbank och centralkassa för jordbrukskredit. Vid fastställandet av räntan måste hänsyn tas till att kvars­skatte­räntan avser en kredit­tid av femton månader. Vi föreslår att den på detta sätt omräknade räntesatsen, som må utgå med hel, halv eller fjärdedels procentenhet, avrundas till det tal som närmast motsvarar 15/12 av inlåningsräntan. Beräkningen bör ske med höjning av andra decimal­­siffran.

Som exempel kan nämnas att en omräkning av nu gällande högsta inlåningsränta — 5,5 % — skulle ge talet 6,875. Kvars­skatte­räntan skulle därmed bli 7 %. Vi vill slutligen föreslå att fast­­ställandet av räntesatserna för kvars­skatte- och ö-skatte­räntorna uppdras åt riksskatteverket.

Övriga räntor enligt uppbördsfö­­rordningen (UF)

Allmänna överväganden

Det förslag som vi framlagt angående räntorna på kvars­skatt och överskjutande preliminär skatt bygger på grundtan­ken att reglerna för räntorna skall utformas med hänsyn till allmänna kredit­synpunkter. Detta innebär att en anknytning görs till det allmänna ränteläget och att större hänsyn än f. n. tas till beräkning av räntetiden. Samma utgångspunkt bör enligt vår mening vara avgörande även i fråga om övriga räntor enligt UF, dvs. restitu­­tions­ränta och ränta i samband med anstånd. Vi vill därför när det gäller dessa räntor föreslå en del ändringar angående räntesats och tidpunkter för ränteberäkningen. Som tidigare nämnts har vi för avsikt att även lägga fram förslag till regler om ränta på tillkommande skatt.

Restitutionsränta

Räntetid m. m. Med restitu­­tions­ränta avses här den ränta som utgår när skatt återbetalas i annan ordning än som gäller för återbetaling av överskjutande preliminär skatt. Sådan ränta utgår enligt 69 § 2 mom. UF efter 5 % och beräknas från olika tidpunkter beroende på vilket slags skatt, som skall restitueras. Om den restituerade skatten inbetalts som preliminär skatt beräknas ränta från utgången av taxeringsåret. Denna regel skall ses mot bakgrunden av bestämmelserna om ö-skatte­ränta.

Vid debitering av slutlig skatt beräknas enligt nu gällande och av oss föreslagna bestämmelser ö-skatte­ränta på överskjutande preliminär skatt som inbetalts senast den 30 april under taxeringsåret. Skattskyldig tillgodo­räknas alltså i samband med debitering av slutlig skatt inte någon ränta (i form av ö-skatte­ränta eller restitu­­tions­ränta) på skattebelopp, som eventuellt inbetalts efter den 30 april. Om taxeringen eller avräkningen av preliminär skatt ändras tillgodo­räknas den skattskyldige å andra sidan alltid den ö-skatte­ränta som skulle utgått om ändringsbeslutet kunnat beaktas redan vid debiteringen av slutlig skatt. Eftersom ö-skatte­ränta beräknas för räntetid som utlöper mot slutet av taxerings­året har restitu­­tions­ränta ansetts böra räknas först från taxerings­årets utgång.

Ö-skatte­ränta skall enligt vårt förslag avvägas med hänsyn till en räntetid motsvarande taxeringsåret. Om den överskjutande preliminära skatten erlagts efter den 18 januari men senast den 30 april under taxeringsåret skall räntetiden dock anses utgöra 7/12 av ett år. Ny beräkning av ö-skatte­ränta skall alltid ske vid omdebitering av skatter. Det finns därför enligt vår mening inte anledning att frångå nuvarande bestämmelse att restitu­tions­ränta på preliminärt inbetald skatt skall beräknas från utgången av taxeringsåret. Utformningen av de föreslagna ränteregler­na bör medföra att restitu­tions­ränta i fortsättningen inte beräknas på ö-skatte­ränta som utgår på grund av omdebitering.

Den tidpunkt från vilken restitu­tions­ränta på skatt som inte prelimi­närt erlagts f. n. skall beräknas är beroende av under vilket halvår skatten inbetalts. På skattebelopp som erlagts under förra hälften av ett kalender­år beräknas ränta fr. o. m. den 1 juli och eljest fr. o. m. den 1 januari.

Beräkningsgrunderna för restitu­tions­ränta bör enligt vår mening göras mer nyanserade. De nuvarande bestämmelserna synes enligt vad erfaren­heten visat inte ge sådana administrativa fördelar att gällande schablonise­rade beräkningsgrund kan anses motiverad. Med hänsyn till att det inte sällan föreligger svårigheter att i varje särskilt fall exakt slå fast vilken dag ett skattebelopp inbetalts är det dock praktiskt med viss schablonisering. Ränta bör lämpligen räknas från utgången av den månad under vilken skattebeloppet erlagts.

F. n. utgår ränta t. o. m. den dag då skattebeloppet återbetalas. Av praktiska hänsyn bör bestämmelsen ändras så att ränta utgår t. o. m. den månad under vilken beloppet utbetalas. Det kan nämnas att ett liknande beräkningssätt tillämpas vid restitu­tion av sjömansskatt (36 § 3 mom. SjF).

De här föreslagna tiderna för beräkning av restitu­tions­ränta bör gälla även vid återbetalning av skattebelopp, som arbetsgivare erlagt för arbetstagares räkning men äger återfå enligt 75 § femte st. UF.

Restitu­tions­ränta utgår f. n. inte vid restitu­tion av erlagd kvarskatte­ränta. Någon motivering för detta undantag lämnades inte vid räntebe­stämmelsernas tillkomst. Enligt vår mening föreligger inte tillräckliga skäl för bestämmelsen i fråga. Om ränta på kvars­skatt beräknas enligt vårt förslag bör självfallet restitu­tions­ränta utgå vid återbetalning av räntan. Även vid återbetalning av kvars­skatteavgift bör restitu­tions­ränta beräknas. Vi föreslår därför att 69 § 2 mom. UF ändras i enlighet härmed. Vad nu sagts bör gälla även vid återbetalning av ränta som beräknats på tillkommande skatt enligt det förslag vi kommer att framlägga.

Enligt 69 § 2 mom. UF gäller vidare viss begränsning i rätten till restitu­tions­ränta när skattskyldig får nedsättning av skatt, som debiterats på en ort för visst år, men i stället skall erlägga skatt, som debiterats eller bör debiteras på samma ort men i annan ordning eller på annan ort eller för annat år. Restitu­tions­ränta skall i sådant fall utgå endast på den del av den nedsatta skatten som utbetalas till den skattskyldige. På den del som enligt 68 § 3 mom. UF tas i anspråk för betalning av den debiterade skatten beräknas sålunda inte restitu­tions­ränta. Om ränta på tillkomman­de skatt införs i enlighet med vad vi föreslår i det följande blir det konsekvent att restitu­tions­ränta beräknas på hela skattebeloppet. Vi

föreslår därför att 69 § 2 mom. UF ändras även på denna punkt.

Redan nu gäller att restitutionsränta skall återbetalas i den mån det beslut som föranlett ränta ändras på sådant sätt att ränta inte skulle ha utgått eller skulle utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet kunnat beaktas vid ränteberäkningen (69 § 3 mom. och 75 § femte st. UF). Denna regel bör enligt vår mening kvarstå. Ränta som skall återbetalas debiteras enligt gällande bestämmelser som tillkommande skatt. Sådan skatt tas inte ut om beloppet ej uppgår till 10 kr. F. n. utgår inte restitutionsränta om den skulle understiga 5 kr. En viss beloppsgräns bör enligt vår mening finnas även i fortsättningen. I fråga om räntorna på kvarskatt och överskjutande preliminär skatt gäller både nu och enligt vårt förslag att det belopp på vilket ränta beräknas skall avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Vi anser det lämpligt att denna bestämmelse får gälla även restitutionsräntan och alltså ersätta nuvarande 5-kronorsregel. Om öretal uppkommer vid ränteberäkningen skall räntebeloppet liksom nu jämnas till närmast högre hela kronotal.

Räntans anknytning till det allmänna ränteläget. Enligt vårt förslag skall ö-skatteränta beräknas som en inlåningsränta och anknytas till det allmänna ränteläget genom att räntesatserna bestäms med ledning av högsta allmänt förekommande inlåningsränta. Även restitutionsräntan — som ö-skatteräntan kan ses som en del av — bör beräknas som inlåningsränta och anknytas till det allmänna ränteläget.

Vi föreslår att den räntesats som riksskatteverket årligen skall fastställa i december för ö-skatteränta i fråga om överskjutande preliminär skatt, som inbetalts senast den 18 januari under taxeringsåret, får gälla även som restitutionsränta under följande år. Det kan nämnas att en liknande ordning gäller för bl. a. den ränta som utgår när anstånd beviljas med erläggande av arvsskatt. Enligt 55 § 2 mom. AGF beräknas ränta efter den procent som Konungen i anslutning till det allmänna ränteläget fastställer varje år i december att gälla för det påföljande året.

Ränta på tillkommande skatt m. m.

Inledning. ”Tillkommande skatt” är en särskild uppbördsteknisk term. Därmed menas inte bara skatt som tillkommer för ett beskattningsår på grund av höjd taxering utan även skatt för vilken betalningsskyldighet föreligger på grund av att slutlig eller kvarstående skatt blivit för lågt debiterad genom fel vid debiteringen eller genom att preliminär skatt tillgodoräknats med för högt belopp. Den tillkommande skatten förfaller till betalning under den eller de uppbördsterminer som den lokala skattemyndigheten bestämmer och får fördelas på högst sex på varandra följande terminer.

Den av oss tidigare föreslagna räntan på kvarskatt är ränta, som beräknas för viss tid, nämligen fr. o. m. taxeringsårets början till den 1 april nästföljande år. Räntan skall enligt vårt förslag vara en avgift för den kredit skattskyldig har haft under denna tid och räntesatsen avvägas med hänsyn härtill. Befrielse från den föreslagna kvarskatteräntan skall därför inte kunna medges.

Ny beräkning av kvarskatteränta skall enligt vårt förslag göras bl. a. när

taxering höjs eller när av annan anledning skatt skall erläggas utöver vad som påförts vid debiteringen av slutlig skatt. Därigenom blir skattskyldig alltid debiterad den ränta, som skulle ha utgått för den angivna tiden om ändringsbeslutet kunnat beaktas redan vid den ursprungliga debiteringen. De föreslagna reglerna om beräkning av ränta på kvarskatt kan därför sägas medföra ränta på tillkommande skatt för den tid, kvarskatten avser.

Frågan om att införa bestämmelser om ränta på tillkommande skatt berördes redan i samband med införandet av kvarskatteräntan. I några yttranden över det förslag till räntebestämmelser som framlades av 1949 års uppborrdssakkunniga framhölls nämligen att även sådan ränta borde utgå. Departementschefen uttalade emellertid (prop. 1951:203) att han inte ansåg skäl föreligga att föreslå bestämmelser därom, i all synnerhet som han förordade att befrielse från kvarskatteränta skulle kunna medges när kvarskatten berodde på att beskattningsnämnd frångått den skattskyldiges deklaration.

Att ränta kan sägas komma att utgå i viss omfattning enligt våra föreslagna regler om omräkning av kvarskatteränta behöver naturligtvis inte med nödvändighet få till följd att ränta på tillkommande skatt skall påföras för tid utöver den som den omräknade räntan avser. Regeln att ny beräkning av ränta skall göras vid beslut om ändrad taxering m. m. kan om man så vill ses endast som ett sådant komplement till räntebestämmelserna, som är nödvändigt för att kvarskatteräntan inte skall slå mer eller mindre slumpartat. Regeln medför nämligen att kvarskatteräntan beräknas lika för alla skattskyldiga oberoende av när taxeringen eller debiteringen blir definitivt bestämd.

Frågan om ränta på tillkommande skatt bör emellertid med hänsyn till de ränteregler vid föreslaget ses på annat sätt än tidigare. Inte endast reglerna om ränta på kvarskatt utan även bestämmelserna om ränta vid restitution anknyts enligt vårt förslag till rena kreditsynpunkter. Ö-skatteräntan blir en del av den restitutionsränta som skattskyldig skall tillgodoräknas vid återbetalning av skatt. På samma sätt vill vi tänka oss räntan på kvarskatt som en del av en ränta som skattskyldig skall erlägga när han för ett beskattningsår har att betala skatt utöver tidigare erlagd. För detta synsätt talar enligt vår mening rättviseskäl. Ränta beräknas ju för hela kredittiden om t. ex. kvarstående skatt uppkommer genom taxeringshöjning medan däremot kredittiden för tillkommande skatt på grund av taxeringshöjning f. n. inte föranleder ränteberäkning. I vilket skede av processen som taxeringshöjning inträffar bör i princip vara utan betydelse för skyldigheten att erlägga kreditränta. Det kan nämnas att skattskyldig i Finland har att erlägga ränta på tillkommande skattebelopp med 12 % och att även det västtyska beskattningssystemet har en liknande ränta, som utgår med 0,5 % per hel månad.

Enligt vår mening bör debitering av ränta enligt UF ses som en del av UF:s avräkningsförfarande mellan det allmänna och den skattskyldige som – på liknande sätt som gäller i fråga om vanliga skuldförhållanden – i princip kan anses slutreglerat först då ett definitivt avgörande föreligger. Skattskyldig kan enligt vår mening inte anses ha något berättigat krav på att just den avräkning, som görs vid debiteringen av slutlig skatt, skall slutligt bestämma skyldigheten att utge ränta.

Enligt vår mening måste det anses föreligga starka skäl för att införa ränta på tillkommande skatt. Vi är emellertid medvetna om att räntereglerna i vissa fall kan bli något komplicerade från administrativ synpunkt. I helt övervägande antal fall bör dock en sådan ränta inte medföra några tillämpningssvårigheter.

Utredningens förslag. Vi föreslår att en särskild ränta — respitränta — skall beräknas på tillkommande skatt för tid efter den 31 mars under året näst efter taxeringsåret. På samma sätt som i fråga om restitutionsräntan föreslår vi vidare att respitränta beräknas t. o. m. den uppbördsmånad under vilken den tillkommande skatten förfaller till betalning. Om skatten skall erläggas under flera uppbördsterminer bör ränta för enkelhetens skull utgå endast t. o. m. den månad under vilken den första terminen infaller. I den mån det belopp, som den tillkommande skatten avser, svarar mot skatt som rätteligen skulle debiterats som kvarskatt, kommer den skattskyldige därmed att påföras ränta dels, på grund av omräkningsregeln angående räntan på kvarskatt, fr. o. m. taxeringsårets början till den 1 april nästföljande år, dels fr. o. m. nämnda 1 april t. o. m. den månad under vilken någon del av skatten förfaller till betalning.

Till den del tillkommande skatt svarar mot överskjutande preliminär skatt som varit tillgänglig för lyftning under taxeringsåret borde respitränta egentligen räknas från taxeringsårets utgång. Vi vill dock för att underlätta tillämpningen av reglerna föreslå att ränta även i detta fall räknas fr. o. m. den 1 april året efter taxeringsåret. I andra fall skall däremot respitränta på tidigare restituerat belopp, som skall återbetalas i form av tillkommande skatt, beräknas från den månad under vilken beloppet utbetalades till den skattskyldige.

Det kan enligt vår mening finnas anledning att sätta en generell tidsgräns för räntan. Taxeringsprocessen drar inte sällan långt ut på tiden, många gånger på grund av förhållanden som den skattskyldige inte förorsakat eller kunnat påverka. Vi anser att sådana omständigheter talar för att en maximitid bestäms för beräkning av respiträntan. Respitränta på tillkommande skatt bör enligt vår mening utgå för en tid av högst två år. Vi föreslår därför att räntebestämmelserna kompletteras med en sådan spärregel.

Det belopp på vilket respitränta skall beräknas bör i likhet med vad vi föreslagit angående restitutionsräntan avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Om öretal uppkommer vid beräkningen skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela krontal. Reglerna bör även på så sätt motsvara bestämmelserna för restitutionsränta, att respitränta inte beräknas på kvarskatteränta, som ju får ses som en del av den förra, men väl på restitutionsränta som skattskyldig fått men skall återbetala. Eftersom kvarskatteränta inte skall beräknas på skattetillägg eller förseningsavgift, bör dessa avgifter inte medräknas vid påföring av ränta på tillkommande skatt. Vid nedsättning av tillkommande skatt bör vidare göras ny beräkning av respitränta och för mycket erlagd ränta återbetalas till den skattskyldige.

Vi föreslår slutligen att respitränta skall beräknas efter samma räntesats som restitutionsränta.

Anståndsränta

Som framgått av redogörelsen för gällande bestämmelser utgår anstånds-ränta enligt 49 § 4 mom. UF på belopp som skattskyldig har att betala sedan anståndet upphört. Anstånd varom här är fråga meddelas av länsstyrelsen enligt 49 § 2 mom. 1) UF i avvaktan på prövning av den skattskyldiges taxeringsbesvär. Förutsättning för anstånd är att erläggandet av skatten skulle medföra betydande skadeverkningar för den skattskyldige eller eljest framstå som obilligt. För anstånd fordras vidare i princip att den skattskyldige ställer nöjaktig säkerhet. Ränta utgår efter 5 % för år och beräknas från utgången av det uppbördsår under vilket skatten skulle ha erlagts om anstånd inte meddelats t. o. m. den dag betalning sker.

Dessa regler bör nu ändras till överensstämmelse med vad vi föreslagit i fråga om restitutions- och respiträntorna. Vi föreslår sålunda att anståndsränta beräknas från den månad då skatten bort erläggas om anstånd inte meddelats t. o. m. den månad under vilken anståndet upphör, och att räntesatsen anknyts till det allmänna ränteläget på samma sätt som restitutions- och respiträntorna. Det belopp som ränta beräknas på bör avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Om skattskyldigs taxeringsbesvär senare bifalls skall erlagd ränta liksom f. n. återbetalas.

De gällande bestämmelserna om ränta vid anstånd är liksom de av oss föreslagna bestämmelserna om restitutions- och respiträntor föranledda av kreditsynpunkter. Vid ränteregeln tillkomst framhöll departementschefen (prop. 1967:130), att skattskyldig som fått sådant anstånd borde erlagga ränta för åtnjuten skattecredit om yrkad taxeringsnedsättning uteblev. Den som efter meddelat anstånd fick avslag på sina besvär borde nämligen från räntesynpunkt inte komma i bättre läge än den som inte fått anstånd utan betalt skatten.

Liknande synpunkter kan uppenbarligen anläggas även när det är fråga om anstånd i andra fall. Vi tänker härvid närmast på anstånd som kan meddelas enligt 49 § 1 mom. 1) och 2) UF när taxeringsintendent anført besvär över taxering med yrkande om ändring till den skattskyldiges förmån eller helt eller delvis tillstyrkt den skattskyldiges taxeringsbesvär eller — när besvären avser taxeringsnämnds beslut — tillstyrkt skattskyldigs anståndsansökan. I den mån besvären inte bifalls kommer den skattskyldige även i dessa fall i åtnjutande av skattecredit.

Reglerna om anstånd bör emellertid ses mot bakgrunden av bestämmelsen i 87 § första stycket UF enligt vilken skatt skall erläggas inom föreskriven tid oberoende av att det beslut som legat till grund för skattedebiteringen inte vunnit laga kraft. Anståndsreglerna har tillkommit som mer eller mindre ofrånkomliga undantag från denna bestämmelse och villkoren för anstånd är enligt vår mening så restriktiva att anstånd, frånsett fall som avses i 49 § 2 mom. 1) UF, bör kunna medges utan att anståndsränta påförs. Vi har därför inte ansett oss böra föreslå några ytterligare regler om anståndsränta vid besvär. Det finns enligt vår mening än mindre anledning att införa bestämmelser om ränta vid anstånd av sociala skäl enligt 48 § UF.

6.2 Räkningar enligt skatteförfattningar m. m.

6.2.1 Förordningen om mervärdesskatt (MF)

Gällande bestämmelser m. m.

För mervärdesskatten gäller ett uppberedningsförfarande som har sin grund i mervärdesskattesystemets tekniska utformning med redovisning av ingående och utgående skatt för bestämda tider, s. k. redovisningsperioder. Den ingående skatten belöper på den skattskyldiges olika förvärv för verksamheten medan den utgående skatten beräknas på den skattskyldiges skattepliktiga omsättning. Vad som skall inbetalas är skillnaden mellan den utgående och ingående skatten. Är den ingående skatten större än den utgående gäller vissa regler för avräkning mot skatt för följande period.

Om den ingående skatten för viss redovisningsperiod, som vanligen är två månader, överstiger den utgående skatten för samma period, får skattskyldig sålunda enligt 17 § fjärde stycket MF dra av det överskjutande beloppet i redovisningen för närmast följande redovisningsperiod eller perioder. Har den skattskyldige olika verksamheter, som redovisas var för sig, får vidare ingående skatt i en verksamhet kvittas mot utgående skatt i en annan verksamhet.

Dessa bestämmelser om avdrags- och kvittningsrätt skall ses i samband med reglerna om återbetalning i 49 § första och andra styckena MF. Om den ingående skatten enligt deklaration, som skall lämnas för varje redovisningsperiod, överstiger den utgående skatten med minst 1 000 kr. skall länsstyrelsen återbetala det överskjutande beloppet. Är det överskjutande beloppet mindre än 1 000 kr. skall återbetalning likaså ske om beloppet inte kan dras av eller kvittas enligt 17 § MF. Föreligger särskilda skäl kan dock länsstyrelsen även i annat fall besluta om återbetalning av belopp under 1 000 kr.

Skattskyldig som får tillbaka mervärdesskatt erhåller inte ränta vare sig när återbetalning sker enligt det löpande avräkningsförfarandet eller vid restitution på grund av att skatt nedsatts enligt länsstyrelses eller skattedomstols beslut. Skattskyldig har å andra sidan inte att erlagga ränta på skatt, som påförs först efter redovisningsperiods utgång.

Skattskyldigs möjlighet att dra av resp. kvitta ingående skatt eller att under vissa förutsättningar i stället få sådan överskjutande skatt utbetald är en följd av mervärdesskattesystemets tekniska utformning. Någon anledning att tillerkänna skattskyldig ränta på överskjutande ingående skatt, som återbetalas enligt detta avräkningsförfarande, föreligger inte enligt vår mening.

Frågan om ränta vid restitution av mervärdesskatt synes däremot vara att bedöma på ett annat sätt när återbetalning sker utom ramen för det löpande avräkningsförfarandet, dvs. på grund av att skattskyldig fått nedsättning av skatt enligt beslut av länsstyrelse eller skattedomstol. Lång tid kan då ha hunnit förflyta sedan skatten inbetalades eller avräknades. Det kan enligt vår mening vara rimligt att skattskyldig i sådana fall erhåller ränta i huvudsak enligt de regler som vi föreslagit för restitutionsränta enligt UF. Vi vill härvid även erinra om att skattskyldig får ränta

vid återbetalning av konsumtionsskatt som regleras av förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF). Ränta utgår enligt denna förordning (29 §) efter 5 % från inbetalningsdagen när för mycket erlagd skatt restitueras.

En rätt till restitutionsränta på mervärdeskatt bör i överensstämmelse med vårt förslag i fråga om UF:s ränteregler motsvaras av skyldighet att utge respitränta när mervärdeskatt i enlighet med länsstyrelses eller skattedomstols beslut skall erläggas sedan tiden för den ordinarie uppbörden gått ut. Det är här fråga om vad man med tillämpning av UF:s terminologi kan benämna "tillkommande mervärdeskatt". Sådan mervärdeskatt skall betalas inom tid som länsstyrelsen bestämmer.

Det ligger emellertid i sakens natur att respitränta inte skall utgå för tid för vilken restavgift beräknas. Frågan om respitränta är därför begränsad till de fall i vilka mervärdeskatt skall betalas inom viss av länsstyrelsen bestämd tid och restavgift inte beräknas om skatten erläggs inom denna tid. Respitränta kan sålunda enligt vår mening inte komma i fråga när skatt påförts efter skälig grund i avsaknad av deklaration. Restavgift (grundavgift och tilläggsavgift) beräknas nämligen då enligt vårt förslag om restavgifter från den ordinarie uppbördstiden och inte från utgången av betalningstid som länsstyrelsen bestämt. När "tillkommande mervärdeskatt" påförs i andra fall bör däremot skattskyldig i princip erlägga ränta för den tid han åtnjutit kredit utan avgift, dvs. från deklarationstidens utgång till den tidpunkt då skatten skall betalas enligt länsstyrelsens beslut.

Vi anser oss sålunda, mot bakgrunden av våra förslag om räntor enligt UF, böra framlägga förslag till regler om restitutions- och respitränta även i fråga om mervärdeskatt. Vi vill också överväga frågan om ränta i samband med anstånd.

Utredningen

Restitutionsränta

Skattskyldig bör enligt vår mening erhålla restitutionsränta när mervärdeskatt skall återbetalas på grund av att skatt nedsatts enligt beslut av länsstyrelse eller skattedomstol. Restitutionsränta bör givetvis utgå även när återbetalning sker på grund av att ytterligare ingående skatt tillgodoräknas skattskyldig.

Det skulle emellertid bli betungande för uppbörden av mervärdeskatt om ränta skulle utgå räknat från tidpunkten efter de ordinarie redovisningsperiodernas utgång. Vi anser oss därför böra föreslå att ränta skall räknas först från utgången av andra månaden efter den då deklaration angående skattebeloppet senast skulle lämnats enligt 22 § tredje stycket MF. Om skatten inbetalts i flera poster och återbetalningen avser endast en del av skatten skall det för mycket erlagda skattebeloppet avräknas mot det eller de belopp som sist betalats. Restitutionsränta skall utgå även på respitränta som skattskyldig får tillbaka.

Reglerna bör även i övrigt ansluta till vad vi föreslagit om restitutionsränta enligt UF. Om det beslut som föranlett restitution ändras skall den

skattskyldige sålunda återbetala för mycket uppuren ränta. MF:s bestämmelser om fastställelse m. m. av skatt bör i tillämpliga delar gälla också restitutionsränta som den skattskyldige har att återbetala.

Räntan bör beräknas efter samma procentsats som motsvarande ränta enligt UF, dvs. efter samma räntesats som riksskatteverket årligen fastställer för restitutionsränta i fråga om skatt enligt UF. Slutligen vill vi föreslå att det belopp på vilket ränta beräknas skall avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Respitränta

Vi föreslår att ränta på "tillkommande mervärdesskatt" skall beräknas från utgången av andra månaden efter den under vilken skatten senast skulle ha betalats om den redovisats i deklaration. Genom att bestämma tiden för ränteberäkning på detta sätt erhålls överensstämmelse med vad vi föreslagit i fråga om beräkning av restitutionsränta. Om skattskyldig skall återbetala tidigare restituerad skatt eller restitutionsränta, skall respitränta räknas från utgången av den månad då skattebeloppet har utbetalts till den skattskyldige. Respitränta bör utgå t. o. m. den månad under vilken skattebeloppet förfaller till betalning, dock under högst två år. Får beloppet erläggas genom delbetalningar skall ränta dock beräknas endast t. o. m. den månad under vilken den första delbetalningen skall erläggas. Respitränta föreslås skola utgå efter samma räntesats som restitutionsränta. Det belopp på vilket ränta beräknas bör avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Vi föreslår slutligen att respitränta skall återbetalas till den skattskyldige om det beslut, som föranlett respitränta, ändras så att skatten reduceras. Respitränta bör vidare beräknas på restitutionsränta, som den skattskyldige erhållit och skall återbetala, och tas ut i samma ordning som skatten.

Anståndsränta

Anstånd med inbetalning av mervärdesskatt kan beviljas av länsstyrelsen när skattskyldigs skattebetalningsförmåga är nedsatt på grund av sjukdom eller annan oförevallad omständighet och synnerligen ömmande omständigheter föreligger (45 § MF). Om besvär anförts över slutligt beslut om fastställelse av skatt eller beslut om efterbeskattning eller beslut av länsskatterätt eller kammarrätt, kan länsstyrelsen enligt 46 § MF ge anstånd med skattebetalningen. Därvid har anståndsbestämmelserna i 49 § 1 mom. UF motsvarande tillämpning.

Hänvisningen till UF:s anståndsregler i 49 § 1 mom. innebär att skattskyldig kan erhålla anstånd när allmänt ombud anført besvär till den skattskyldiges förmån eller helt eller delvis tillstyrkt den skattskyldiges besvär. Då skattskyldigs besvär avser länsstyrelsens beslut torde bestämmelsen i praktiken tillämpas så, att den skattskyldige får anstånd oberoende av det allmänna ombudets ställningstagande till besvärfrågan, om ombudet tillstyrker ansökningen om anstånd. Anstånd kan vidare beviljas i avvaktan på rättelse av uppenbara fel.

Enligt 49 § 2 mom 1) UF — till vilken MF inte hänvisar — kan skattskyldig vid besvär erhålla anstånd, om erläggandet av den skatt som besvären avser skulle medföra betydande skadeverkningar för den skattskyldige eller eljest framstå som obilligt. Som ytterligare förutsättning för anstånd gäller i princip att den skattskyldige skall ställa nöjaktig säkerhet. Länsstyrelsen kan meddela anstånd utan säkerhet om det med hänsyn till anståndstidens varaktighet, den skattskyldiges förhållanden och omständigheterna i övrigt kan antas att skatten ändå kommer att behörigen erläggas vid anståndstidens utgång.

Den skattskyldiges ekonomiska situation vid besvär över beslut angående mervärdeskatt kan givetvis vara sådan som skulle ha medfört rätt till anstånd enligt 49 § 2 mom. 1) UF om besvären avsett direkt skatt. Såvitt vi kunnat finna måste det därför ses som en brist att anstånd med betalning av mervärdeskatt inte kan beviljas mot ställande av säkerhet med tillämpning av nämnda bestämmelse i UF. Vi föreslår därför att hänvisningen i 46 § MF utvidgas att gälla även denna bestämmelse.

För skattskyldig som erhåller anstånd enligt nu avsedda bestämmelser i UF gäller att han är skyldig erlægga ränta. Enligt vårt tidigare förslag skall denna ränta utgå efter räntesats som riksskatteverket fastställer varje år i december att gälla för det påföljande året. Räntesatsen skall motsvara högsta allmänt förekommande räntesats vid inlåning i vissa angivna kreditinrättningar. UF:s bestämmelse om anståndsränta bör bli tillämplig även när skattskyldig får anstånd mot säkerhet för mervärdeskatt.

6.2.2 Förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF) m. fl. författningar

Inledning

I tidigare avsnitt om restavgift enligt FF har vi föreslagit att skattskyldig skall erlægga restavgift (grundavgift) efter 3 % på skattebelopp som inte betalats inom tid som gäller för avgivande av deklaration. Om skatt fastställts att utgå med större belopp än som angetts i deklaration skall grundavgift dock tas ut först om skattebeloppet inte erläggs inom den tid som beskattningsmyndigheten bestämt för betalningen. Tilläggsavgift skall erläggas med 2 % av det belopp som är obetalt vid ingången av varje ny period om två månader, dock för högst nio sådana perioder.

De föreslagna restavgiftsbestämmelserna kommer till viss del att ersätta nuvarande ränteregler i 27 § FF. Enligt dessa utgår ränta på ej betalt skattebelopp efter 7 % om deklaration inte lämnats inom föreskriven tid eller den skattskyldige — utan att anstånd beviljats — underlåtit att inom föreskriven tid betala i deklaration angivet belopp. Ränta beräknas i sådant fall från den dag deklaration senast bort lämnas. I andra fall beräknas räntan från den dag då skattebeloppet senast bort inbetalas enligt beskattningsmyndighetens beslut.

Enligt de föreslagna restavgiftsbestämmelserna skall skattskyldig, som avger deklaration men inte betalar den redovisade skatten inom den för deklarations avgivande bestämda tiden, påföras grundavgift och därefter tilläggsavgift för högst nio tvåmånadersperioder. I sådant fall skall alltså

restavgift ersätta nuvarande ränta. Samma blir förhållandet när skatt påförs efter skälig grund i avsaknad av deklaration, eftersom restavgift även då beräknas med utgångspunkt från sista dagen för deklarations avlämnande.

Restavgift utgår däremot inte i fall då skattskyldig på grund av myndighets beslut skall erlägga skatt utöver vad som angetts i deklaration inom tid som länsstyrelsen bestämmer. För motsvarande fall har vi vad gäller mervärdeskatt föreslagit att respitränta skall utgå.

Enligt 29 § FF erhåller skattskyldig ränta på skattebelopp som återbetalas när för viss beskattningsperiod betald skatt överstiger vad som skall erläggas enligt beskattningsmyndighetens eller besvärmyndighets beslut. Räntan beräknas efter 5 % för år från inbetalningsdagen. Uppkommer öretal vid räntebereäkningen skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela kronor. Mindre ränta än 5 kr. utgår inte.

Ändring av dessa räntebestämmelser bör nu övervägas. Även frågan om ränta vid anstånd skall behandlas i det följande.

Utredningen

Restitutionsränta

Vi föreslår att nuvarande bestämmelse om restitutionsränta enligt 29 § FF ändras så att ränta skall beräknas — i stället för såsom f. n. från inbetalningsdagen — från utgången av den månad under vilken skatten inbetalades. Ränta skall utgå t. o. m. den månad då beloppet utbetalas till den skattskyldige och beräknas efter samma räntesats som riksskatteverket årligen i december skall fastställa för restitutionsränta enligt UF. Restitutionsränta skall vidare utgå på respitränta, som återbetalas till den skattskyldige, och restitutionsränta skall av den skattskyldige återbetalas vid ändring av det beslut enligt vilket räntan utgätt. Det belopp som ränta beräknas på bör avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Respitränta

Vi föreslår att respitränta skall beräknas på skattebelopp som skall erläggas inom tid som bestämts av beskattningsmyndigheten, om beloppet avser skatt som påförts utöver vad som angetts i deklaration eller tidigare restituerad skatt. Respitränta bör utgå efter samma räntesats som restitutionsräntan och beräknas från utgången av den månad under vilken deklaration senast skall lämnas t. o. m. den månad då beloppet skall erläggas enligt beskattningsmyndighetens beslut. Ränta som beräknas på restituerad skatt eller restitutionsränta skall dock utgå från den månad under vilken den skattskyldige erhöi restitution. Reglerna om respitränta enligt FF bör även i övrigt följa de bestämmelser för respitränta på mervärdeskatt som vi förut föreslagit.

Anståndsränta

Enligt 26 § FF får beskattningsmyndigheten bevilja anstånd med skatts erläggande när det föreligger synnerliga skäl därtill. På belopp som

omfattas av anstånd utgår f. n. inte ränta.

Såsom framgått av avsnittet angående UF:s räntor har vi inte funnit skäl föreslå att anståndsrenta skall beräknas när anstånd betingas av sociala eller liknande skäl eller beviljas i den utsträckning som tillstyrks av taxeringsintendenten. Enligt vårt förslag skall därför anståndsrenta enligt UF liksom hittills beräknas endast då skattskyldig, som anfört besvär över taxeringen, erhållit anstånd enligt 49 § 2 mom. 1) på grund av att erläggandet av skatten för den skattskyldige skulle medföra betydande skadeverkningar eller eljest framstå som obilligt. Sådant anstånd får i princip beviljas endast om den skattskyldige ställer nöjaktig säkerhet. Anstånd kan dock beviljas utan säkerhet om det med hänsyn till anståndstidens varaktighet, den skattskyldiges förhållanden och omständigheterna i övrigt kan antas att skattebeloppet ändå kommer att behörigen erläggas.

Vi anser att det finns skäl att ha liknande bestämmelser för de konsumtionsskatter som regleras av FF. Vi föreslår därför att anståndsregeln i 26 § kompletteras med en bestämmelse om anstånd och ränta av nyss angivet innehåll. Såsom vi föreslagit i fråga om anståndsrentan enligt UF och MF bör även räntan enligt FF beräknas från den månad skatten bort erläggas om anstånd inte meddelats t. o. m. den månad under vilken anståndet upphör. Räntan bör vidare anknytas till det allmänna ränteläget på samma sätt som UF:s anståndsrenta. Det belopp som ränta beräknas på bör avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Om skattskyldigs besvär bifalls skall erlagd ränta återbetalas.

Reglerna om anstånd med betalning av skatt enligt FF bör enligt vår mening ändras så att de i huvudsak överensstämmer med anståndsreglerna i MF. Detta innebär i stort sett endast ändringar av redaktionell natur.

Vi har i tidigare avsnitt om restavgift enligt FF berört även en del andra författningar, nämligen förordningen (1953:397) angående avgift för fettvaror som används för framställning av fettemulsion m. m., förordningen (1966:180) om prisregleringsavgift för fisk m. m. och förordningen (1967:340) med vissa bestämmelser om prisreglering på jordbrukets område.

Enligt vårt tidigare förslag skall FF:s bestämmelser om grundavgift och tilläggsavgift gälla även de här nämnda författningarna. De av oss föreslagna bestämmelserna om ränta i FF bör likaså göras tillämpliga på förordningen angående avgift för fettvaror som används för framställning av fettemulsion m. m. Beträffande de nämnda författningarna om prisregleringsavgift och prisreglering har vi inte funnit anledning att föreslå någon ändring i det avseende som här behandlats.

6.2.3 Stämpelskatteförordningen

Gällande bestämmelser

Stämpelskatt utgår bl. a. för förvärv av fast egendom eller tomträtt och när in-teckning beviljas. Beskattningsmyndighet är härvid inskrivningsmyndighet. Stämpelskatt tas vidare ut vid förvärv av registreringspliktigt fartyg med visst värde eller lott i sådant fartyg. Beslut angående

stämpelskatt meddelas i dessa fall av sjöfartsverket. I andra fall, dvs. i fråga om stämpelskatt för aktie, för utfästelse om kommanditdeläggares insats i handelsbolag och för obligationer och andra skuldebrev, är riksskatteverket beskattningsmyndighet.

Enligt 47 § andra stycket stämpelskatteförordningen skall ränta i regel utgå när någon på grund av beslut om återvinning eller i besvärsmål äger återfå skatt i fråga om vilken inskrivningsmyndighet är beskattningsmyndighet. Återbetalning sker utan hinder av att beslut inte vunnit laga kraft och ränta utgår efter 5 % om året fr. o. m. den dag skatten inbetalades till den dag återbetalning sker. Ränta utgår dock inte för längre tid än till dess en månad förflutit sedan det beslut, som föranlett restitution, vunnit laga kraft.

I fråga om skatt, som fastställs av sjöfartsverket eller riksskatteverket gäller enligt 47 § tredje stycket stämpelskatteförordningen i tillämpliga delar bestämmelserna om återbetalning i 29 § FF. Även enligt dessa utgår ränta f. n. efter 5 % om året. Ränta beräknas från inbetalningsdagen till dess återbetalning sker.

Utredningen

Vi har tidigare föreslagit att bestämmelserna i FF ändras så att de överensstämmer med de av oss föreslagna reglerna om *restitutionsränta* i fråga om skatt enligt UF. Ränta skall utgå efter räntesats, som fastställs av riksskatteverket, och beräknas från utgången av den månad då skatten inbetalades t. o. m. den månad under vilken återbetalning sker. Det belopp på vilket ränta beräknas skall vidare avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Vi föreslår att dessa regler skall gälla även *restitutionsränta* enligt stämpelskatteförordningen.

Respirränta utgår f. n. inte enligt stämpelskatteförordningen. Vi har emellertid funnit att det finns skäl för att *respirränta* skall beräknas i fråga om stämpelskatt i huvudsaklig överensstämmelse med de regler som vi föreslagit beträffande skatt enligt UF m. fl. författningar.

Respirränta synes sålunda böra utgå när överrätt fastställer stämpelskatt för förvärv av fast egendom eller tomträtt eller beträffande in-teckning till högre belopp än beskattningsmyndigheten beräknat och när ytterligare skatt för sådant förvärv skall utgå enligt vad skattskyldig vitsordar efter anmärkning av granskningsmyndighet som avses i 48 § stämpelskatteförordningen. Den tidpunkt från vilken ränta på tillkommande skattebelopp i dessa fall bör beräknas synes lämpligen kunna anknytas till tiden för skattepliktens inträde enligt 30 § 2 mom. stämpelskatteförordningen. Vi föreslår att ränta beräknas från utgången av andra månaden efter den då skatteplikt inträdde t. o. m. den månad då skatten förfaller till betalning enligt 36 § första stycket stämpelskatteförordningen.

Respirränta bör vidare enligt vår mening beräknas även på tillkommande skattebelopp som avser stämpelskatt i övrigt. De fall i vilka ränta därvid bör utgå är sådana när beskattningsmyndigheten eller besvärsmyndighet fastställer skatten till högre belopp än som angetts i anmälan eller deklaration och när fastställd skatt höjs av högre instans. Vi föreslår

att ränta i dessa fall beräknas från utgången av den månad då anmälan eller deklaration skall avges.

Det skattebelopp varpå ränta beräknas bör enligt vår mening avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Ränta skall vidare utgå för en tid av högst två år och beräknas efter räntesats som fastställs av riksskatteverket varje år i december enligt de regler som vi föreslagit att gälla för respitränta enligt UF.

Enligt 36 § tredje stycket stämpelskatteförordningen kan, om synnerliga skäl föreligger, anstånd meddelas med erläggande av stämpelskatt som fastställs av sjöfartsverket eller riksskatteverket. Vi har övervägt om det kan finnas anledning att införa bestämmelser om *anståndsrenta* efter mönster av UF:s regler om ränta i samband med anstånd vid taxeringsbesvär. Enligt vad vi funnit kan detta emellertid inte anses påkallat.

6.2.4 Förordningen om arvsskatt och gåvoskatt (AGF)

Gällande bestämmelser

Enligt AGF påförs ränta när anstånd medges med fastställande av skatt eller med betalning av skatt (52 § 1 mom. och 55 § 2 mom.). Ränta utgår också när betalning av arvsskatt sker genom att skuldebrev eller aktie godtas som betalningsmedel (52 § 2 mom.).

Vid anstånd med fastställande av skatt beräknas ränta från dagen då bouppteckning senast skolat vara ingiven eller, om skatten tas ut efter deklaration, från den dag deklaration rätteligen skulle varit inlämnad. Ränta utgår till dagen för skattens fastställande. Ränta vid anstånd med skatts erläggande eller vid användande av skuldebrev eller aktie som betalningsmedel räknas från dagen för myndighetens beslut om anstånd resp. betalningsgodkännande. I samtliga fall utgår ränta efter den procent, som Konungen i anslutning till det allmänna ränteläget fastställer varje år i december att gälla för det påföljande året.

AGF innehåller även bestämmelse om restitutionsränta. Dödsbo och skattskyldig äger sålunda enligt 61 § AGF i allmänhet erhålla ränta på återbetalat belopp efter 5 % om året från och med den dag beloppet inbetalts efter meddelat beslut om skattens fastställande till den dag beloppet återbekommes. Ränta utgår dock inte för längre tid än till dess trettio dagar förflutit efter att det beslut vunnit laga kraft enligt vilket beloppet skall återbetalas och i varje fall inte för längre tid än ett år från det underrätt eller länsstyrelse först meddelat beslut om skattens fastställande.

Utredningen

De räntor som utgår enligt AGF skall, som framgått, på ett undantag när vara anknutna till det allmänna ränteläget. Denna anknytning är dock inte utformad så att räntan vid den årliga fastställelsen i december skall bestämmas att motsvara för viss inlånings- eller utlåningsränta gällande procentsats. Bestämmelserna i AGF innebär endast att räntorna skall fastställas "i anslutning till" det allmänna ränteläget. Den procentsats

som i enlighet härmed bestämdes i december 1972 fastställdes till 6,5 %.

Enligt de regler för anknytningen till det allmänna ränteläget som vi föreslagit i fråga om bl. a. UF:s anstånds- och restitutionsräntor skall dessa varje år i december bestämmas att utgå efter räntesats som motsvarar högsta allmänt förekommande räntesats vid inlåning i bankaktiebolag, postbanken, sparbank eller centralkassa för jordbrukskredit. Samma räntesats skall gälla också för respitränta på tillkommande skatt. En tillämpning av dessa regler i december 1972 skulle lett till att de här nämnda räntorna fastställts till 5,5 %.

Den av oss föreslagna, något mer bundna formen för anknytningen till det allmänna ränteläget bör enligt vår mening gälla även AGF:s räntor. Vi föreslår därför att *ränta som utgår vid anstånd* med fastställande eller betalning av arvs- och gåvoskatt eller när skuldebrev m. m. godtas som betalningsmedel vid erläggande av arvsskatt beräknas efter räntesats som fastställts i den ordning som skall gälla för UF:s räntor. Vi har däremot inte ansett oss böra föreslå några ändringar i övrigt beträffande de regler som gäller för beräkning av ränta vid anstånd enligt AGF.

Restitutionsränta är enligt 61 § AGF tidsbegränsad. Ränta får nämligen inte utgå för längre tid än till dess trettio dagar förflutit efter det att det beslut enligt vilket återbetalning skall ske vunnit laga kraft, och i varje fall inte för längre tid än ett år från det underrätt eller länsstyrelse först meddelat beslut om skattens fastställande. Denna begränsning torde få ses bl. a. mot det förhållandet att den räntesats – 5 % – efter vilken restitutionsränta utgår vid tiden för räntebestämmelsernas införande framstod som hög och därför befarades kunna leda till dröjsmål med begäran om restitution. Med anledning av att några remissinstanser ifrågasatt om inte ränta borde räknas för längre tid än ett år uttalade departementschefen (prop. 1941:192) sålunda följande.

Det torde emellertid finnas anledning förutsätta, att den till återbäring berättigade endast undantagsvis dröjer med framställande av sitt anspråk under så lång tidrymd samt att dessa undantagsfall väsentligen komma att bli sådana där den för höga skattdebiteringen upptäcks icke av den enskilda parten själv utan av vederbörande advokatfiskal i sammanhang med kontrollgranskningen. Då härtill kommer att en utsträckning av rätten till ränta torde kunna vara ägnad att föranleda den enskilda parten att onödigtvis dröja med sitt anspråk på återbäring, har jag ansett mig böra även i nu förevarande hänseende biträda kommitténs förslag.

Om restitutionsränta anknyts till det allmänna ränteläget på samma sätt som vi föreslår beträffande övriga räntor enligt AGF finns det enligt vår mening inte anledning att behålla nuvarande tidsbegränsning. Härtill kommer att vi föreslår även vissa bestämmelser om respitränta på arvs- och gåvoskatt. En tidsbegränsning som den nuvarande i fråga om restitutionsränta skulle med hänsyn därtill inte framstå som följdriktig.

Vi föreslår således att restitutionsränta enligt 61 § AGF beräknas efter den räntesats som riksskatteverket enligt vårt förslag skall fastställa varje år i december att gälla för UF:s räntor. Röntan bör tas ut från utgången av den månad då beloppet efter meddelat beslut om skattens fastställande blivit inbetalt t. o. m. den månad under vilken återbetalning sker.

Belopp varå ränta beräknas bör vidare avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Som redan nämnts vill vi föreslå också vissa bestämmelser om *respit-ränta*. Vi anser nämligen att respitränta — i överensstämmelse med våra förslag härom i fråga om andra författningar — bör utgå på tillkommande skattebelopp när överrätt fastställt skatt till högre belopp än beskattningensmyndigheten beräknat eller när skattskyldig vitsordat anmärkning av beskattningsmyndighet som förordnats enligt 64 § 1 mom. AGF. Vi föreslår att ränta i dessa fall beräknas från utgången av andra månaden efter den då beslut angående skatten meddelats av beskattningsmyndigheten t. o. m. den månad under vilken skattebeloppet förfaller till betalning enligt 52 § 1 mom. första stycket AGF. Respitränta skall dock utgå för högst två år. Om det beslut som föranlett respitränta ändras bör gälla att för mycket erlagd ränta skall återbetalas.

6.2.5 Förordningen om sjömansskatt (SjF)

Gällande bestämmelser m. m.

Enligt 36 § SjF skall redare och sjöman erhålla ränta efter 5 % för år när skatt återbetalas på grund av sjömansskattenämndens beslut om jämkning eller rättelse av skatteavdrag. Ränta utgår också vid återbetalning på grund av kammarrätts eller regeringsrättens utslag. Om öretal uppkommer vid ränteberäkningen skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela krontal. Räntebelopp som understiger tio kronor utbetalas inte.

Ränta beräknas fr. o. m. den 1 juli året efter det år under vilket skatten erlagts t. o. m. den månad då beslut om återbetalning meddelas. Om det beslut som legat till grund för ränteberäkningen ändras på sådant sätt att ränta inte skulle utgått eller utgått med lägre belopp om ändringen kunnat iaktas när räntan beräknades är sjöman eller redare skyldig att betala tillbaka för mycket erhållen ränta.

Dessa räntebestämmelser gäller sedan den 1 januari 1971 och tillkom efter förslag i prop. 1970:98 som grundades på förslag av 1967 års sjömansskattekommitté (SOU 1969:55). Tidigare erhöll varken sjöman eller redare ränta vid återbetalning. Detta förhållande sammanhänge med att man i förarbetena till SjF utgick från att restitution av sjömansskatt skulle förekomma relativt sällan på grund av att sjömansskatten är en definitiv skatt. När restitution någon gång kom i fråga förutsattes vidare att denna skulle kunna ske snabbt och vanligen inom sex månader. Kommittén framhöll emellertid att dessa antaganden knappast visat sig riktiga. Enligt kommittén kunde det inte heller anses stå i överensstämmelse med moderna principer att generellt underlåta att beräkna ränta vid restitution.

När det gällde att välja den tidpunkt från vilken ränta skulle beräknas fann kommittén att man av praktiska skäl borde välja en enda tidsgräns. Den 1 januari efter beskattningsåret ansågs därvid inte kunna komma i fråga främst av det skälet att sjömansskatten för de båda sista redovisningsperioderna (sept.—okt. och nov.—dec.) normalt inte kommit in till sjömansskattekontoret vid årsskiftet. Enligt kommittén kunde antalet

ränfefall dessutom beräknas bli betydande om man valde denna tidpunkt för ränteberäkning. För att sjömansskattekontoret skulle ha en reell möjlighet att verkställa återbetalning för tiden sept.—dec. utan beräkning av ränta ansåg kommittén att som utgångspunkt för ränteberäkningen borde väljas den 1 juli året efter beskattningsåret. Om sjömannen inte fått restitution vid denna tidpunkt kunde man med fog anse honom berättigad till räntegottgörelse. Valde man å andra sidan en senare tidpunkt, t. ex. den 1 januari andra året efter beskattningsåret, skulle enligt kommittén räntebestämmelserna bli i stort sett meningslösa eftersom restitution endast undantagsvis skedde så sent.

Utredningen

Vid utformningen av nuvarande utgångspunkt för ränteberäkning vid restitution har man framför allt beaktat skatt som erlagts under beskattningsåret.

Mot gällande ordning synes — med hänsyn till de skäl sjömansskattekommittén anförde — inte finnas något att erinra om man endast ser till ränteberäkning vid restitution av skatt som erlagts under beskattningsåret. För annan skatt blir resultatet av ränteberäkning ett annat eftersom ränta såsom 36 § utformats skall utgå ”från och med den 1 juli året efter det år då skatten erlagts”. I första hand kan erinras om att redare har att redovisa innehållen sjömansskatt för perioden nov.—dec. senast den 15 följande februari. Vid restitution av sådant skattebelopp kan ränta för redaren beräknas först fr. o. m. den 1 juli andra året efter beskattningsåret. En liknande förskjutning uppkommer också i de fall när sjöman eller redare får tillbaka belopp som erlagts efter revisionskrav. Enligt vår mening är detta inte tillfredsställande. Ett riktigare resultat uppnås om restitutionsränta på skatt som inbetalts efter beskattningsårets utgång medges enligt de regler som f. n. gäller enligt UF. Ränta bör i sådana fall alltså beräknas för skatt som erlagts under förra hälften av ett kalenderår fr. o. m. den 1 därpå följande juli och i andra fall fr. o. m. den 1 därpå följande januari. Från tillämpningssynpunkt skulle det inte medföra några större besvärligheter om ränta i dessa fall beräknades fr. o. m. månaden efter den under vilken skattebeloppet erlagts, dvs. på samma sätt som föreslagits gälla vid restitution enligt UF. En sådan ordning skulle emellertid ge mindre tillfredsställande resultat. Den 1 juli efter beskattningsåret bör nämligen alltjämt vara utgångspunkt för ränteberäkning vid restitution av skattebelopp som erlagts under beskattningsåret. Med den ifrågasatta ordningen skulle ränta således komma att beräknas på ett förmånligare sätt för skattebelopp som betalats den 1 januari—30 juni året efter beskattningsåret än för belopp som erlagts under beskattningsåret. Denna omständighet talar för den av oss förordade lösningen.

Vi föreslår vidare att ränta anknyts till det allmänna ränteläget på samma sätt som restitutionsräntan enligt UF och att det belopp på vilket ränta beräknas avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Ränta kommer därmed, i motsats till vad nu är fallet, att utbetalas även om räntebeloppet inte uppgår till 10 kr.

Vi har slutligen inte funnit anledning att föreslå införande av respit-

ränta på "tillkommande" sjömansskatt. En ränta av detta slag synes inte motiverad med hänsyn till att det praktiskt taget inte förekommer att sjömansskatt påförs enligt beslut av kammarrätt eller regeringsrätten.

6.2.6 Förordningen om automobilskatt m. fl. författningar

Gällande bestämmelser

Enligt 11 § kungörelsen (1924:513) angående uppbörd av automobilskatt m. m. äger den som anser att skatt blivit honom oriktigt påförd påkalla beslut av länsstyrelsen. Talan mot sådant beslut får föras genom besvär hos kammarrätten. Besvär befriar dock inte skattskyldig från att i behörig ordning inbetala påförd fordonsskatt. Vid restitution av för mycket erlagd skatt utgår inte ränta. Skattskyldig behöver å andra sidan inte erlægga ränta på fordonsskatt, som han enligt 14 § förordningen om automobilskatt förpliktats att utge. Enligt 12 § kungörelsen äger kungörelsens bestämmelser motsvarande tillämpning beträffande traktor-skatt.

Bestämmelser om ränta finns inte heller i övriga författningar angående fordonsskatt, nämligen kungörelsen (1934:122) om skatt å motorfordon, som för tillfälligt brukande i riket från utlandet införts, kungörelsen (1950:750) om saluvagnsskatt eller kungörelsen (1964:43) om skatt å automobil, som av utomlands bosatt person för tillfälligt brukande i riket här förvärvats.

Utredningen

Vi anser det finns skäl att införa bestämmelser om ränta även i fråga om automobilskatt enligt sistnämnda förordning. Beträffande skatt enligt de tre övriga författningarna synes det däremot, med hänsyn till de särskilda regler som gäller för beräkning och uppbörd av dessa skatter, inte finnas anledning att beräkna restitutions- eller respitränta. Skatt enligt kungörelserna 1934:122 och 1964:43 uppbärs av tullmyndighet i samband med in- eller utförsel och avser vanligen kortare tidsperiod. Även i fråga om saluvagnsskatten torde det vara mindre vanligt att återbetalning sker eller att skatt påförs i sådan ordning att restitutionsränta eller respitränta skulle vara motiverad.

Vi föreslår att den som erhåller restitution av automobilskatt skall erhålla ränta efter samma procentsats som utgår vid restitution enligt UF. Ränta bör utgå från utgången av den månad då skatten inbetalades t. o. m. den månad under vilken restitution sker.

Respitränta på automobilskatt synes böra begränsas till de fall då ägare av fordon förpliktats att utge skatt enligt 14 § förordningen om automobilskatt. Ränta bör beräknas efter samma procentsats som restitutionsränta från utgången av den månad då fordonet tagits i bruk t. o. m. den månad då dom angående betalningsskyldighet meddelades.

Belopp på vilket restitutions- eller respitränta beräknas bör avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

6.2.7 Förordningen om särskild skatt på vissa lotterivinster

Gällande bestämmelser

Enligt 3 § kungörelsen (1964:805) om uppbörd och redovisning av särskild skatt å vissa lotterivinster skall anordnare, som inte erlägger skatt i rätt tid, betala ränta enligt de grunder som anges i 27 § FF. För dessa bestämmelser har förut redogjorts i avsnittet om restavgift. Anordnare av lotteri kan även bli tillerkänd ränta. Så är fallet när inbetalt belopp överstiger vad som skall erläggas i skatt enligt riksskatteverkets beslut. Restitutionsränta utgår då enligt 29 § FF, dvs. efter 5 % om året från inbetalningsdagen.

Utredningen

Enligt vårt förslag till restavgiftsbestämmelser skall restavgift i fråga om skatt, som skall erläggas inom av riksskatteverket angiven tid, beräknas först sedan det visat sig att skatten inte betalas inom den angivna tiden. Anordnare av lotteri kommer därmed – om inte bestämmelser om ränta ges – att erhålla en avgiftsfri kredit för den tid som hinner förflyta från anmälningstidens utgång till dess skatten skall erläggas enligt verkets beslut.

Vi föreslår i överensstämmelse med vårt förslag angående FF att respitränta i sistnämnda fall skall utgå från utgången av den månad under vilken anmälan om lotteriet skall göras t. o. m. den månad då skatten skall erläggas enligt riksskatteverkets beslut. Räntan bör utgå efter räntesats, som årligen fastställs av riksskatteverket enligt de regler som skall gälla för respitränta enligt FF m. fl. författningar.

Enligt vår mening bör även reglerna för restitutionsränta följa de bestämmelser som vi föreslagit i fråga om sådan ränta enligt FF.

Reglerna för respit- och restitutionsräntorna bör även i övrigt följa vad vi föreslagit i fråga om dessa räntor enligt FF.

6.2.8 61 § uppbördskungörelsen (UK)

Vi har i tidigare avsnitt angående restavgift på medel som indrivs enligt bestämmelsema i 61 § UK angivit ett antal författningar enligt vilka restavgift genom vårt förslag till ändring av nämnda paragraf skall utgå i form av grundavgift och tilläggsavgift. Vissa av dessa författningar innehåller emellertid bestämmelser om ränta, som – om inte föreskrift införs – kan komma att beräknas för tid då restavgift utgår. Exempel härpå är den ränta, som lantmäteristyrelsen enligt 32 § lantmäteritaxan (1960:332) kan påfordra när belopp inte erläggs inom föreskriven tid eller när anstånd meddelas. Ränta bör enligt vår mening inte beräknas sedan restavgift påförts.

För att ränta enligt vad förut sagts inte skall utgå för tid då restavgift påförs föreslår vi att 61 § UK kompletteras med bestämmelse om att ränta på fordran, som avses i paragrafen, inte utgår efter den tidpunkt då restavgift skall beräknas. Vi har inte funnit skäl att framlägga några andra förslag om ränteberäkning i fråga om de författningar som här avses.

6.2.9 Tullagen

Enligt den nya tullagen (22 §) skall ränta utgå vid återbetalning av för mycket erlagd tull eller annan avgift. Ränta skall beräknas efter räntesats som motsvarar det diskonto som riksbanken tillämpade den 1 januari samma år som den tullskyldige betalade beloppet. Räntebelopp, som inte överstiger 5 kr., utbetalas inte.

Vi har i fråga om ränta vid restitution av skatt enligt UF och vissa andra författningar föreslagit att ränta skall beräknas efter räntesats, som fastställs av riksskatteverket enligt vissa regler. Belopp, på vilket ränta skall utgå, skall avrundas till närmast lägre hundratal kronor och öretal skall jämnas till närmast högre hela krontal. Ränta skall vidare beräknas från utgången av den månad då beloppet inbetalades t. o. m. den månad under vilken återbetalning sker. Om beslut som föranlett ränta ändras på sådant sätt att ränta inte skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp om ändringsbeslutet beaktats vid ränteberäkningen, skall för mycket uppburen ränta återbetalas.

Med hänsyn till tullarnas speciella karaktär synes man i och för sig kunna överväga att behålla tullagens nuvarande bestämmelse om ränta vid återbetalning. Vi vill dock för likformighetens skull föreslå att UF:s bestämmelser om restitutionsränta skall gälla även i fråga om tull och annan införselavgift.

Vi anser vidare att tullskyldigs rätt till ränta vid återbetalning bör motsvaras av skyldighet att erlagga ränta (respitränta) när ytterligare tull eller annan införselavgift skall betalas på grund av omtulltaxering eller eftertulltaxering eller enligt beslut av generaltullstyrelsen, kammarrätt eller regeringsrätten. Vi föreslår därför att respitränta skall utgå på tull i huvudsaklig överensstämmelse med vad vi föreslagit i fråga om skatt enligt UF. Frågan från vilken tidpunkt ränta bör beräknas synes få bedömas med hänsyn till den kredittid som i allmänhet gäller för tullskyldig enligt tullagen. I prop. 1972:110 (s. 95) uttalade departementschefen, att kredittiden allmänt sett inte bör överstiga tre månader när s. k. hemtagningsförfarande tillämpas och två månader i övrigt. Vi anser därför att ränta lämpligen bör beräknas från utgången av tredje månaden efter den då varan angavs till förtullning.

7 Förrordningen angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. (AVGF)

7.1 Gällande bestämmelser

AVGF (avgiftsförrordningen) reglerar debitering och uppbörd av arbetsgivares avgifter enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1954:243) om yrkesskadeförräkring, förrordningen (1960:77) angående byggnadsforskningsavgift, lagen (1970:742) om lönegarantiavgift samt lagen (1971:282) om arbetarskyddsavgift. Sådana avgifter benämns i AVGF arbetsgivaravgifter. Genom hänvisning till AVGF i förrordningen (1968:419) om allmän arbetsgivaravgift och lagen (1961:300) om redareavgift för sjöfolks pensionering gäller bestämmelserna i AVGF i huvudsak även vid uppbörd av dessa avgifter.

Uppbörderna av arbetsgivaravgifter sker enligt två huvudsystem. Om avgiften för en arbetsgivare sammanlagt uppgår till högst 1 000 kr. skall den — om riksförräkringsverket inte bestämmer annat — påföras i samband med debiteringen av slutlig skatt enligt UF. Denna ordning tillämpas även i fråga om större avgiftsbelopp om riksförräkringsverket finner skäl för det. I annat fall sker uppbörden enligt ett särskilt avräkningsförrfarande. Reglerna härom är följande.

Under det s. k. utgiftsåret, dvs. det kalenderår för vilket avgiftsunderlag skall bestämmas, erlägger arbetsgivaren enligt 19 § till riksförräkringsverket en preliminär avgift i avräkning på den slutliga avgift som skall beräknas på avgiftsunderlaget. Den preliminära avgiften skall därvid i princip motsvara den slutliga avgift som arbetsgivaren debiterades året före utgiftsåret.

Under utgiftsåret skall arbetsgivaren vidare enligt 24 § erlägga skillnaden mellan den slutliga avgift som debiterats föregående år och den preliminära avgift som påförts i avräkning mot denna slutliga avgift. Om denna avräkning resulterar i överskjutande preliminär avgift skall den preliminära avgiften för utgiftsåret minskas med detta belopp. Det sagda torde bäst åskådliggöras med ett exempel. Har arbetsgivaren 1969 debiterats slutlig avgift för 1968 med 3 000 kr. och i avräkning härpå påförts preliminär avgift med 3 500 kr. skall han 1970 erlägga avgift med (prel. avgift för 1970 3 000 kr. + slutlig avgift för 1968 3 000 kr. — prel. avgift för 1968 3 500 kr. =) 2 500 kr. Om i det valda exemplet preliminär avgift för 1968 påförts med endast 2 000 kr. skulle arbetsgivaren för 1970 haft att erlägga 4 000 kr. (3 000 + 3 000 — 2 000). I sistnämnda fall kom arbetsgivarens avgift sålunda att bestå av preliminär avgift för

1970 med 3 000 kr. och "kvarstående avgift" för 1968 med 1 000 kr.

Den avgift som arbetsgivaren på detta sätt har att betala skall, när det inte är fråga om belopp under 300 kr., erläggas med en sjättedel senast den 18 i envar av månaderna februari, april, juni, augusti, oktober och december. Arbetsgivaren kan emellertid påföras "tillkommande avgift", nämligen när avgift debiteras utöver tidigare påförd slutlig avgift på grund av beslut om höjt avgiftsunderlag eller ändrad debitering. Sådan avgift skall enligt riksförsäkringsverkets bestämmande betalas senast den 18 i en eller flera av de nyss nämnda månaderna. Betalningen får dock inte fördelas på fler än sex inbetalningstillfällen.

Om arbetsgivare vinner nedsättning i eller befrielse från honom påförd avgift, är han enligt 31 § berättigad att få tillbaka vad han eventuellt erlagt för mycket. Häftar han i skuld för arbetsgivaravgift utbetalas dock endast vad som överstiger det obetalda beloppet och därpå belöpande restavgift. Återstoden gottskrivs honom som betalning av det restförda beloppet och restavgiften.

Enligt 31 § äger arbetsgivare rätt till ränta efter 5 % för år när restitution sker av belopp enligt 24 §. Som tidigare nämnts motsvarar detta belopp skillnaden mellan, å ena sidan, den preliminära avgiften under utgiftsåret ökad med den slutliga avgift som debiterats under nästföregående år, och, å andra sidan, den i avräkning mot nämnda slutliga avgift påförda preliminära avgiften. Ränta utgår dock endast om återbetalning sker efter utgången av det år under vilket beloppet skolat erläggas och återbetalningen föranleds av att slutlig avgift nedsatts. Därvid beräknas ränta fr. o. m. den 1 januari nästföljande år t. o. m. den dag återbetalning sker. Dessa bestämmelser har motsvarande tillämpning vid restitution av tillkommande avgift. I fråga om sådan avgift gäller dessutom — om avgiften betalats i flera poster och återbetalningen avser endast viss del av det sammanlagda avgiftsbeloppet — att vad som för mycket erlagts skall avräknas mot det eller de belopp som sist betalats. Uppkommer öretal vid beräkning av ränta skall räntebeloppet jämnas till närmast högre hela kronal. Ränta utgår inte om räntebeloppet skulle understiga 5 kr.

Enligt 30 § AVGF äger UFs och UKs bestämmelser om restavgift och indrivning motsvarande tillämpning i fråga om arbetsgivaravgift. Om avgift inte erläggs i föreskriven tid och ordning utgår alltså restavgift med fyra öre för varje hel krona av ej betalt belopp. Riksförsäkringsverket kan befria från restavgift när särskilda omständigheter föranleder till det.

7.2 AVG-utredningen

7.2.1 Utredningens rapport

Den 26 februari 1971 uppdrog Kungl. Maj:t åt riksförsäkringsverket att i samråd med statskontoret och riksskatteverket verkställa utredning och framlägga förslag om överflyttning från riksförsäkringsverket till de lokala skattemyndigheterna av debitering och uppbörd av arbetsgivaravgifter till den allmänna försäkringen m. m.

Utredningen har bedrivits i en utredningsgrupp (AVG-utredningen),

som varit direkt underställd riks försäkringsverkets ledning och i vilken ingått personal från de tre nämnda ämbetsverken. I utredningen har vidare medverkat en konsultgrupp, bestående av expertis från de tre ämbetsverken och lokala skattemyndigheter. AVG-utredningens förslag redovisades i en rapport benämnd Decentralisering av debitering och uppbörd av arbetsgivaravgifter. En redogörelse härför lämnas i det följande såvitt angår de delar som har intresse med hänsyn till vårt uppdrag att se över ränte- och restavgiftsbestämmelserna.

Förslaget innebär i fråga om fördelningen av huvudfunktionerna i det decentraliserade systemet att lokal skattemyndighet blir debiteringsmyndighet, att länsstyrelse blir uppbördsmyndighet och handhar ADB och revision, att riks försäkringsverket blir tillsyns- och besvärmyndighet samt att riksskatteverket blir central myndighet för ADB.

Vid valet av metod för avgiftsuppbörden har AVG-utredningen stannat för att föreslå att uppbörden liksom f. n. skall ske genom ett system med både räknings- och skattedebitering. Inom ramen för detta system har utredningen ansett sig böra föreslå vissa ändringar av vad som nu gäller.

Utredningen har nämligen funnit att nuvarande ordning, enligt vilken avräkning görs mellan ett års slutliga och ett senare års preliminära avgift, är svåröverskådlig och genom sammanblandningen av avgifter för olika år inte ger någon klar bild av arbetsgivarens aktuella kontoställning. Det skulle enligt utredningen i hög grad underlätta såväl det manuella som det maskinella debiteringsarbetet och öka överskådligheten för arbetsgivarna om man gick över till ett system analogt med det som tillämpas enligt UF. Utredningen har därför föreslagit att räkningsdebiterad arbetsgivaravgift skall preliminärt erläggas och slutligt debiteras enligt i stort sett samma regler som gäller i fråga om skattskyldig som har att erlagga B-skatt enligt UF. Enligt utredningen bör skilda räkningar utfärdas för preliminära och slutliga avgifter, samt kvarstående eller tillkommande avgift inbetalas vid två uppbördstillfällen. Om kvarstående eller tillkommande avgift uppgår till högst 500 kr. bör inbetalning dock ske vid ett uppbördstillfälle. Enligt utredningen bör eftersträvas att för uppbörden av arbetsgivaravgift skapas regler som så långt möjligt överensstämmer med UFs bestämmelser. En sådan omläggning av uppbördssystemet har av utredningen även ansetts som en förutsättning för införande av bestämmelser om ränta på kvarstående resp. överskjutande preliminär arbetsgivaravgift.

Utredningen har funnit att ett förfarande med särskilda räkningar för preliminära resp. slutliga avgifter medför så uppenbara fördelar att det bör genomföras snarast möjligt utan avvaktan på decentraliseringen. Som ett särskilt skäl härför har utredningen framhållit de räntevinster för stat och fonder som inbetalning av kvarstående avgifter vid endast två uppbördstillfällen skulle medföra.

AVG-utredningens uttalanden i vissa specialfrågor kommer att tas upp i det följande.

7.2.2 Riksförsäkringsverkets skrivelse

Riksförsäkringsverket har överlämnat AVG-utredningens rapport till Konungen med skrivelse den 27 mars 1973. Verket förordar i skrivelsen att ADB-verksamheten avseende debitering och uppbörd av arbetsgivaravgifter överförs till riksskatteverket och länsstyrelserna fr. o. m. 1975. Frågan om tidpunkten för överförande till lokal skattemyndighet och länsstyrelse av de manuella funktionerna inom avgiftssystemet bör enligt riksförsäkringsverket hållas öppen intill dess möjlighet föreligger att närmare överblicka konsekvenserna bl. a. i personalhänseende av denna och andra aktuella decentraliseringsåtgärder.

Verket har vidare i samråd med riksskatteverket och statskontoret uttalat att en årlig avräkning med skilda räkningar för preliminära och slutliga avgifter medför så uppenbara fördelar från administrativ synpunkt att en övergång härtill bör ske snarast möjligt och senast vid den tidpunkt då räntebestämmelser i fråga om bl. a. kvarstående avgifter kan komma att införas. En dylik omläggning skulle såvitt på verket ankommer kunna genomföras fr. o. m. 1975.

7.3 Utredningen

7.3.1 Inledning

Ränta enligt AVGF utgår f. n. endast i samband med restitution av arbetsgivaravgift. Räntereglernas anknytning till avräkningsförfarandet medför emellertid att ränta beräknas endast i vissa fall. Ränta utgår nämligen i fråga om belopp, som erlagts som preliminär eller slutlig avgift, först från utgången av det år då slutavräkning görs och endast under förutsättning att restitutionen är föranledd av att slutlig avgift nedsatts. Om nedsättning sker av exempelvis slutlig avgift för 1970 utgår ränta således från utgången av 1972 och detta även i de fall då det restituerade beloppet i sin helhet erlagts under 1970.

Dessa regler för beräkning av restitutionsränta synes inte tillfredsställande. Vid en jämförelse med exempelvis UFs räntebestämmelser framstår det som skäligt att ränta beräknas på avgift, som preliminärt erlagts under utgiftsåret, från utgången av detta år och eljest från utgången av den månad under vilken avgiftsbeloppet inbetalts. Det borde enligt vår mening även vara möjligt att ge ränta när restitution skall ske av annan anledning än att slutlig avgift nedsatts, t. ex. på grund av att preliminär avgift visar överskott vid avräkning enligt 24 § AVGF.

Enligt AVGF skall den preliminära avgiften så nära som möjligt motsvara den slutliga avgiften. Något remedium härför motsvarande kvarskatteräntan enligt UF finns emellertid inte. Arbetsgivare som inbetalar för låg preliminär avgift för utgiftsåret får enligt nu gällande bestämmelser fördela kvarstående avgift på sex uppbördstillfällen andra året därefter utan att erlagga ränta. Betydande belopp disponeras räntefritt av de arbetsgivare som erlägger avgift enligt räkningsförfarandet. De kvarstående avgifterna uppgick för 1970 till sammanlagt ca 1 100 milj. kr. medan de överskjutande preliminärt erlagda avgifterna var ca 160 milj. kr.

Avsaknaden av bestämmelser om ränta på kvarstående arbetsgivaravgift måste mot denna bakgrund enligt vår mening betecknas som en brist. Det bör även framhållas att avsaknaden av sådan ränta lätt kan leda till missbruk av jämningsinstitutet och försvåra kontrollarbetet för myndigheterna.

I AVG-utredningens rapport har framhållits att nuvarande ordning för uppörd av arbetsgivaravgifter är svåröverskådlig och genom sammanblandning av avgifter för skilda år inte ger någon klar bild av arbetsgivarens aktuella kontoställning. Förfarandet med avräkning mellan ett års slutliga och ett senare års preliminära avgifter skulle enligt vad vi funnit verka komplicerande på räntereglerens utformning. Uppbördsreglerna skulle därmed ytterligare minska i överskådlighet.

Riksförsäkringsverket har i sin skrivelse angående AVG-utredningens rapport ansett att tidpunkten för överförande till lokal skattemyndighet och länsstyrelse av de manuella funktionerna inom avgiftssystemet bör hållas öppen intill dess möjlighet föreligger att närmare överblicka konsekvenserna av andra aktuella decentraliseringsåtgärder. Verket har däremot funnit att man oberoende av decentraliseringsfrågan snarast möjligt bör övergå till ett system med skilda räkningar för preliminära resp. slutliga avgifter med en årlig avräkning enligt samma principer som gäller för skatt. En sådan omläggning skulle enligt verket kunna genomföras fr. o. m. 1975.

Vi har funnit att det i och för sig skulle vara möjligt att inom ramen för det nuvarande förfarandet införa regler om restitutions- och respitränta, inkl. ränta på kvarstående avgift och överskjutande preliminär avgift, i huvudsaklig överensstämmelse med vad vi föreslagit i fråga om UF:s räntor. Allt talar emellertid enligt vår mening för att regler om ränta efter UF:s mönster bör införas i AVGF först sedan avräkningsförfarandet lagts om. Vi har ansett oss böra lägga fram förslag till regler för ett nytt avräkningsförfarande och föreslagit bestämmelser om ränta och restavgift i anslutning härtill. Det förslag till författningstext som vi framlägger är sålunda begränsat till ändringar som direkt sammanhänger med avräkningsförfarandet samt ränte- och avgiftsreglerna.

7.3.2 Utredningens förslag

Definitioner

En omläggning till ett avräkningsförfarande i huvudsaklig överensstämmelse med vad som gäller i fråga om direkt skatt bör enligt vår mening ske genom att förfarandet så långt möjligt får följa UF:s regler. Förutsättning härför är bl. a. att AVGF kompletteras med definitioner av vissa begrepp.

I 2 § AVGF anges f. n. vad som skall förstås med *arbetsgivaravgift*, *avgiftsunderlag* och *utgiftsår*. I 19 § anges termerna *slutlig avgift*, *preliminär avgift* och *tillkommande avgift*.

Erforderliga definitioner bör sammanföras till 2 § och utformas efter mönster av UF:s motsvarande begrepp. Nuvarande definitioner i 2 § kan stå kvar oförändrade. I 16 § föreslås en bestämning av årlig avgiftsdebitering.

Med *slutlig avgift* bör enligt vår mening förstås arbetsgivaravgift som påförs vid den årliga avgiftsdebiteringen för nästföregående utgiftsår och uppbärs av riksförsäkringsverket och med *preliminär avgift* belopp som enligt debitering skall erläggas eller eljest erläggs i avräkning på slutlig avgift. *Kvarstående avgift* bör definieras som avgiftsbelopp som återstår att erlägga sedan preliminär avgift avräknats från slutlig avgift och *tillkommande avgift* beteckna arbetsgivaravgift som skall erläggas enligt beslut om debitering sedan den årliga avgiftsdebiteringen avslutats. Som *årlig avgiftsdebitering* bör anses debitering av slutlig avgift för visst utgiftsår inom tid som riksförsäkringsverket bestämmer.

Avgifternas erläggande m. m.

Bestämmelserna om nuvarande avräkningsförfarande och tidpunkter för betalning av arbetsgivaravgift är intagna i 24 och 25 §§ AVGF. Dessa bestämmelser bör ersättas med föreskrifter hur preliminär, kvarstående och tillkommande avgift skall betalas. Debiterad preliminär avgift bör liksom hittills erläggas senast den 18 i envar av månaderna februari, april, juni, augusti, oktober och december (uppbörds månader). I likhet med vad som gäller enligt UF bör arbetsgivare få möjlighet att reglera inbetalningen av preliminär avgift genom att göra fyllnadsbetalning senast den 30 april året efter utgiftsåret. Härtill återkommer vi i avsnittet om räntor m. m. Om arbetsgivares preliminära avgift överstiger den slutliga avgiften bör överskjutande belopp så snart möjligt återbetalas.

Beträffande kvarstående avgift bör, på samma sätt som i fråga om kvarstående skatt enligt UF, gälla att betalningen skall fördelas på högst två inbetalningstillfällen, nämligen i fråga om arbetsgivaravgift senast den 18 februari och den 18 april under andra året efter utgiftsåret. Uppgår avgiften till högst 500 kr. bör som riksförsäkringsverket föreslagit hela beloppet erläggas under februari.

Tillkommande avgift skall enligt nu gällande bestämmelser erläggas under de uppbörds månader som riksförsäkringsverket bestämmer, dock inte vid fler än sex inbetalningstillfällen. Vi har inte funnit anledning att här ta upp det i AVG-utredningens rapport framlagda förslaget att minska antalet inbetalningstillfällen till två. Tillkommande avgift om högst 500 kr. bör betalas vid ett inbetalningstillfälle.

Enligt 27 § AVGF har riksförsäkringsverket att utfärda och senast den 18 januari andra året efter utgiftsåret utsända räkning på arbetsgivaravgift, som skall uppbäras av verket. Vid övergång till det nya uppbördsförfarandet bör skilda räkningar utfärdas på preliminär avgift, slutlig avgift och tillkommande avgift. Vi föreslår att räkning på preliminär avgift skall utsändas senast den 25 januari under utgiftsåret och att räkning på slutlig avgift skall tillställas arbetsgivaren senast den 15 januari andra året efter utgiftsåret.

Räntor m. m.

De bestämmelser om restitutionsränta m. m. som vi föreslagit beträffande skatt enligt UF bör enligt vår mening göras tillämpliga i fråga om

arbetsgivaravgifterna.

Vi föreslår sålunda att arbetsgivare skall erlägga *ränta på kvarstående avgift* efter den räntesats som för år räknat motsvarar den kvarskatteränta som riksskatteverket årligen skall fastställa i december. Den kvarstående avgiften bör därvid avrundas till närmast lägre hundratal kronor. Vid ränteberäkningen bör vidare i den slutliga avgiften inte inräknas avgiftstillägg eller förseningsavgift enligt 43 och 44 §§ AVGF och inte heller i den preliminära avgiften medräknas ej debiterad sådan avgift som erlagts efter den 30 april året näst efter utgiftsåret. Den tid som räntan skall avse och vartill hänsyn skall tas av riksförsäkringsverket vid räntesatsens fastställande bör enligt vår mening kunna beräknas till fjorton månader. Räntan bör i december varje år fastställas till 14/12 av den årsränta som ligger till grund vid riksskatteverkets bestämmande av räntor enligt UF.

Arbetsgivare bör på motsvarande sätt som föreslagits beträffande skattskyldiga enligt UF erlägga en *ej avdragsgill avgift* på 3 % om den kvarstående avgiften uppgår till minst en tiondel av den slutliga avgiften eller minst 5 000 kr. Avgift bör dock inte beräknas på belopp, som efter avrundning till närmast lägre hundratal kronor inte överstiger 1 000 kr. Vid bedömning av om och med vilket belopp sådan avgift skall utgå bör också bortses från avgiftstillägg och förseningsavgift och inte heller medräknas ej debiterad preliminär avgift som betalats efter den 30 april året näst efter utgiftsåret.

De omräkningsregler som vi föreslagit för kvarskatteränta och kvarskatteavgift bör även gälla avgifter enligt AVGF. Detta innebär att ny beräkning av ränta alltid skall göras när debiterad avgift ändras eller rättelse sker på grund av att preliminär avgift tillgodoräknats med felaktigt belopp. Omräkning av avgift bör ske endast när kvarstående avgift nedsätts samt vid rättelse av fel i debiteringen eller vid tillgodoräknande av preliminär avgift. Den ränta eller avgift som arbetsgivaren kan komma att påföras bör tas ut som tillkommande avgift.

Arbetsgivares skyldighet att erlägga ränta på kvarstående avgift bör motsvaras av rätt till ränta när erlagd preliminär avgift överstiger motsvarande slutliga avgift med minst 100 kr (*ö-ränta*). I likhet med vad som gäller beträffande motsvarande ränta enligt UF bör vid beräkningen av ö-ränta i den preliminära avgiften inte inräknas preliminär avgift, som ej är debiterad och som erlagts efter den 30 april året näst efter utgiftsåret eller i den slutliga avgiften medräknas avgiftstillägg eller förseningsavgift.

Ö-skattevänta enligt UF skall enligt vårt tidigare förslag – såvitt angår överskjutande preliminär skatt som inbetalts senast den 18 januari året efter inkomståret – anses utgå för en tid av ett år. Har skatten erlagts efter den 18 januari men senast den 30 april skall kredittiden anses utgöra 7/12 år.

Det sista uppbördstillfället för betalning av debiterad preliminär arbetsgivaravgift går enligt vårt förslag till ända den 18 december under utgiftsåret och räkning på slutlig avgift, innefattande i förekommande fall återbetalningskort på överskjutande preliminär avgift, skall tillställas arbetsgivaren senast den 15 januari andra året efter utgiftsåret. Den tid för vilken ö-ränta skall beräknas synes därför böra vara något längre

enligt AVGF än enligt UF. Vi anser det skäligt att ö-räntan på arbetsgivaravgift, som erlagts senast den 18 december under utgiftsåret, beräknas för samma tid som ränta på kvarstående avgift, dvs. för fjorton månader. Räntesatserna kommer därmed att bli desamma för båda typerna av ränta. På kvarstående avgift tillkommer dock i förekommande fall en avgift på 3 %. Rântetiden i fråga om överskjutande preliminär avgift, som erlagts efter den 18 december men senast den 30 april året efter utgiftsåret, bör bestämmas till 8/12 år. I den mån debitering av arbetsgivaravgift ändras eller rättelse sker av fel som uppkommit vid tillgodoräkning av preliminär avgift bör ny beräkning av ö-ränta göras. Om ö-ränta därvid nedsätts bör för mycket utbetald ränta tas ut som tillkommande avgift.

Vi föreslår att bestämmelserna om ränta på kvaravgift och överskjutande preliminär avgift införs i 24 och 25 §§ och att bestämmelserna om den inte avdragsgilla avgiften tas in i en ny paragraf, 25 a §.

Som förut sagts utgår *restitutionsränta* f. n. i begränsad omfattning enligt 31 § AVGF. Även sådan ränta bör enligt vår mening beräknas enligt UFs bestämmelser. På avgiftsbelopp som återbetalas bör sålunda ränta utgå efter den räntesats som skall gälla vid restitution enligt UF. För preliminärt erlagt belopp bör ränta därvid beräknas från utgången av året näst efter utgiftsåret och i andra fall från utgången av den månad då avgiftsbeloppet inbetalats t. o. m. den månad under vilken restitution sker. Om beslut som föranlett ränta ändras på sådant sätt att ränta inte skulle ha utgått eller skulle utgått med lägre belopp, om ändringsbeslutet kunnat beaktas vid ränteberäkningen, bör arbetsgivaren vara skyldig att i form av tillkommande avgift återbetala för mycket uppuren ränta. Reglerna om restitutionsränta bör även i andra avseenden helt följa UFs bestämmelser och lämpligen införas i en ny paragraf, 25 d §.

Även de av oss tidigare föreslagna reglerna om *respirränta* enligt UF bör enligt vår mening göras tillämpliga på tillkommande arbetsgivaravgift med de modifieringar som betingas av bl. a. att arbetsgivaravgift skall erläggas vid andra tidpunkter än skatt enligt UF.

Respirränta enligt AVGF bör sålunda utgå fr. o. m. den 1 mars andra året efter utgiftsåret eller — när fråga om belopp som tidigare restituerats till arbetsgivaren — från utgången av den månad då beloppet återbetalts. Ränta bör beräknas t. o. m. den månad under vilken avgiften skall erläggas. Om avgiften får betalas vid flera inbetalningstillfällen bör ränta dock utgå endast t. o. m. den månad under vilken den första delbetalningen skall göras och inte i något fall för längre tid än två år. Vid ränteberäkningen bör i tillkommande avgift inte inräknas ränta eller avgift, som belöper på kvarstående avgift, och inte heller avgiftstillägg eller förseningsavgift. Reglerna om ränta på tillkommande avgift bör tas in i en ny paragraf, 25 c §.

Arbetsgivare kan enligt 26 § AVGF efter ansökan erhålla anstånd av riksförsäkringsverket med betalning av räkningsdebiterad arbetsgivaravgift som förfaller till betalning efter att ansökningen gjorts. Förutsättning för anstånd är att synnerliga skäl kan anses föreligga. Anståndstiden får bestämmas till längst två månader efter utgången av den månad då beloppet skulle ha erlagts.

AVG-utredningen har uttalat att det i allmänhet är tillräckligt att anstånd kan meddelas för en tid av två månader. I vissa fall är det dock enligt AVG-utredningen önskvärt att anstånd kan beviljas för längre tid, t. ex. vid debiteringsändring som leder till återbetalning av erlagd arbetsgivaravgift. En anståndstid av två månader räknat från förfalldagen är då på grund av periodiciteten i databehandlingen inte tillräcklig.

Vi föreslår att anstånd i avvaktan på rättelse av bl. a. debiterings- eller avräkningsfel skall kunna meddelas att gälla intill dess två månader förflutit från dagen för riks försäkringsverkets beslut om rättelse. När arbetsgivare anfört besvär hos försäkringsdomstolen bör enligt vår mening anstånd på liknande sätt kunna beviljas att gälla två månader från dagen för domstolens beslut. I nu avsedda fall bör anstånd kunna medges även om ansökningen härom ingetts först sedan avgiften förfallit till betalning.

Arbetsgivare, som erhåller anstånd i avvaktan på försäkringsdomstolens beslut, bör vara skyldig att erlägga *anståndsrenta* på den del av avgiftsbeloppet som eventuellt skall betalas senast vid anståndstidens utgång. Reglerna härför bör utformas enligt UF:s motsvarande bestämmelser om anståndsrenta. Vi föreslår att renta skall utgå efter samma räntesats som restitutionsräntan och att räntan skall beräknas från utgången av den månad, då avgiften skulle erlagts om anstånd inte beviljats, t. o. m. den månad under vilken anståndstiden går till ända. Bestämmelserna om anståndsrenta bör lämpligen tas in i 26 §.

Restavgift m. m.

Enligt vårt tidigare förslag till restavgiftsbestämmelser enligt UF och andra författningar skall restavgift utgå i form av grundavgift och tilläggsavgift. Vi föreslår att restavgift skall beräknas på samma sätt ifråga om arbetsgivaravgift. Om debiterad preliminär avgift, kvarstående avgift eller tillkommande avgift inte erläggs inom föreskriven tid bör arbetsgivaren påföras grundavgift med 3 % av beloppet, dock minst 10 kr. Tilläggsavgift med 2 % bör beräknas för högst nio tvåmånadersperioder, av vilka den första skall räknas från den femtonde i andra månaden efter den då beloppet rätteligen skulle ha erlagts. Då särskilda omständigheter föranleder till det bör riks försäkringsverket kunna helt eller delvis befria från restavgift. Bestämmelserna bör införas i 30 §.

Vi vill i detta sammanhang även föreslå vissa bestämmelser angående restavgift i samband med anstånd. Sedan anstånd beviljats bör restavgift inte beräknas på det belopp som omfattas av anståndet. Grundavgift bör i sådant fall utgå först om det visar sig att beloppet inte erlagts vid anståndstidens utgång och tilläggsavgift beräknas första gången från den femtonde i andra månaden efter den då anståndstiden gick till ända. Vi föreslår att dessa bestämmelser införs i en ny paragraf, 26 a §.

AVG-utredningen har uttalat att AVGF bör ändras så att det blir möjligt att innehålla överskjutande preliminär avgift som betalning för inte endast obetalda arbetsgivaravgifter utan även restförda skatter. AVG-utredningen har vidare föreslagit att överskjutande preliminär avgift skall kunna tas i anspråk för betalning av tillkommande skatt som med fog kan väntas bli påförd och att UF ändras så att överskjutande

preliminär skatt kan kvittas mot ej erlagda arbetsgivaravgifter.

Vi anser oss endast böra föreslå att reglerna om kvittning i AVGF utformas på i huvudsak samma sätt som i UF. Vid restitution av avgiftsbelopp eller ränta bör arbetsgivare sålunda få ut endast vad som överstiger obetald arbetsgivaravgift och restavgift. Överskjutande preliminär avgift jämte därpå belöpande ränta bör vidare kunna tas i anspråk för betalning av tillkommande avgift, som avser det utgiftsår till vilket den preliminära avgiften hänför sig eller som med fog kan antagas bli påförd för sådant utgiftsår. Kvittning bör enligt vår mening kunna ske även mot avgiftsbelopp för vilket arbetsgivaren åtnjuter anstånd. De föreslagna bestämmelserna bör tas in i två nya paragrafer, 25 e § och 26 a §.

Fördelning av influtna avgiftsbelopp m. m.

AVGF innehåller vissa fördelningsregler i fråga om räkningsdebiterade arbetsgivaravgifter. Enligt 29 § andra stycket skall sålunda ogulden del av arbetsgivaravgift anses omfatta avgifter enligt 1 § i samma proportion som sådana avgifter ingår i arbetsgivaravgiften. Vidare gäller enligt 51 § andra stycket att avgiftsbelopp som genom indrivning inflyter visst år skall fördelas mellan avgifter enligt 1 § i samma proportion som sådana avgifter ingår i summan av de under nästföregående år debiterade slutliga avgifterna.

Några uttryckliga regler om hur fördelning skall ske av avgiftsbelopp som erläggs i rätt tid enligt utfärdad räkning finns inte. Fördelningen tillgår i praktiken så att de influtna preliminära avgifterna för visst utgiftsår fördelas på avgifter enligt 1 § i samma proportion som sådana avgifter ingår i summan av de debiterade preliminära avgifterna för samma utgiftsår. S. k. regleringsavgifter, dvs. summan av kvarstående avgifter reducerad med summan av överskjutande preliminära avgifter, fördelas på motsvarande sätt i samma proportion som avgifter enligt 1 § ingår i regleringsavgiften, och tillkommande avgift fördelas i samma proportion som avgifter enligt 1 § ingår i summan av de slutliga avgifterna för det utgiftsår som den tillkommande avgiften avser.

De i praxis tillämpade fördelningsreglerna bör anpassas till det föreslagna uppbořdsförfarandet genom att i AVGF införs uttryckliga bestämmelser om hur inflytande preliminär, kvarstående och tillkommande avgift skall fördelas mellan de olika avgiftsmedlen. Bestämmelser bör också ges om hur fördelning skall ske mellan avgiftsmedlen vid utbetalning av överskjutande preliminär avgift och när arbetsgivare eljest äger få tillbaka erlagt avgiftsbelopp.

Vi föreslår sålunda att bestämmelse införs om att erlagda preliminära avgifter skall fördelas i samma proportion som avgifter enligt 1 § ingår i summan av de för utgiftsåret debiterade preliminära avgifterna. Av administrativa skäl bör liksom f. n. hänsyn inte tas till omdebiteringar av preliminära avgifter som görs efter utgiftsårets utgång. Avgörande bör vara avgiftsdebiteringen under utgiftsåret.

I fråga om kvarstående resp. överskjutande preliminär avgift föreslår vi att fördelning görs i samma proportion som avgifter enligt 1 § ingår i

summan av motsvarande slutliga avgifter. Fördelningen av tillkommande avgift samt avgiftsbelopp som visst år redovisas till riksförsäkringsverket efter indrivning eller restitueras till arbetsgivare anser vi böra ske i samma proportion som avgifter enligt 1 § ingår i summan av de under nästföregående år debiterade slutliga avgifterna. Om man strikt följde nuvarande förfarande skulle tillkommande avgift fördelas i samma proportion som avgifter enligt 1 § ingår i summan av de slutliga avgifterna för det utgiftsår som den tillkommande avgiften avser. Med tanke på fördelningskvotens storlek synes det emellertid i praktiken vara betydelselöst vilken metod man väljer, den nu tillämpade eller den av oss föreslagna. Då en fördelning på grundval av nästföregående års slutliga avgifter ger administrativa fördelar har vi ansett oss böra förorda en sådan ordning.

De angivna reglerna gäller själva avgiftsbeloppen. Fråga är vidare hur influtna räntor bör fördelas. Den inte avdragsgilla avgift som utgår på kvarstående avgift är ett administrativt påtryckningsmedel med viteskaraktär och bör därför enligt vår mening i likhet med avgiftstillägg och förseningsavgift tillfalla statsverket.

När det gäller räntorna står valet mellan att proportionera dem på de olika avgiftsmedlen eller att låta dem stanna på statsverket. De räntor som arbetsgivare har att erlägga — kvaravgiftsränta, anståndsränta och respitränta (ränta på tillkommande avgift) — skall enligt vårt förslag utgöra ersättning för den kredit som arbetsgivare erhållit. Vi anser det då följdriktigt att ersättningen gottskrivs de avgiftsmedel som berörs av krediten. Dessa bör på motsvarande sätt belastas av de räntor, som utbetalas till arbetsgivare, dvs. ö-räntor och restitutionsräntor. Vi föreslår därför att influtna räntor skall fördelas i samma proportion som gäller vid fördelningen av de avgiftsbelopp på vilka räntorna har beräknats.

Arbetsgivaravgifter som upp bärs i samband med skatteuppbörden äger riksförsäkringsverket enligt 51 § första stycket AVGF tillgodoföra sig varje år genom att gottskriva sig ett belopp motsvarande skillnaden mellan summan av de arbetsgivaravgifter som under året anmälts för påföring i samband med slutlig skatt och vad som enligt av Konungen fastställda grunder kan beräknas bli avskrivet på grund av bristande betalning. Det gottskrivna beloppet skall fördelas mellan avgifter enligt 1 § i samma proportion som sådana avgifter ingår i summan av de arbetsgivaravgifter vilka anmälts för påföring i samband med slutlig skatt. De av oss föreslagna bestämmelserna i fråga om uppbördsförfarande och räntor påkallar enligt vår mening inte någon ändring av dessa fördelningsregler.

Om bestämmelserna utformas på sätt vi föreslår kan nuvarande fördelningsregler i 29 § andra stycket och 51 § andra stycket AVGF utgå. De föreslagna bestämmelserna bör tas in i 28 § AVGF.

8.1 Restavgiftsbestämmelserna

Enligt vårt förslag skall de nuvarande, i allmänhet 4-procentiga restavgifterna ersättas med en restavgift bestående av dels en grundavgift om 3 % och dels en tilläggsavgift om 2 %, som påförs på obetalt skattebelopp vid ingången av högst nio tvåmånadersperioder. Förslaget förutsätter att påföringen av dessa avgifter kan ske med hjälp av ADB. De föreslagna restavgiftsbestämmelserna kan därför träda i kraft först sedan ADB tagits i bruk inom exekutionsväsendet. ADB-systemet beräknas kunna tillämpas fr. o. m. 1977. De föreslagna restavgiftsbestämmelserna kan således träda i kraft tidigast vid denna tidpunkt. Vi har inte utarbetat något författningsförslag till övergångsbestämmelser men vill här ange de riktlinjer som synes böra gälla för sådana bestämmelser.

Bestämmelserna om tilläggsavgift bör bli tillämpliga inte endast på skattebelopp, som förfaller till betalning efter ikraftträdandet, utan även på belopp som hade bort erläggas dessförinnan men är obetalda vid ikraftträdandet. Härvid bör dock hänsyn tas till att "grundavgiften" i dessa senare fall är påförd med vanligen 4 %. Detta synes lämpligen kunna ske genom att tilläggsavgift utgår först sedan ett par tvåmånadersperioder gått till ända efter ikraftträdandet. Den effekt nuvarande 4-procentiga – enligt vissa författningar 6-procentiga – restavgift har kan därmed i samtliga fall utjämnas i förhållande till den 3-procentiga grundavgift som enligt vårt förslag kombineras med tilläggsavgift. Kronofogdemyndigheterna får därmed också tid på sig att avisera de betalningsskyldiga om förhållandet.

Vissa författningar saknar f. n. bestämmelser om restavgift. Detta gäller t. ex. förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning och tullagen. Dessa författningar innehåller i stället regler om ränta vid försenad inbetalning. Enligt förordningen om arvsskatt och gåvoskatt utgår restavgift med 6 % när det obetalda beloppet inte överstiger 5 000 kr. och eljest efter 6 % om året, dock med minst 300 kr. Den lämpligaste övergången torde, såvitt vi kunnat finna, erhållas genom att de föreslagna restavgiftsbestämmelserna i dessa fall görs tillämpliga endast i fråga om skattebelopp som förfaller till betalning efter ikraftträdandet. Det kan nämnas att man vid uppläggningsen av datasystemet avser att programmera för beräkning av ränta enligt nuvarande bestämmelser.

8.2 Ränthebestämmelserna

Inte heller i fråga om räntorna har vi utarbetat något författningsförslag till övergångsbestämmelser. I det följande redovisas de regler som enligt vår mening i stort bör kunna gälla beträffande räntebestämmelsernas införande.

8.2.1 Uppbördsförordningen (UF)

De av oss föreslagna bestämmelserna i UF om kvarskatteränta, ö-skatteränta, respitränta (ränta på tillkommande skatt), anståndsränta och restitutionsränta kan träda i kraft tidigast den 1 januari 1975.

Vid debitering av slutlig skatt enligt 1975 års taxering skulle således ränta på kvarskatt och överskjutande preliminär skatt utgå efter räntesatser som riksskatteverket fastställt under december månad 1974. På kvarskatt utgår då enligt de föreslagna reglerna även s. k. kvarskatteavgift. Nuvarande bestämmelser om kvarskatte- och ö-skatteränta bör gälla även i fortsättningen i fråga om skatt på grund av taxering eller eftertaxering för 1974 eller tidigare år.

Bestämmelserna om respitränta bör i första hand gälla skatt på grund av taxering 1975 och senare år. Sådan ränta bör enligt vår mening beräknas även på tillkommande skatt som hänför sig till tidigare år men förfaller till betalning efter 1974 års utgång. Om ränta i sådant fall enligt bestämmelserna skulle komma att räknas från tidpunkt före den 1 januari 1975 bör den i stället utgå fr. o. m. denna dag.

I fråga om anståndsränta vill vi föreslå att nu gällande bestämmelser tillämpas när enligt dessa ränta utgår från tidpunkt före utgången av uppbördsåret 1974–1975, dvs. när anståndsränta räknas från utgången av tidigare uppbördsår. I de fall däremot då ränta enligt nuvarande bestämmelser skulle börja utgå från utgången av uppbördsåret 1974–1975, bör ränta i enlighet med de föreslagna bestämmelserna beräknas från den månad då skatten skulle ha erlagts om anstånd inte meddelats, dock inte för tid före den 1 januari 1975.

De föreslagna bestämmelserna om restitutionsränta bör enligt vår mening gälla inte endast vid beräkning av ränta för tid under 1975 eller senare år utan även när ränta skall beräknas på beloppet också för tid före den 1 januari 1975. En sådan tillämpning kommer i helt övervägande antal fall att ge ett fördelaktigare resultat för den skattskyldige än en beräkning enligt nu gällande bestämmelser och medföra vissa administrativa fördelar.

8.2.2 Förordningen om mervärdeskatt (MF)

Bestämmelserna om respitränta och restitutionsränta bör tillämpas i fråga om skattebelopp som rätteligen skall deklareras 1975 eller senare år. Respitränta bör – i överensstämmelse med vad vi föreslagit angående skatt enligt UF – beräknas även på skattebelopp som rätteligen bort deklareras tidigare år men påförs först 1975 eller senare. Ränta bör dock inte utgå för tid före den 1 januari 1975.

Anståndsrenta kommer enligt de föreslagna reglerna att utgå när beslut om anstånd meddelas efter bestämmelsernas ikraftträdande den 1 januari 1975.

8.2.3 Förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF)

Beträffande ikraftträdandet av bestämmelserna om respitränta och anståndsrenta bör gälla vad som sagts angående mervärdeskatt. Bestämmelserna om restitutionsrenta bör vid restitution efter ikraftträdandet gälla även vid beräkning av ränta för tid före den 1 januari 1975. Ränta bör därvid utgå efter den räntesats som fastställts i december månad 1974.

8.2.4 Stämpelskatteförordningen

Bestämmelserna om respitränta bör i första hand äga tillämpning i fråga om skattebelopp för vilket skatteplikt inträtt eller för vilket anmälan eller deklaration skall avges först efter 1974 års utgång. Respitränta bör beräknas även på tillkommande skattebelopp, som påförs i andra fall efter 1974 års utgång. Ränta bör dock inte utgå för tid före den 1 januari 1975. Beträffande restitutionsrenta föreslår vi att de nya bestämmelserna tillämpas i fråga om belopp, som inbetalts efter 1974 års utgång.

8.2.5 Förordningen om arvsskatt och gåvoskatt (AGF)

Bestämmelserna om respitränta på tillkommande skattebelopp synes böra gälla skattebelopp angående vilket beskattningsmyndigheten meddelat beslut efter 1974 års utgång. Bestämmelserna om restitutionsrenta bör vid restitution efter bestämmelsernas ikraftträdande tillämpas även vid beräkning av ränta för tid före den 1 januari 1975. De regler om räntesats och öretal som enligt vårt förslag skall gälla vid beräkning av ränta vid anstånd eller när skuldebrev m. m. godtas som betalningsmedel bör tillämpas även när ränta beräknas efter bestämmelsernas ikraftträdande för tid före den 1 januari 1975. Härvid bör den räntesats gälla som fastställts under december månad 1974.

8.2.6 Förordningen om sjömansskatt (SjF)

De föreslagna bestämmelserna om restitutionsrenta bör tillämpas även vid beräkning av ränta för tid före den 1 januari 1975. Därvid bör ränta utgå efter den räntesats som fastställts i december månad 1974.

8.2.7 Tullagen

Respitränta skall enligt vårt förslag utgå på tull eller annan införselavgift som skall betalas på grund av omtulltaxering eller eftertulltaxering eller enligt beslut av generaltullstyrelsen, kammarrätt eller regeringsrätten.

De föreslagna bestämmelserna om respitränta synes böra äga tillämpning endast i fråga om tull eller annan införselavgift som utgår på grund

av taxering eller beslut som förut sagts efter 1974 års utgång. Respiränta bör dock inte utgå för tid före den 1 januari 1975. För tid för vilken respiränta utgår bör vidare inte beräknas ränta enligt nu gällande bestämmelser.

De föreslagna bestämmelserna om restitutionsränta bör vid restitution efter bestämmelsernas ikraftträdande tillämpas även vid beräkning av ränta för tid före den 1 januari 1975. Ränta bör därvid utgå efter den räntesats som fastställts i december månad 1974.

8.2.8 Förordningen angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. (AVGF)

En omläggning av nuvarande system för uppbörd av arbetsgivaravgifter till ett system med skilda räkningar för preliminära resp. slutliga avgifter och med en årlig avräkning enligt samma principer som gäller i fråga om skatt enligt UF bör enligt riks försäkringsverket kunna genomföras 1975.

Detta innebär att slutlig avgift i den betydelse vi föreslår kan debiteras första gången vid den årliga avgiftsdebitering som äger rum 1976. De av oss föreslagna bestämmelserna om ränta m. m. på kvarstående och överskjutande preliminär avgift blir då tillämpliga för första gången.

Bestämmelserna om ränta (respiränta) på tillkommande avgift blir under nämnda förutsättning tillämpliga första gången i fråga om avgift som hänför sig till utgiftsåret 1975 eller senare utgiftsår. Respiränta synes emellertid böra utgå även på tillkommande avgift, som enligt nuvarande regler påförs för tidigare utgiftsår, om den förfaller till betalning efter 1974 års utgång. I de fall då respiränta enligt de föreslagna bestämmelserna skulle komma att räknas från tidpunkt före den 1 januari 1975 bör ränta — på samma sätt som i fråga om tillkommande skatt enligt UF — i stället utgå fr. o. m. denna dag.

Bestämmelserna om anståndsränta blir tillämpliga på avgiftsbelopp för vilket anstånd beviljas enligt de föreslagna reglerna om anstånd i avvaktan på försäkringsdomstolens beslut.

De föreslagna bestämmelserna om restitutionsränta bör gälla även belopp som avser tidigare utgiftsår än 1975. Vid beräkning av ränta för tid före den 1 januari 1975 bör lämpligen den räntesats tillämpas som fastställts i december månad 1974.

8.3 *Vissa följdändringar*

Våra förslag om restavgift och räntor kräver följdändringar i lagtekniskt hänseende på grund av att några författningar tillförts nya paragrafer eller eljest ändrats så, att bestämmelse påkallas i andra paragrafer för att ange besvärsrätten. Förslag till sådana följdändringar har, som framgått, inte medtagits i detta betänkande.

9.1 Restavgiften

Inom exekutionsväsendets organisationsnämnd har beräknats med vilket belopp restavgift kan tänkas inflyta enligt de av oss föreslagna avgiftsreglerna. Härvid har också beräknats restavgiftens storlek enligt nuvarande regler. Beräkningarna avser restavgift på särskilt uppdebiterad A-skatt 1971, B-skatt 1971, kvarstående skatt 1971, särskilt uppdebiterad preliminär allmän varuskatt 1969, mervärdeskatt 1971 och arbetsgivaravgifter 1971.

Restavgift på dessa skatter och avgifter beräknas f. n. inflyta med ca 40 milj. kr. Om restavgiften hade utgått enligt de föreslagna reglerna, skulle det influtna beloppet i stället utgöra ca 135 milj. kr. Det bör framhållas att sistnämnda belopp är beräknat med utgångspunkt från de nuvarande indrivningsförhållandena. Om den föreslagna restavgiften, såsom avsett, leder till en snabbare inbetalning av restförda belopp kommer restavgift självfallet att inflyta med lägre belopp.

9.2 Räntorna

9.2.1 Räntor enligt uppbördsförordningen (UF)

Vid debiteringen av slutlig skatt enligt 1970 och 1971 års taxeringar påfördes kvars-katteränta efter 12 % med 172,5 resp. 209 milj. kr. Om de av oss föreslagna bestämmelserna i stället hade tillämpats, skulle kvars-katteräntan ha utgått efter 7 % och dessutom tillkommit en vid taxeringen inte avdragsgill avgift om 3 %. Kvars-katteränta och avgift skulle 1970 ha uppgått till ca 236 milj. kr. (193 + 43 milj. kr.) och 1971 till ca 280 milj. kr. (228 + 52 milj. kr.).

Ö-skatteräntan, beräknad efter 7 %, uppgick 1970 till 74,8 milj. kr. och 1971 till 90,5 milj. kr. Enligt de regler vi föreslagit skulle räntan ha beräknats efter 5,5 % i fråga om skatt, som inbetalts senast den 18 januari under taxeringsåret, och efter 3,25 % beträffande skatt, som erlagts därefter men senast den 30 april samma år. Den totala ö-skatteräntan skulle med tillämpning av dessa regler ha uppgått till ca 140 milj. kr. 1970 och ca 158 milj. kr. 1971.

Ökningen av kvarskatteräntan motsvarar tillsammans med avgiften vid denna beräkning ungefär ökningen av ö-skatteräntan. Det är emellertid att beakta att avgiften inte är avdragsgill vid inkomsttaxeringen.

Uppbördsåren 70/71 och 71/72 debiterades tillkommande skatt med sammanlagt 157,3 resp. 111,6 milj. kr. Enligt vårt förslag skall ränta beräknas på tillkommande skatt, dock inte för längre tid än två år. Om man i här angivna fall utgår från att ränta genomsnittligt skulle ha beräknats för ett år, hade den (efter 5,5 %) uppgått till 8,7 resp. 6,1 milj. kr.

Våra förslag i fråga om beräkning av restitutionsränta och anstånds-ränta torde beloppsmässigt medföra ytterligt små förändringar.

9.2.2 Räntor enligt förordningen om mervärdesskatt (MF) och förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF)

Enligt vårt förslag skall skattskyldig, som får tillbaka inbetald mervärdesskatt, erhålla restitutionsränta. Skattskyldig skall å andra sidan erlagga ränta (s. k. respitränta) på mervärdesskatt som påförs utöver vad den skattskyldige själv deklarerat. F. n. beräknas restavgift på sådana tillkommande skattebelopp.

Med 1972 som basår har inom riksskatteverket gjorts vissa beräkningar angående de föreslagna räntorna på mervärdesskatt. Det har framhållits att de ekonomiska konsekvenserna för statsverket är svårbedömbara. Enligt de gjorda beräkningarna skulle för år räknat restitutionsräntan uppgå till ca 250 000 kr. och respiträntan till ca 2,5 milj. kr. Den restavgift, som enligt nuvarande regler utgår på det belopp varpå respiträntan beräknats, skulle ha uppgått till ca 4 milj. kr., dvs. 1,5 milj. kr. mer än respiträntan. De regler vi föreslagit i fråga om restavgift på mervärdesskatt medför emellertid enligt gjorda beräkningar en ökning av restavgiften. Denna ökning har på ett års restförda skattebelopp uppskattats uppgå till ca 17 milj. kr.

Riksskatteverket har också beräknat storleken av räntorna på de punktskatter som regleras av FF. Enligt dessa beräkningar kan statsverkets ränteintäkter genom de ändringar som vi föreslagit komma att öka med ca 140 000 kr. per år.

9.2.3 Räntor enligt förordningen angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. (AVGF)

Arbetsgivare skall enligt vårt förslag erlagga ränta och i förekommande fall en ej avdragsgill avgift om 3 % på kvarstående arbetsgivaravgift. Om preliminärt erlagd arbetsgivaravgift överstiger den slutliga avgiften, skall arbetsgivaren å andra sidan erhålla ränta på överskjutande belopp. Ränta och avgift skall beräknas efter i stort sett samma regler som vi föreslagit beträffande skatt enligt UF.

De kvarstående avgifterna har under senare år uppgått till 1 100–1 200 milj. kr. Räntan på dessa avgifter skulle därmed kunna beräknas till 75 milj. kr. och den ej avdragsgilla avgiften till 30 milj. kr. eller sammanlagt 105 milj. kr. Överskjutande preliminära avgifter torde kunna

beräknas uppgå till ca 200 milj. kr. för år. Räntan på överskjutande preliminära avgifter skulle därmed bli ca 13 milj. kr.

Man bör emellertid kunna räkna med att de föreslagna bestämmelserna om ränta m. m. kommer att medföra en minskning av de kvarstående arbetsgivaravgifterna och leda till en viss ökning av de överskjutande preliminära avgifterna, vilket i sin tur får betydelse för ränteutfallet.

Reservation

Av herr Eklund

Kvarskatteränta och ö-skatteränta

Det är av intresse såväl från samhällets som de enskilda skattebetalarnas sida att så stor överensstämmelse som möjligt kan uppnås mellan preliminärt uttagen inkomstskatt och den slutliga skatten. Från samhällets sida är det angeläget att någon större differens inte föreligger mellan den totala summan preliminärt uttagen skatt och motsvarande belopp beträffande slutlig skatt. En differens här medför förskjutningar i inkomstflödet som kan vålla svårigheter av olika art. Bl. a. har detta illustrerats under åren 1971 och 1972, då ett alltför stort uttag av preliminär skatt – vållat genom ändrade förutsättningar för fastställandet av källskattetabellema – medfört en inskränkning i köpkraften tvärtemot vad som från konjunktursynpunkt varit önskvärt. På liknande sätt kan i andra konjunkturlägen motsatt effekt uppstå.

För den enskilde skattebetalaren är det ett berättigat krav att han inte i förväg påförs preliminär skatt med större belopp än vad han är skyldig att erlägga i slutlig skatt. Även om han på ett eller annat sätt får compensation i form av ränta för att alltför stor preliminär skatt uttagits betas han möjligheterna att förfoga över skillnadsbeloppet på det sätt som han önskar. Samtidigt är det från rättvisesynpunkt angeläget att inte för låga belopp tas ut i preliminär skatt, vilket skulle omotiverat gynna dem som har särskilda möjligheter att själva i viss mån reglera storleken av preliminärskatteuttaget.

Om man ser på totalbeloppet har, innan den nyss antydda ändrade beräkningen av källskatteuttaget gjordes, den preliminärt uttagna skatten och den slutliga tämligen väl överensstämt. Kvarskatt och ö-skatt har således varit ungefär lika stora och utgjort 8–10 % vardera av den totala skatten. Även om man inte åsyftat full överensstämmelse då det gäller samstämmighet mellan preliminär skatteuppbörd och slutlig skatt kan diskuteras om inte dessa avvikelser är väl stora. Än värre är att antalet skattskyldiga som fått kvarstående skatt eller som är berättigade till överskjutande skatt är orimligt stort. Endast någon promille av antalet skattskyldiga får med de marginaler som f. n. tillämpas en slutskattesedel som överensstämmer med vad som erlagts preliminärt. Även om dessa marginaler vidgades och man underlät att beakta överskott resp. underskott på högst 100 kr. skulle likväl inte mer än ca 30 % av de skattskyldiga slippa justeringar vid slutskattedebiteringen.

Man kan betrakta detta som en brist i det nuvarande källskattesystemet, som inte varit föremål för någon mer genomgripande översyn under de senaste 20 åren. Sedan senaste större översyn gjordes har åtskilliga helt nya tekniska förutsättningar tillkommit som torde möjliggöra nya lösningar. Det nuvarande systemet har utformats med önskemålen att inte alltför mycket komplicera den administrativa apparaten för ögonen. Hänsyn har också tagits till att arbetsgivarna — vilka förutsatts inte skola få någon ersättning för sitt arbete med källskatteuppbörden — inte kan betungas oskäligt mycket och att inte alla arbetsgivare kan dras in i systemet. Självfallet har också önskemålet att de skattskyldiga i gemen inte skall på egen hand behöva agera med att betala in en inte debiterad eller avdragen källskatt stått i förgrunden.

Den vanligaste orsaken till att åtskilliga skattskyldiga får kvarstående skatt torde vara den att de har extrainkomster för vilka utbetalaren inte är skyldig att göra källskatteavdrag. Frågan om källskatteavdrag på extrainkomster har diskuterats mycket ingående under tidigare utredningar och den nuvarande ordningen ansågs då böra råda. Andra orsaker är att den skattskyldige har inkomst av kapital och liknande. I många fall måste huvudorsaken vara bristande känslighet i källskattesystemet.

Anledningen till att så många skattskyldiga påförts större preliminär skatt än den slutliga skatten är svårare att klarlägga. Huvudsakligen måste detta ha sin grund i att jämningsmöjligheterna inte är tillräckligt stora eller i vart fall inte utnyttjats i full utsträckning.

År 1972 avgav utredningen om definitiv källskatt ett betänkande (SOU 1972:11) om förenklad löntagarbeskattning där åtskilliga av hithörande problem belystes. Utredningen påpekade bl. a. att om man skulle kunna genomföra en ordning som medförde större överensstämmelse mellan preliminär skatt och slutlig skatt måste dels de materiella skattereglerna förenklas och schabloniseras och dels nya skyldigheter att verkställa källskatteavdrag införas i uppbördssystemet. Svårigheterna på detta område har ytterligare belysts under remissbehandlingen av nyssnämnda betänkande. Även om detta inte leder till lagstiftning torde de synpunkter utredningen framfört vara av värde vid den tekniska översyn av källskattesystemet som torde bli erforderlig, om inte längre gående åtgärder vidtas. Förutom den redan nämnda frågan om källskatteavdrag på extrainkomster kan därvid jämningsmöjligheterna behöva överses så att bl. a. villaägare kan erhålla jämkning med hänsyn till uppkommet underskott på villafastighet. Åtskilligt torde vidare stå att vinna genom bättre uppföljning av de B-skattskyldigas inbetalningar. Även på detta område bör ökad upplysning om de skattskyldigas skyldigheter och rättigheter kunna ge visst resultat då det gäller att få fram ytterligare fyllnadsinbetalning och snabba utbetalningar av överskjutande skatt. Bl. a. bör administrativa och tekniska möjligheter skapas att kostnadsfritt ge de skattskyldiga som så begär uppgift om vilket skatteuttag en taxering i enlighet med avgiven självdeklaration skulle föranleda och detta på ett så tidigt stadium att den skattskyldige får möjlighet att anpassa eventuell fyllnadsinbetalning efter beskedet. Genom en rad sådana förbättringar av det rådande uppbördssystemet bör positiva effekter kunna nås för överensstämmelsen mellan preliminär och slutlig skatt.

Enligt min mening är det däremot en felaktig metod att, som majoriteten vill, söka bota bristerna i det nuvarande uppbördssystemet genom att tillgripa sanktioner av typen avgifter för anställda och för B-skattebetalare. I själva verket har majoriteten här föreslagit en nästan lika kraftig sanktion för den som inte fullgör fyllnadsinbetalning i tillräcklig omfattning som den som nu utgår i form av restavgift för den som trots erhållen debetsedel inte inbetalar debiterad skatt i rätt tid och ordning. En sanktion av sådant slag skulle i realiteten betyda att man på en omväg tillskapar en *plikt* för den skattskyldige att tillse att hans preliminära och slutliga skatt blir så nära överensstämmande som möjligt. Uppbördssystemet har vissa regler och den skattskyldige skall givetvis iaktta dessa. Därutöver bör han vara befriad från skyldigheten att av egen drift motverka de tekniska bristerna i systemet.

Majoritetens förslag är så gott som helt inriktat på att minska kvarskattebetalningarnas storlek — något motsvarande ingrepp för att förhindra uppkomst av överskjutande skatt föreslås ej.

Självfallet föreligger intet hinder att såsom nu ta ut en kreditavgift för att inte de, som av en eller annan anledning fått en lägre preliminär skatt än den slutliga skatten, skall göra större räntevinster genom detta förhållande och därigenom få ett intresse och en fördel av att söka undgå källskatt. Det är av den anledningen den nuvarande kvarskatteräntan infördes och detta motiv finner jag vara godtagbart.

För min del anser jag således att kvarskatteränta fortfarande bör uttas men att någon straffavgift inte bör påföras den som inte själv betalar in vad som fattas. Likaså bör ö-skatteänta utges av staten. Jag anser emellertid i motsats till majoriteten att det inte finns något skäl att ta ut och ge ut sådana räntor då skillnaden mellan preliminär skatt och slutlig skatt är förhållandevis liten. Den nuvarande gränsen 1 000 kronor, bör därför ej ändras. Gjorda beräkningar tyder på att ungefär 3/4 av alla skattskyldiga med kvarskatt och 80 % av de skattskyldiga med ö-skatt i dag inte påföres ränta. Redan administrativa skäl, där hänsyn då måste tas till såväl uppbördsförhållandena som inkomstredovisningen — kvarskatteräntan är ju avdragsgill och ö-skatteäntan skall beskattas — talar emot en så långtgående räntepåföring som den majoriteten förordat. Det skulle också ge ytterligare näring till det millimeterrättsvetänkande som man under senare år allt mer sökt komma ifrån vid skattelagstiftningen.

Vid en sådan lösning kunde ifrågasättas att slopa övriga spärrar rörande kvarskatt, nämligen 1/10-regeln och 5 000-kronorsregeln. Med hänsyn emellertid till de utomordentliga svårigheterna för den enskilda att exakt beräkna skatten som föreligger i många fall där inkomstförhållandena är något mer komplicerade än för flertalet, anser jag att gränserna tills vidare bör bibehållas. För makar bör gemensam ränteberäkning göras; den s. k. individuella beskattningen till trots är skattepåföringen för den ena maken alltså i mycket stort antal fall beroende av den andra makens inkomstförhållanden.

Beträffande räntesatsens storlek ansluter jag mig till förslaget att anknyta till allmänna ränteläget. I motsats till majoriteten — som med hänsyn till sitt förslag om avgift funnit sig kunna använda samma räntesats för såväl kvarskatteränta som ö-skatteänta — finner jag att skäl

talar för att för skattskyldiga med kvarskatt tillämpa en räntesats som väl täcker växelränta. Ett rimligt resultat torde nås genom att räntesatsen för kvarskatteräntan sättes till 150 % av riksbankens diskonto, vilket senare bör väljas såsom räntesats för ö-skatteräntan.

Hänsyn måste givetvis tas till tidsfaktorn. Ö-skatt kan normalt lyftas under tiden 1–15 december taxeringsåret. Kvarskatt skall i normalfallet erläggas under uppbördsterminerna i mars och maj året efter taxeringsåret. För den som har att erlägga preliminär A-skatt dras kvarskatten från hans lön under de fyra första månaderna året efter taxeringsåret.

För kvarskatteränta bör enligt min åsikt följande gälla.

Om full inbetalning görs före den 30 april under taxeringsåret bör liksom nu någon ränta inte uttas. Det måste nämligen beaktas att i många fall den skattskyldige överhuvud taget inte har möjlighet att bestämma huruvida han får kvarstående skatt eller ej förrän i samband med avlämnandet av deklaration. I många fall kan det f. ö. ankomma på honom att själv reglera den skattepliktiga inkomstens och därmed skattens storlek. Att ta ut kvarskatteränta av sådana skattskyldiga som under inkomståret inte inbetalt full preliminär skatt men som gör det under de första fyra månaderna av taxeringsåret är därför uteslutet. Enligt mitt sätt att se är det som majoriteten också funnit inte möjligt att för dem som gör inbetalning senare räkna med annan "lånetid" än den som börjar den 1 maj taxeringsåret. En icke motiverad ränteeffekt skulle eljest drabba dem som inte gör fyllnadsinbetalning eller gör den för sent. I det fall att den kvarstående skatten erläggs under vårmånaderna året efter taxeringsåret skulle kredittiden bli – med utgångspunkt från den 1 maj – ca 11,5 månad eller avrundat uppåt ett år. I dessa fall skulle alltså kvarskatteräntan utgöra riksbankens diskonto förhöjt med 50 %. Om diskontot såsom i dag är 5 % skulle m. a. o. kvarskatteränta utgå med 7,5 % av kvarskattebeloppet.

Då nu gällande kvarskatteränta fastställdes till 12 % var riksbankens diskonto 7 %. Trots att diskontot sänkts har kvarskatteräntan legat kvar på den höga nivån. Enligt den av mig föreslagna ordningen skulle vid 7 % diskonto i riksbanken kvarskatteräntan ha uppgått till 10,5 %. Enligt majoritetens förslag skulle i motsvarande situation den som påförts kvarstående skatt på mer än 1 000 kronor drabbas av dels den avdragsgilla räntan på ca 7 à 8 % och dels av den icke avdragsgilla avgiften på 3 %. Den senare motsvarar för flertalet heltidsarbetande skattskyldiga en avdragsgill ränta på drygt 8–9 % per år. Sammanlagt skulle m. a. o. i ett sådant allmänt ränteläge kvarskatteräntan uppgå till 15–17 %.

Nuvarande ordning medför den nackdelen att det inte lönar sig för den skattskyldige att göra fyllnadsinbetalning efter den 30 april. För att de skattskyldiga skall få intresse av att inbetala felande skatt före debiteringen i syfte att undvika eller minska kvarskatteräntan, bör inbetalningstiden utsträckas så långt som det är administrativt möjligt utan att debiteringsförfarandet försvåras. Några sådana olägenheter torde inte uppkomma om inbetalningarna får göras fram till den 1 september under taxeringsåret.

För betalningar som görs under tiden den 1 maj – den 31 augusti taxeringsåret bör därför räntan sänkas. För varje kalendermånad som

återstår till den 1 maj året efter taxeringsåret bör ränta utgå med $1/12$ av helårsräntan — avrundat till närmaste hela eller halva procenttal. För den som gjort inbetalning den sista augusti taxeringsåret skulle m. a. o. — under nyss angivna förutsättning — endast $8/12$ av $7,5\%$ tas ut, dvs. 5% . Genom ett sådant system premieras inbetalningar före debiteringen, vilket måste vara till fördel såväl för sådana skattskyldiga som under vårmånaderna saknat medel till fyllnadsinbetalning som för statsverket, som härigenom får in medlen tidigare. Framför allt kan de, som fått sin taxering ändrad i förhållande till deklarationen, minska ränteeffekten genom fyllnadsinbetalning för att undvika kvarstående skatt.

Beträffande *ö-skatte*ränta har efter lagstiftning vid 1973 års riksdag skillnad gjorts mellan inbetalning av preliminär skatt som görs senast den 18 januari året efter inkomståret och sådan som görs därefter men före den 30 april samma år. I sistnämnda fall utgår ränta endast med hälften av vad som gäller för den som gjort betalning tidigare. Som majoriteten funnit bör ränta beräknas efter samma räntesats för alla som gjort inbetalning senast den 18 januari året efter inkomståret. Vanligen rör det sig här om fall där skatten avdragits med ungefär lika stort belopp varje månad. Naturligtvis finns det situationer då vederbörande haft inkomster av extra arbete och kanske erhållit den skattepliktiga inkomsten i början av ett år men likväl inte gör skatteinbetalning förrän i slutet av året. Att helt beakta sådana faktorer är emellertid knappast möjligt. Därför bör den tid under vilken räntan anses ha löpt räknas från mitten av inkomståret, dvs. den 1 juli. Om återbetalning antas kunna ske den 1 december året därefter rör det sig m. a. o. om 17 månader. Räntan bör därför utgå med $17/12$ av riksbankens diskonto och avrundas till närmaste hela eller halva procenttal. Om diskontot är 5% skulle m. a. o. ränta för överskjutande skatt utgå med $17/12$ av 5% , eller avrundat 7% .

Denna beräkningsgrund bör emellertid modifieras om en mer betydande del av skatteinbetalningarna gjorts under den senare hälften av inkomståret. Eftersom man av administrativa skäl inte kan göra någon exakt beräkning av den tid som den skattskyldige avstått medlen måste man arbeta med schabloner. En lämplig sådan är att minska räntetiden till ett år, om mindre än $1/3$ av beloppet för de preliminära skatteinbetalningarna belöper på de tre första uppbördsterminerna.

För fyllnadsinbetalningen som gjorts efter den 18 januari året efter inkomståret bör en lägre ränta utgå med hänsyn till önskvärldheten att förhindra att skattskyldiga spekulerar i räntevinster. För den som gör betalning i slutet av april — det vanliga fallet i dag — skulle tiden till utbetalningen motsvara 7 månader. I detta fall skulle alltså *ö-skatte*räntan utgöra $7/12$ av riksbankens diskontoränta eller i nyssnämnda fall 3% . Tillräckliga skäl att räkna med annan ränta i de fall då inbetalningen görs redan i februari eller mars taxeringsåret synes inte föreligga. Ej heller bör ränta beräknas om fyllnadsinbetalning sker efter utgången av april.

Respirränta

I vissa fall kan skattskyldiga som får sin taxering på sådan tid att den inte kunnat beaktas vid den ursprungliga debiteringen få en fördel enligt

gällande regler genom att de inte påförs kvarskatteränta. De påförs i stället tillkommande skatt. Majoriteten har ansett sig böra ingripa mot detta och föreslår att ränta skall kunna påföras även i sådana fall och vill i princip införa en ränteberäkning — låt vara under en begränsad tid — även i sådana fall då påföringen av tillkommande skatt sker exempelvis i länsskatterätt eller kammarrätt.

Eftersom jag inte delar majoritetens uppfattning att räntepåföring skall ske i praktiskt taget alla fall då kvarstående skatt uppkommer är det enligt den av mig skisserade ordningen möjligt att bortse från ett strikt ränteresonemang. De skattskyldiga har i praktiken inte några möjligheter att styra skattepåföringen så att de får tillkommande skatt i stället för kvarstående skatt. I vårt skattesystem finns tillräckliga sanktioner mot oriktiga uppgifter och försök att medvetet undgå skatt. Dessa sanktioner gör att man kan bortse från den inadvartens som ligger däri att skattskyldiga som påförs tillkommande skatt får en mildare behandling i räntehänseende än de som redan vid den ordinarie debiteringen blir påförda kvarstående skatt.

I motsats till vad som eljest gäller enligt svensk förvaltningsrättslig tradition tas inkomstskatt ut innan taxeringsbeslutet vunnit laga kraft. Detta är en relik från den tid då inkomstskatt inte kunde uttas preliminärt utan först sedan taxering åsatts, vilket medförde en eftersläpning på drygt ett år efter inkomstårets slut. Någon diskussion fördes aldrig vid övergången till det nuvarande uppbördssystemet om det fortfarande kunde vara nödvändigt att behålla regeln att inkräva slutlig skatt utöver den preliminärt erlagda innan taxeringsbeslutet vunnit laga kraft.

För att mildra verkningarna av denna förtida inbetalning står staten för ränteförlusten, i de fall då skatt restitueras genom det lagakraftvunna beslutet. Det bör emellertid ihågkommas att denna kompensation är av förhållandevis litet värde i sådana fall då ränteläget är högt och den skattskyldige själv skulle ha kunnat placera sina medel bättre. Även i tider med förhållandevis lågt ränteläge är det ingalunda likgiltigt om den skattskyldige själv får förfoga över sina tillgångar eller om han tvångsvis måste avstå dem till förvaltning av staten under en längre eller kortare tid. Någon absolut rättvisa är det här inte möjligt att tillgodose i vidare mån än att en anpassning till riksbankens diskonto bör ske.

Mot denna bakgrund har jag ansett mig inte kunna ansluta mig till majoritetens förslag att respitränta skall uttas av de skattskyldiga. En höjning av redan åsatt taxering — kanske i sista instans — medför ofta sådana ekonomiska svårigheter för den drabbade att det närmast skulle vara obilligt att dessutom ålägga honom en räntepåföljd.

Restavgift

Jag ansluter mig helt till utredningens resonemang att den nuvarande konstruktionen av restavgiften inte är tillfredsställande. Framför allt är den omständigheten att restavgiften — bortsett från visst undantag — i princip är oberoende av hur lång förseningen med inbetalningen är ägnad att leda till alltför kraftig ekonomisk sanktion gentemot dem som gör inbetalning förhållandevis kort tid efter förfallodagen. Jag anser därför i

likhet med utredningen att restavgiften bör ges ett kraftigare inslag av räntebärkning, låt vara efter schablonmässiga grunder.

Majoritetens förslag finner jag dock otillfredsställande så till vida att den initialränta som majoriteten föreslagit endast med en procentenhet understiger den nu utgående restavgiften. Effekten uttryckt i årsränta blir därför alltså jämt för stark för dem som gör inbetalning kort tid efter uppbördsterminens slut. Om inbetalning görs med två månaders försening motsvarar majoritetens förslag en avgift för helt år på 18 %, vilken avgift inte är avdragsgill vid inkomsttaxeringen. För majoriteten skattskyldiga kan avgiften i angivna fall sägas motsvara en avdragsgill årsränta på 35–50 %. Görs inbetalningen tidigare blir effekten än kraftigare. De invändningar som kan riktas mot den nuvarande konstruktionen kan med i stort sett samma rätt riktas mot majoritetens förslag. Effekten blir närmast den att vid längre tids inbetalningar en förhöjning inträder av den totala kostnaden för den enskilde – en förhöjning som knappast står i rimlig proportion till räntebortfallet och administrationskostnaderna för samhället. Risk skulle också föreligga för att enskilda fordringsägare tvingas väsentligt höja nu utgående dröjsmålsränta för att inte komma i efterhand i förhållande till skattefordringar.

Jag anser därför att initialavgiften inte bör sättas högre än till 2 %. Vidare finner jag att såväl denna avgift som därefter utgående räntepåslag bör behandlas i inkomstskattehänseende såsom räntekostnad och alltså vara avdragsgill. Härigenom skulle en rimlig anpassning ske till de dröjsmålsräntor, som tillämpas inom den enskilda sektorn.

Vad jag ovan anfört äger i princip tillämpning beträffande de ändringar i fråga om räntor och restavgifter som föreslås för övriga skatter och avgifter. Enligt min mening har alltför liten hänsyn tagits till det förhållandet som gäller bl. a. beträffande mervärdeskatten och flertalet andra skatter på den indirekta beskattningens område att den skattskyldige fungerar som mellanhand mellan staten å ena sidan och de slutgiltiga konsumenterna å den andra. I många fall har den skattskyldige att själv – ofta utan möjlighet att i det aktuella fallet erhålla förhandsbesked från vederbörande myndighet – bedöma för skatteuttaget väsentliga frågor. I praktiken saknar han oftast möjlighet att av kunden ta ut det felande skattebeloppet. Att dessutom i sådana fall låta den skattskyldige drabbas av räntor och avgifter är enligt min mening orimligt. I den mån sanktioner av denna art inte kan undvaras måste därför vittgående möjligheter till befrielse från räntor och avgifter införas. I princip borde sådan påföljd inte drabba den som inte av uppsåt eller grov oaktsamhet underlåtit att i rätt tid fullgöra sina skyldigheter enligt författningarna.

Vad särskilt angår de ifrågasatta ränte- och restavgiftbestämmelserna då det gäller socialförsäkringsavgifter och andra avgifter, som följer bestämmelserna i AVGF, vill jag ytterligare framhålla följande. Beträffande de mest betydande av dessa avgifter lider staten såsom uppbördsmyndighet inte någon förlust vare sig vid försenad inbetalning eller genom att det preliminära uttaget understiger det slutliga. Fråga är i stället om den slutgiltige mottagaren av medlen, vederbörande AP-fond, sjukkasse etc. bör tillföras ränta på grund av försummelsen eller den för låga

preliminära inbetalningen. Att på detta område möjliggöra eftersläpningar i betalningarna utan någon som helst påföljd, skulle kunna skapa konkurrensstörande effekter mellan de företag som lojalt fullgör sina skyldigheter och övriga. Jag har därför ansett mig böra i princip tillstyrka att samma ordning skall gälla på förevarande område som för andra det allmännas pålagor, med den skillnaden dock att vad som inflyter skall tillfalla den som förvaltar medlen. Även på detta område bör frågan om hur uppbörden skall arrangeras och vilka tvångsmedel som skall stå till förfogande tas upp till förnyat övervägande och samtidigt frågan om ersättning åt arbetsgivarnas medverkan i uppbörden tas upp. Möjligheterna att erhålla förhandsbesked i de ofta intrikata frågorna om ett arbetsgivareförhållande föreligger eller inte bör vidare tas till vara innan man övergår till nya sanktioner.

Då det av mig föreslagna systemet i betydligt mindre omfattning än det av majoriteten förordade avviker från nu rådande ordning har jag ansett att de föreslagna ikraftträdandebestämmelserna kan godtas.

Riksskatteverkets föreskrifter i fråga
om befrielse från skyldighet att
erlägga restavgift m. m.
den 20 april 1972

Föreskrifterna gäller i första hand restavgift enligt uppbördsförordningen (UF).

I tillämpliga delar gäller föreskrifterna även vid befrielse från restavgift för mervärdeskatt samt i fråga om annan skatt än skatt enligt UF, om sådan skatt skall indrivnas enligt bestämmelserna i UF.

1 *Befrielse från hela restavgiften (hel befrielse)*

1.1 Allmänt

Hel befrielse kan medges efter ansökan eller utan ansökan (ex officio). Befrielse enligt punkterna 1.2, 1.3, 1.4 och 1.5 medges utan ansökan.

Om hel befrielse inte kan komma ifråga bör prövas om delbefrielse enligt punkt 2 kan medges.

Betalningsoförmåga utgör inte skäl för hel befrielse.

Vid befrielse från restavgift i samband med återbetalning av skatt äger 69 § 2 mom. tredje stycket tredje att-satsen UF motsvarande tillämpning. Detta innebär att om skatt betalats i flera poster och återbetalningen avser endast en del av beloppet, återbetalningen med därtill hörande restavgift anses avse det eller de belopp som sist erlagts.

1.2 Avkortning av skatt

Vid avkortning enligt bestämmelserna i UF av obetald preliminär, kvarstående eller tillkommande skatt, till vilken restavgiften hänför sig, undanröjs även restavgiften.

Avkortning kan förekomma i följande fall:

- a) då omräkning skett i anledning av beslut om nedsättning av eller befrielse från slutlig, kvarstående eller tillkommande skatt,
- b) då ändring skett av fastställelsebeslut i fråga om arbetsgivares ansvarighet för arbetstagens skatt,
- c) då lokal skattemyndighet beslutat om jämkning av preliminär skatt och skatt som förfallit till betalning är helt eller delvis obetald,

- d) då skattskyldig vid debitering av slutlig skatt gottskrivits preliminär skatt till högre belopp än den slutliga skatten och det överskjutande beloppet helt eller delvis är obetalt,
- e) såvitt angår skattskyldig då arbetsgivare gjort avdrag på lön för debiterad skatt enligt UF eller införsellagen men trots anmaning underlåtit att inbetala det innehållna beloppet.

Med debiterad skatt enligt UF avses här
kvarstående skatt.

Med debiterad skatt enligt införsellagen avses här
preliminär B-skatt,
kvarstående skatt,
tillkommande skatt och
särskilt uppdebiterad A-skatt.

Befrielse från restavgift sker utan framställning från den skattskyldige. Undanröjandet av restavgiften har sådant samband med avkortningsbeslutet att det är tillräckligt att det tas in i länsstyrelsens beslut om avkortning, lämpligen med följande formulering: Befrielse medges från den restavgift som belöper på det avkortade beloppet.

1.3 Återbetalning av preliminär skatt på grund av jämningsbeslut eller beslut om nedsättning av eller befrielse från slutlig, kvarstående eller tillkommande skatt

Restavgift, som erlagts på grund av för sent inbetald preliminär skatt, återbetalas utan ansökan.

Särskilt beslut om befrielse från restavgift behöver inte meddelas, eftersom det ingår i återbetalningsbeslutet.

1.4 Återbetalning av kvarstående eller tillkommande skatt

Nedsätts kvarstående eller tillkommande skatt, som erlagts efter upp-
bördsterminens utgång, återbetalas efter omräkning för mycket erlagt
skattebelopp jämte restavgift.

Beslut om befrielse från restavgift ingår i återbetalningsbeslutet.

1.5 Återbetalning på grund av ändrat fastställelsebeslut i fråga om
arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt

De fastställelsebeslut, som här avses, kan gälla såväl underlåtenhet att
inbetala innehållen skatt som underlåtenhet att göra skatteavdrag.
Bestämmelser om återbetalning i sistnämnda fall finns i 75 § femte
stycket UF.

Återbetalning sker av skattebelopp, restavgift och – i förekommande
fall – tilläggsavgift som omfattas av ändringsbeslutet. Beslut om befrielse
från avgift ingår i återbetalningsbeslutet.

1.6 Inbetalning av skatt eller redovisning av gjorda skatteavdrag har skett inom föreskriven tid men på grund av tillfälligt förbiseende på annat sätt än i föreskriven ordning

Om skatt inbetalats eller redovisats i rätt tid men på ett felaktigt sätt, inbetalning har t. ex. gjorts till fel skattepostgirokonto, bör beslut om hel befrielse från restavgift medges.

För att inbetalning skall anses verkställd under uppbördstermin skall inbetalningskort eller gireringskort ha inkommit till postanstalt senast på terminens sista dag, eller för registrerad arbetsgivare senast den 18 i uppbördsmånaden (hänsyn tas till lagen om lagstadgad tid). Redovisning av skatteavdrag skall göras inom tid som gäller för inbetalningen.

1.7 Inbetalning av skatt eller redovisning av gjorda skatteavdrag har skett för sent men giltig ursäkt för dröjsmålet har visats

1.7.1 Sjukdom eller olyckshändelse

Som giltig ursäkt godtas sjukdom eller olyckshändelse av sådan art, att inbetalning eller redovisning i rätt tid avsevärt försvårats eller inneburit hälsorisk. Annan härmed jämförlig omständighet, som skattskyldig eller arbetsgivare inte kunnat råda över, godtas också. Läkarintyg eller annat intyg bör infordras endast om det anses erforderligt för bedömningen.

Sjukdom eller olyckshändelse i annat fall än här sagts kan inte godtas som giltig ursäkt för dröjsmål med betalning eller redovisning.

Åberopar arbetsgivare eller den som för arbetsgivares räkning har att inbetala eller redovisa skatt sjukdom eller olyckshändelse som skäl för underlåtenhet att fullgöra sin skyldighet, bör uppmärksammas om det funnits annan, som kunnat fullgöra skyldigheten.

1.7.2 För sent erhållen debetsedel

Om skattskyldig enligt bestämmelserna i 37 § UF anmäler hos lokal skattemyndighet att han inte erhållit vederbörlig debetsedel sedan fem dagar förflutit efter den tidpunkt som anges i 35 § första eller andra stycket eller 36 § första stycket UF, skall myndigheten ofördröjligen tillställa den skattskyldige sådan debetsedel som bort utfärdas. Anmälan, som här avses, bör göras senast tio dagar efter nyssnämnda tidpunkt.

Det förhållandet att debetsedel inte kommit den skattskyldige tillhanda kan därför i regel inte föranleda befrielse från restavgift.

Hel befrielse kan dock medges i särskilda fall, exempelvis om förseningen beror på beskattningsmyndighets förbiseende eller på att den skattskyldige vistats utomlands eller varit intagen på sjukhus eller anstalt så att uppenbar svårighet förelegat för honom att få debetsedel.

Med vistelse utomlands avses här längre utlandsvistelse. Vid endast kortvarig utlandsvistelse, som t. ex. semester, bör befrielse inte medges.

Kontroll av skattskyldigs uppgift bör i allmänhet kunna ske med ledning av anteckningar om datum för utsändande av debetsedlar respektive styrkt uppgift om utlandsvistelse eller liknande.

Debetsedel på preliminär B-skatt, som grundar sig på preliminär taxering verkställd under inkomståret, och debetsedel på tillkommande skatt skall enligt 36 § andra stycket UF översändas till skattskyldig så snart ske kan. Beträffande dessa debetsedlar kan således bestämmelserna i 37 § UF inte tillämpas. Detsamma gäller debetsedel på preliminär B-skatt som utfärdats efter jämkning. Bedömningen bör ske enligt välvilligare grunder.

1.7.3 Annan giltig utsäkt för dröjsmål

Som giltig ursäkt får anses exempelvis försenad redovisning från arbetsgivare på grund av tekniskt missöde i samband med bearbetning i hålkortsmaskin eller dator. Arbetsgivaren bör i första hand hos RSV ha sökt anstånd med redovisningen. Om detta inte skett, kan befrielse från restavgift medges, om det tekniska missödet styrks och omständigheterna i övrigt inte talar mot befrielse.

Har skattskyldig eller arbetsgivare överlåtit åt annan, t. ex. bank, att redovisa och inbetala skatt, men så ej skett, bör befrielse medges endast om särskilda omständigheter föreligger.

1.7.4 Försummelse av statlig myndighet

Försenad inbetalning av statlig myndighet orsakar ingen ränteförlust för statsverket. Betalningsåläggande medför ett kostsamt administrativt förfarande utan att tillföra statskassan några pengar. Medel för restavgift finns normalt inte anvisade. Hel befrielse kan medges. Detsamma gäller försenad redovisning.

Befrielse bör dock inte medges om det är fråga om upprepad försummelse eller uppenbar vårdslöshet från myndighetens sida eller om förseningen avser längre tid.

2 Befrielse från del av restavgiften (delbefrielse)

2.1 Allmänt

I de fall hel befrielse från restavgift enligt punkt 1 inte kan medges får prövas om förutsättningar finns för delbefrielse.

Delbefrielse medges efter ansökan vid försenad inbetalning av skatt som skett senast den 18 i uppbörds månaden på annat sätt än med skatteinvisning på postanstalt. Restavgiften (4 %) begränsas till belopp motsvarande den respitavgift som enligt 54 § UF skulle ha uttagits vid inbetalning på postanstalt. Vid försenad redovisning under samma tid kan hel befrielse från restavgift (2 %) medges.

Delbefrielse kan vidare efter ansökan medges, då skatt inbetalats eller redovisats för sent och förseningen beror på tillfälligt förbiseende eller i övrigt på oaktsamhet, som får betraktas som ringa, och restavgiften med hänsyn till sin storlek inte kan anses rimlig i förhållande till försummelsen.

Förutsättning för delbefrielse får i allmänhet anses föreligga, när

skatten inbetalats eller redovisats före utgången av uppbörds månaden och anledning saknas att anta att inbetalningen eller redovisningen uppsåtliga fördröjts.

Vid inbetalning eller redovisning senare än under uppbörds månaden bör delbefrielse från restavgift i regel medges endast om den skattskyldige veterligen inte tidigare låtit försening komma sig till last.

En förutsättning för befrielse är att inbetalning eller redovisning skett så snart den skattskyldige uppmärksammat förseningen och följaktligen senast i omedelbar anslutning till att förfrågan eller krav framställs.

Betalningsoförmåga utgör inte skäl för delbefrielse.

2.2 Delbefrielse av restavgift (4 %) vid underlåtenhet att inbetala skatt inom föreskriven tid

Delbefrielse kan lämpligen avvägas så att restavgiften begränsas till 1 % av den för sent erlagda skatten. Restavgiften bör dock i regel inte nedsättas till lägre belopp än 100 kr. I förekommande fall sammanräknas därvid av samma inbetalare samtidigt inbetalda skatteposter. Vid engångsförsummelse med några dagars försening kan dock restavgiften nedsättas till lägst 50 kr. Om restavgiften inte uppgår till 50 kr. bör befrielse inte komma i fråga.

Avser restavgiften skattebelopp överstigande 50 000 kr torde den vid delbefrielse i allmänhet kunna begränsas till 500 kr.

2.3 Delbefrielse av restavgift (2 %) vid underlåtenhet att redovisa skatt inom föreskriven tid

Delbefrielse kan lämpligen avvägas så att restavgiften begränsas till 1 % av den för sent redovisade skatten. Dock bör inte restavgiften nedsättas till lägre belopp än 50 kr.

Avser restavgiften skattebelopp överstigande 50 000 kr torde den vid delbefrielse i allmänhet kunna begränsas till 500 kr. Om restavgiften inte uppgår till 50 kr bör delbefrielse inte komma i fråga.

3 Återbetalning av respitavgift

Skattskyldig eller ej registrerad arbetsgivare, som försummat att inbetala skatt under rätt uppbördstermin, får senast den 18 i uppbörds månaden på postanstalt betala skatten med skatteanvisning. Särskild avgift (s. k. respitavgift) tas då ut av posten. Avgiften uppgår till 1 % av skattebeloppet (med viss avrundning), dock högst 100 kr. Länsstyrelse må, då särskilda omständigheter därtill föranleder, förordna om återbetalning, helt eller delvis, av sådan avgift. (54 § UF).

Med särskilda omständigheter förstås t. ex. att skattskyldig, som erlagt kvarstående skatt med respitavgift, senare får sin kvarstående skatt undanröjd. I sådant fall återbetalas även respitavgiften.

Länsstyrelsen i det län, där inbetalningen skett, förordnar om och verkställer återbetalning.

Respitavgiftens storlek framgår av kvitto, som postanstalten lämnar vid

inbetalningen. Uppgift om erlagd respitavgift kan också lämnas av

- a) postverkets giroundersökning i fråga om postanstalter anslutna till redovisningscentraler,
- b) postkontor i residensstaden i fråga om postanstalter ej anslutna till redovisningscentraler,
- c) redovisningscentralen i Stockholm i fråga om postanstalter i Stockholms län, ej anslutna till redovisningscentraler.

Vid beslut om återbetalning av respitavgift skall i tillämpliga delar samma föreskrifter gälla som vid befrielse från skyldighet att erlagga restavgift. De i föreskrifterna nämnda beloppsgränserna skall dock inte gälla för respitavgift.

Återbetalning sker endast efter ansökan.

4 Tilläggsavgift

Bestämmelserna i UF om restavgift gäller även i fråga om tilläggsavgift. Med hänsyn till de regler om tidsperioder, som gäller för tilläggsavgift, bör befrielse från skyldighet att erlagga sådan avgift normalt inte medges.

5 Beslut m. m.

Beslut om befrielse från restavgift meddelas, vad angår skattskyldig av länsstyrelsen i det län, där skatten debiteras, och vad angår arbetsgivare av länsstyrelsen i det län, där arbetsgivarens hemortskommun är belägen. Med hemortskommun förstås i detta sammanhang den kommun där arbetsgivaren i förekommande fall skall vara registrerad enligt 77 § uppbördskungörelsen (UK).

Om indrivning sker i annat län, kan ansökan om befrielse inges till länsstyrelsen i detta län, som efter erforderlig utredning har att vidarebefordra den till länsstyrelsen i det län som anges i närmast föregående stycke. Hinder möter emellertid inte att länsstyrelse som framställt krav på restavgift mot en icke registrerad arbetsgivare också handlägger eventuellt förekommande befrielseärende.

Beslut i fråga om befrielse från restavgift skall delges allmänna ombudet enligt 88 § UK.

— — —

Dessa föreskrifter ersätter av riksräkenskapsverket den 24 januari 1955 meddelade särskilda föreskrifter i fråga om befrielse från skyldighet att erlagga restavgift, dnr A 44.

Bilaga 2 Från länsstyrelserna inhämtade synpunkter

Utredningen har i skrivelse till länsstyrelserna den 30 juni 1971 begärt uppgift om i vilken omfattning befrielse och nedsättning av restavgift enligt UF sker. I samband därmed lämnades länsstyrelserna även tillfälle att ange synpunkter på frågan om restavgiftsbestämmelser. Svar med synpunkter har inkommit från tolv länsstyrelser som i några fall också bifogat yttrande från fögderimyndighet eller kronofogdemyndighet. En redovisning av dessa synpunkter lämnas i det följande.

Av de elva länsstyrelser som går in på frågan om restavgiftens utformning anser fyra att bestämmelserna bör skärpas på ett eller annat sätt.

Enligt *länsstyrelsen i Blekinge län* får nu gällande 4 % restavgift anses väl avvägd när skatten betalas innan restföring sker eller inom rimlig tid från uppbördsmånadens slut, exempelvis inom sex månader. Länsstyrelsen anser att en skärpning av avgiften i analogi med bestämmelserna om tilläggsavgift för arbetsgivare är motiverad vid långvarigare restföringsperioder. En sådan skärpning bör gälla inte endast B-skatt, kvarstående skatt och tillkommande skatt utan också arbetsgivareavgifter och mervärdeskatt. Vid användning av ADB inom exekutionsväsendet skulle restavgiften enligt länsstyrelsen liksom hittills kunna uträknas vid indrivningshandlingarnas framställande. Betalas inte skatten förrän efter 6 resp. 12 månader från uppbördsmånadens utgång fick det ankomma på indrivningsmyndigheten att ta ut en dubbel resp. tredubbel restavgift. Ett sådant förfarande finner länsstyrelsen vara bättre anpassat till det allmänna ränteläget och möjligt att tillämpa på verkställighetsplanet utan större svårigheter eftersom skattens eller avgiftens förfallodag bör finnas tillgänglig i indrivningshandlingarna.

Länsstyrelsen i Jämtlands län vill föreslå en skärpning av avgiftsbestämmelserna särskilt när det gäller skattskyldiga med stora skatteskulder. Det finns enligt länsstyrelsen ofta anledning anta att skatten restförts för att den skattskyldige skall komma i åtnjutande av en skattekredit. Ett sådant förfarande skulle kunna motverkas av en tilläggsavgift. Länsstyrelsen hänvisar härvid även till ett yttrande av *kronofogden i Östersunds distrikt*. Denne ifrågasätter om inte restavgiften borde utformas så att en skatteskuld över ett visst belopp efter viss tid, förslagsvis sex månader

från uppbördstidens utgång, medför ett procentpåslag. Galdenären skulle då säkerligen eftersträva en snabb betalning. Möjligheten att ta ut restavgift i form av tilläggsavgift diskuteras även av *länsstyrelsen i Västerbottens län*, som kunnat konstatera att den tidigare införda tilläggsavgiften för arbetsgivare i stort sett haft väl åsyftad verkan. Länsstyrelsen vill mot bakgrunden härav ifrågasätta om inte avgiftsbestämmelserna bör utformas så att även skattskyldig får erlægga tilläggsavgift i likhet med vad som gäller för arbetsgivare. Länsstyrelsen nämner också möjligheten att skärpa restavgiftens storlek med hänsyn till penningvärdeförsämringen. En eventuell höjning bör dock inte bli så stor att avgiften vid betalning inom uppbördsmånaden eller vid en snabb indrivning kommer att bli oskälig.

Länsstyrelsen i Västernorrlands län vill inte förorda någon allmän skärpning av avgiftsbestämmelserna. Enligt länsstyrelsen synes de skäl — inte minst sociala synpunkter — som anfördes mot uppbördsutredningens förslag att höja restavgiften alltjämt kunna åberopas för bibehållande av avgiften vid 4 %. När det gäller arbetsgivares försummelse att redovisa innehållen skatt och arbetsgivareavgifter ifrågasätter länsstyrelsen däremot om inte nuvarande restavgift och tilläggsavgift bör ersättas med en dröjsmålsränta efter samma procentsats som räntan på kvarstående skatt samt en indrivningsavgift. Denna skulle utgå med exempelvis 50 kr. för belopp understigande 5 000 kr. och eljest med 100 kr. Enligt länsstyrelsen skulle ett utbyte av restavgift och tilläggsavgift mot ränta med all sannolikhet medföra snabbare betalning av restförda skatter och avgifter. Tilläggsavgiften drabbar endast i undantagsfall arbetsgivare, som lokal skattemyndighet kan kontrollera i samband med skatteuppbörderna, och i regel utgår tilläggsavgift på mindre belopp.

Länsstyrelsen i Västernorrlands län hänvisar även till yttranden från några lokala skattemyndigheter och kronofogdemyndigheter.

Lokala skattemyndigheten i Sundsvalls fögderi anser att den nuvarande tilläggsavgiften för arbetsgivare är nödvändig för att i någon mån avskräcka från ytterligare dröjsmål med inbetalning av innehållen skatt. Myndigheten ifrågasätter om inte samma påföljd borde föreskrivas även för annan skattskyldig än arbetsgivare. Om bestämmelser om tilläggsavgift införs i fråga om alla restförda bör enligt myndigheten nuvarande 4 % avgift vara tillräcklig.

Lokala skattemyndigheten i Örnsköldsviks fögderi uttalar att nuvarande påföljder — restavgift och tilläggsavgift — är så ekonomiskt kännbara för den försumlige arbetsgivaren att skäl till skärpning i fråga om avgifterna rimligen inte kan anses föreligga. Myndigheten framhåller vidare att nu gällande avgiftsregler för arbetsgivare fungerar tillfredsställande. Möjligen kan dock 4 % anses för lågt när avgiften efter fastställelse inte betalas inom sex månader. Myndigheten vill därför ifrågasätta om inte minimiavgiften lämpligen bör motsvara 6 %. I fråga om restavgiften för de skattskyldiga anser myndigheten att denna förefaller tillräcklig när indrivning hinner verkställas i nära anslutning till restlängdets upprättande. Myndigheten framhåller dock att det är uppenbart att skattskyldig med stora skatter har möjligheter att göra räntevinster genom att låta skatten restföras. Myndigheten finner det därför inte i och för sig

otänkbart att överväga en tilläggsavgift även för de skattskyldiga. En sådan lösning tillstyrks dock inte med hänsyn till därmed följande tillämpningssvårigheter. Enklast är, menar myndigheten, att höja avgiften så att räntevinster normalt inte kan påräknas. En höjning till 6 % anser myndigheten rimlig.

Kronofogdemyndigheten i Härnösands distrikt föreslår att restavgiften bibehålls i sin nuvarande form men höjs till 6 %. Vidare förordas att tilläggsavgift tas ut även på obetalda ATP-avgifter.

Kronofogdemyndigheten i Sundsvalls distrikt säger sig ha kunnat konstatera att allt fler mindre företag med högst ett 30-tal anställda och även andra arbetsgivare, exempelvis affärsidkare, utövare av last- eller personbilstrafik och arbetsgivare som driver skogsavverkning underlåter att redovisa innehållen skatt. I regel är det fråga om kapitalsvaga arbetsgivare som har medel endast till arbetstagarnas nettolöner eller i brist på annat kapital använder innehållna skatter för betalning av driftkostnader och skulder till leverantörer. Det finns dock även ett mindre antal arbetsgivare som har möjlighet att av disponibelt eller lånat kapital redovisa innehållen skatt i rätt tid men underlåter detta för att genom amortering till kronofogden under t. ex. två år eller mer utnyttja de i relation till gällande bankräntor förmånligare restavgifterna och tilläggsavgifterna. Det är därför enligt myndigheten uppenbart att nuvarande avgifter inte är tillräckligt betalningsstimulerande i uppbörs- och indrivningshänseende. Myndigheten föreslår att den 4-procentiga restavgiften kombineras med en löpande ränta. Denna bör förslagsvis utgå efter 12 % och beräknas för varje hel månad från uppbörs månaden t. o. m. betalningsmånadens utgång.

Kronofogdemyndigheten i Örnsköldsviks distrikt framhåller, att det får anses oriktigt att företagare genom betalningsförsummelse i fråga om skatt kan skaffa sig kapital mot ersättning, som ofta avsevärt understiger ränta vid lån från kreditinrättning. Om man tänker sig att beräkna restavgift med hänsyn till den tid som hinner förflyta från förfallodag till betalningsdag torde man enligt myndigheten få tänka sig att göra denna beräkning först när slutbetalning sker. Skulle ADB komma till användning vill myndigheten dock inte utesluta möjligheten av att avgiften kan beräknas för viss tidsperiod, exempelvis månad eller kvartal.

Övriga sju länsstyrelser som uttalar sig om restavgiftens utformning ställer sig tveksamma eller mer eller mindre avvisande till en ändring av gällande avgiftsbestämmelser.

Länsstyrelsen i Kopparbergs län finner sannolika skäl tala för att skattskyldiga i tider av kreditransonering i viss utsträckning kringgår denna genom att inte betala skatt i rätt tid. Vilken faktisk ränta som den skattskyldige därvid får erlägga i form av restavgift blir beroende av intensiteten i skatte- och avgiftsindrivningen. Man kan enligt länsstyrelsen inte göra något bestämt uttalande om hur denna ränta förhåller sig till räntan på den "grå" marknaden. Om restavgiftens storlek varierar med hänsyn till förändringarna av den officiella räntan och dessutom bestäms så att den överstiger ränteläget på den "grå" marknaden anser dock länsstyrelsen det sannolikt att ett bättre uppbörsresultat skulle bli följden. Huruvida detta skulle medföra någon total vinst för det allmänna

finner länsstyrelsen emellertid diskutabelt. Länsstyrelsen erinrar om att ränta på upplånat kapital är avdragsgill vid taxeringen men att så inte är fallet med restavgiften. Det förefaller enligt länsstyrelsen dessutom tveksamt i vilken mån utgivna låneräntor kommer att deklarerats av långivarna. Möjligheten att genom taxeringskontroll korrigera eventuell underdeklaration torde vidare vara begränsade.

Länsstyrelsen i Kronobergs län anser att man i och för sig kan överväga möjligheterna att differentiera procentsatserna för restavgiften med utgångspunkt från förslagsvis de restförda beloppens storlek. En sådan lösning bör dock inte väljas. Med denna skulle nämligen, påpekar länsstyrelsen, kunna inträffa att den sammanlagda restavgiften blir högre för en post avseende endast restförd kvarstående skatt än för motsvarande sammanlagda kvarstående och tillkommande skatt på samma belopp. Länsstyrelsen nämner i stället möjligheten att successivt höja restavgiften efter mönster av nuvarande tilläggsavgift för arbetsgivare. Länsstyrelsen anser dock att nuvarande manuella rutiner och knapphet på personal kan lägga hinder i vägen härför. En annan åtgärd är enligt länsstyrelsen att generellt höja avgiften så att man kommer i bättre överensstämmelse med gällande utlåningsräntesatser. Länsstyrelsen framhåller att en sådan lösning sannolikt kommer att öka kraven på restavgiftsbefrielser vid bl. a. kortare tids överskridande. De olägenheter som detta kan medföra anser länsstyrelsen att man i så fall får ta. Helt positiv till en sådan höjning är dock inte länsstyrelsen. Länsstyrelsen finner sålunda att den visserligen leder till en bättre överensstämmelse än f. n. mellan olika räntesatser men att den knappast i någon nämnvärd mån kommer att minska antalet restförda poster eller storleken av sammanlagt restfört belopp.

Länsstyrelsen i Malmöhus län erinrar om departementschefens uttalande i proposition 1967:130, att åtskilliga skäl — inte minst sociala synpunkter — talat för att procentsatsen för restavgiften behölls oförändrad. Länsstyrelsen är av samma uppfattning och menar att några omständigheter inte inträffat sedan dess som synes böra föranleda någon ändring härvidlag. Den för tillfället rådande räntenivån bör inte i och för sig utgöra en faktor, som påverkar restavgiftens storlek. Denna är för övrigt i de flesta fall högre än låneränta. Så är ju förhållandet, framhåller länsstyrelsen, när skatt jämte restavgift inbetalas inom en jämförelsevis kort tidrymd. Vidare erinras om att restavgiften inte är avdragsgill vid beskattningen.

Länsstyrelsen anser det vidare knappast sannolikt att några fördelar skulle kunna vinnas med procentpåslag utöver restavgift efter viss tid från uppbördsterminens utgång. Denna länsstyrelsens uppfattning gäller oberoende av om indrivningsmyndigheterna kommer att kunna påföra avgiften med hjälp av ADB. Ett procentpåslag skulle för övrigt med all säkerhet medföra svårigheter vid handläggningen utan att man erhöi motsvarande ekonomiska vinning för statsverket.

Länsstyrelsen i Norrbottens län har funnit att gällande bestämmelser om restavgift fungerar ändamålsenligt och anser det inte vara nödvändigt med någon ändring. Inte heller *länsstyrelsen i Älvsborgs län* finner tillräckliga skäl föreligga att frångå nu gällande ordning. Enligt länsstyrelsen har de invändningar, som anfördes i betänkandet Uppbördsfrågor

(SOU 1965:23) mot att avväga restavgiften med hänsyn till den tid som hinner förflyta innan betalning sker, alltså giltighet. Även om myndigheterna framdeles kommer att påföra restavgift med hjälp av ADB kommer enligt länsstyrelsen tillämpningssvårigheter att uppstå med en rörlig avgift.

Länsstyrelsen i Stockholms län finner det angeläget att framhålla att en ändring av nu gällande bestämmelser för att differentiera restavgiftens storlek inte bör ske utan vägande skäl. En differentiering måste vägas mot de ökade svårigheter, som kan beräknas uppstå i uppbördsredovisningen inklusive registreringen på länsstyrelsens datacentral, arbetsgivarkontrollen och kronofogdemyndigheternas arbetsuppgifter.

Länsstyrelsen uttalar vidare att den tid till den 18:e i uppbördsmånaderna som arbetsgivarna enligt gällande bestämmelser har till sitt förfogande för sammanställning och redovisning av skatt bör vara tillräcklig. Om den initialavgift om 4 % som nu utgår sänks eller om man väljer en sådan lösning att avgiften för en första period efter den 18:e blir lägre än för en efterföljande finns det enligt länsstyrelsen risk för ytterligare eftersläpning av arbetsgivarnas skatteredovisning. En sådan förlängning av redovisningsperioden som dylika avgiftsregler i praktiken skulle innebära är olämplig även med tanke på att arbetsgivare under vissa förutsättningar kan få tillstånd av riksskatteverket att inbetala arbetstagens skatt efter utgången av uppbördstermin utan att behöva erlägga restavgift. Länsstyrelsen betonar angelägenheten av att bestämmelserna om restavgift och tilläggsavgift har en sådan entydig utformning att inte onödiga svårigheter uppstår vid påföringen av avgift.

Länsstyrelsen i Uppsala län är också emot att restavgiften avvägs med hänsyn till den tid som hinner förflyta innan den restförda skatten betalas. En differentiering av avgiften skulle enligt länsstyrelsen medföra ett betydande merarbete för alla de myndigheter som handlägger frågor om restavgift och medföra stora tillämpningssvårigheter för indrivningsmyndigheterna.

Kronofogdemyndigheten i Umeå uttalar att man vid val av konstruktionsform för restavgiften har att välja mellan fast avgift och årlig ränta. Ett räntesystem är att föredra från rättvisesynpunkt men skulle enligt myndigheten föra med sig avsevärda administrativa olägenheter även om avgiften kunde påföras med hjälp av ADB. Som exempel erinras om de besvärliga omräkningar som skulle bli nödvändiga vid införsel och avbetalning. Myndigheten anser det fundamentala vara att avgiftsreglerna är enkla att tillämpa. Denna fördel anser myndigheten systemet med en fast avgift ha. För att förbättra avgiftens effekt vill myndigheten föreslå att restavgiften höjs till 10 %, dock lägst 10 kr. Nuvarande system med tilläggsavgift för arbetsgivare bör bibehållas oförändrat. Vid tillgångsutmätning föreslås vidare att utsökningsavgift tas ut enligt kungörelsen (1967:441) om vissa avgifter i utsökningsmål m. m. Tidsfristen för betalning på postanstalt mot erläggande av respitavgift bör vidare enligt myndigheten förlängas till uppbördsmånadens slut och reglerna om restavgiftsbefrielse göras generösare än f. n.

Kronofogdemyndigheten i Skellefteå anser det nödvändigt att införa någon typ av restavgift som kan tros vara betalningsstimulerande. Ett

ytterligare krav bör vara att tillämpningen blir enkel. I fråga om vad gäller mellan olika lösningar framhåller myndigheten, att tanken att gäldenären skall ersätta statsverket för dess kostnader väl i och för sig är rimlig, men att fasta avgifter utan hänsyn till det restförda beloppet inte synes tilltalande. Man har därför att välja mellan en löpande ränta och en restavgift av nuvarande typ kompletterad med en tilläggsavgift som tillkommer efter viss tid om inte skatten erlagts dessförinnan. En löpande ränta har enligt myndigheten från rättvisesynpunkt alla fördelar förutom att den vid ett tillräckligt högt procenttal är klart betalningsfrämjande. Vad som dock definitivt talar mot en ränta är dess otymplighet vid handläggningen och detta oberoende av om ADB används. Myndigheten föreslår därför ett system med restavgift och tilläggsavgift, exempelvis en restavgift av nuvarande storlek samt efter 8 månader en tilläggsavgift som är dubbelt så stor som restavgiften.

I fråga om restföring och indrivning av preliminär B-skatt och kvarstående skatt (K-skatt) kan med ledning av bl. a. sammanställningar som gjorts inom exekutionsväsendets organisationsnämnd lämnas följande uppgifter.

Beträffande B-skatteerna för uppbördsåren 1965–1969 var förhållandena följande. Den debiterade B-skatten för 1965 (B-65) var 4,3 miljarder kr. Av detta belopp restfördes (efter avkortning) ca 140 miljoner kr. eller 3,2 %. Motsvarande siffror var för B-66 4,6 miljarder resp. 155 miljoner eller 3,3 %, för B-67 4,9 miljarder resp. 178 miljoner eller 3,6 %, för B-68 5 miljarder resp. 219 miljoner eller 4,3 % och för B-69 5,4 miljarder resp. 203 miljoner eller 3,7 %.

K-skatten enligt 1964 års taxering (K-65) uppgick till 1,3 miljarder kr. Av detta belopp restfördes, sedan avkortade belopp frånräknats, ca 180 miljoner kr. eller 13 %. Motsvarande siffror var för K-66 2 miljarder resp. 275 miljoner eller 13 %, för K-67 2,4 miljarder resp. 336 miljoner eller 14 %, för K-68 2,3 miljarder resp. 347 miljoner eller 15 % och för K-69 2,3 miljarder resp. 348 miljoner eller 15 %.

Av följande tabell framgår resultatet t. o. m. 1970 av indrivningen av de restförda K-skatteerna och B-skatteerna. I tabellen ingår förutom redan nämnda skatter även K-skatt enligt 1963 års taxering (K-64) och B-skatt för uppbördsåret 1964.

	1964	1965	1966	1967	1968	1969
K-skatt	77 %	75 %	75 %	71 %	66 %	56 %
B-skatt	84 %	83 %	83 %	81 %	81 %	66 %

En redovisning kan lämnas även för vilket resultat som uppnås med indrivningsmyndigheternas första krav mot de restförda. Den gjorda undersökningen avser krav på den del av K-71 som rätteligen skulle erlagts under marsterminen 1971. Inom tre veckor hade sålunda av de K-skatteposter, som kraven avsåg, 26,2 % fullbetalts och 2,5 % delbetalts. De fullbetalda posterna motsvarade 7,9 % och de delbetalda 1,3 % eller sammanlagt 9,2 % av de belopp som angavs i kraven.

Bilaga 4 Statistik över kvarskatt och över-
skjutande preliminär skatt (ö-skatt)
taxeringsåren 1970 och 1971
(källa riksskatteverket)

Tabell 1 Kvarskatt – A-längd, A-skatt

Kvarskatteintervall, kr		Antal skattskyldiga med kvarskatt		Summa kvar- skatt	
		Tusental	%	Milj kr	%
0 – 999	1970	1 304.9	74.6	462.5	27.5
	1971	1 372.6	71.8	507.4	25.9
1 000 – 1 999	1970	267.1	15.3	370.6	22.1
	1971	326.0	17.1	452.8	23.2
2 000 – 2 999	1970	81.3	4.7	196.8	11.7
	1971	101.3	5.3	245.0	12.5
3 000 – 3 999	1970	34.7	2.0	119.1	7.1
	1971	42.2	2.2	145.0	7.4
4 000 – 4 999	1970	18.2	1.0	81.1	4.8
	1971	21.4	1.1	95.1	4.9
5 000 – 5 999	1970	10.5	0.6	57.3	3.4
	1971	12.3	0.6	67.2	3.4
6 000 – 6 999	1970	6.8	0.4	43.7	2.6
	1971	7.7	0.4	50.1	2.6
7 000 – 7 999	1970	4.7	0.3	35.4	2.1
	1971	5.6	0.3	41.7	2.1
8 000 – 8 999	1970	3.7	0.2	31.0	1.8
	1971	4.3	0.2	36.2	1.9
9 000 – 9 999	1970	2.6	0.1	25.0	1.5
	1971	3.1	0.2	29.4	1.5
10 000 – 14 999	1970	7.2	0.4	87.1	5.2
	1971	8.2	0.4	99.2	5.1
15 000 – 19 999	1970	2.8	0.2	47.5	2.8
	1971	3.0	0.2	52.1	2.7
20 000 – 29 999	1970	2.0	0.1	47.9	2.9
	1971	2.2	0.1	52.5	2.7
30 000 – 49 999	1970	1.0	0.1	36.8	2.2
	1971	1.0	0.1	37.7	1.9
50 000 – 99 999	1970	0.4	0.02	23.5	1.4
	1971	0.4	0.02	23.6	1.2
100 000 – 199 999	1970	0.05	0.00	7.0	0.4
	1971	0.06	0.00	8.5	0.4
200 000 –	1970	0.03	0.00	8.1	0.5
	1971	0.04	0.00	12.3	0.6
Summa	1970	1 748.0	100	1 680.4	100
	1971	1 911.4	100	1 955.8	100

Tabell 2 Kvarskatt – A-längd, B-skatt

Kvarskatteintervall, kr	T	Antal skattskyldiga med kvarskatt		Summa kvarskatt	
		Tusental	%	Milj kr	%
0 – 999	1970	570.0	76.4	108.2	12.9
	1971	628.2	77.0	132.6	14.0
1 000 – 1 999	1970	72.6	9.7	103.7	12.4
	1971	75.3	9.2	107.5	11.4
2 000 – 2 999	1970	35.3	4.7	86.5	10.3
	1971	36.8	4.5	90.1	9.5
3 000 – 3 999	1970	20.6	2.8	71.1	8.5
	1971	21.7	2.7	75.1	7.9
4 000 – 4 999	1970	12.9	1.7	57.7	6.9
	1971	14.0	1.7	62.4	6.6
5 000 – 5 999	1970	8.1	1.1	44.5	5.3
	1971	9.2	1.1	50.5	5.3
6 000 – 6 999	1970	5.6	0.8	36.5	4.4
	1971	6.4	0.8	41.7	4.4
7 000 – 7 999	1970	4.1	0.5	30.7	3.7
	1971	4.7	0.6	34.9	3.7
8 000 – 8 999	1970	3.0	0.4	25.6	3.1
	1971	3.5	0.4	29.5	3.1
9 000 – 9 999	1970	2.3	0.3	22.0	2.6
	1971	2.7	0.3	25.5	2.7
10 000 – 14 999	1970	5.9	0.8	71.2	8.5
	1971	7.1	0.9	86.0	9.1
15 000 – 19 999	1970	2.3	0.3	39.9	4.8
	1971	2.8	0.3	47.7	5.0
20 000 – 29 999	1970	1.7	0.2	41.1	4.9
	1971	2.0	0.2	47.0	5.0
30 000 – 49 999	1970	0.9	0.1	32.4	3.9
	1971	1.0	0.1	37.1	3.9
50 000 – 99 999	1970	0.4	0.05	27.7	3.3
	1971	0.4	0.05	25.6	2.7
100 000 – 199 999	1970	0.15	0.02	19.1	2.3
	1971	0.13	0.02	18.0	1.9
200 000 –	1970	0.05	0.01	18.5	2.2
	1971	0.06	0.01	33.7	3.6
Summa	1970	746.1	100	836.5	100
	1971	815.9	100	944.8	100

Tabell 3 Kvarskatt – aktiebolag

Kvarskatteintervall, kr			Antal skattskyldiga med kvarskatt		Summa kvar- skatt	
			Tusental	%	Milj kr	%
0 – 999	1970	31.1	64.4	9.4	4.2	
	1971	33.5	62.2	10.9	4.7	
1 000 – 1 999	1970	5.3	11.0	7.5	3.3	
	1971	6.3	11.7	8.7	3.7	
2 000 – 2 999	1970	3.2	6.6	8.3	3.7	
	1971	3.5	6.5	8.8	3.8	
3 000 – 3 999	1970	1.8	3.7	6.0	2.7	
	1971	2.3	4.3	7.6	3.3	
4 000 – 4 999	1970	1.3	2.7	5.8	2.6	
	1971	1.7	3.2	7.5	3.2	
5 000 – 5 999	1970	1.1	2.3	6.0	2.7	
	1971	1.3	2.4	7.5	3.2	
6 000 – 6 999	1970	0.6	1.2	3.8	1.7	
	1971	0.9	1.7	5.5	2.4	
7 000 – 7 999	1970	0.3	0.6	2.5	1.1	
	1971	0.4	0.7	2.7	1.2	
8 000 – 8 999	1970	0.4	0.8	3.4	1.5	
	1971	0.4	0.7	3.5	1.5	
9 000 – 9 999	1970	0.3	0.6	2.4	1.1	
	1971	0.3	0.6	3.1	1.3	
10 000 – 14 999	1970	1.0	2.1	12.1	5.4	
	1971	1.2	2.2	14.2	6.1	
15 000 – 19 999	1970	0.4	0.8	7.6	3.4	
	1971	0.5	0.9	9.4	4.0	
20 000 – 29 999	1970	0.5	1.0	11.7	5.2	
	1971	0.6	1.1	15.7	6.7	
30 000 – 49 999	1970	0.4	0.8	14.6	6.5	
	1971	0.4	0.7	16.3	7.0	
50 000 – 99 999	1970	0.3	0.66	22.7	10.1	
	1971	0.4	0.67	25.0	10.7	
100 000 – 199 999	1970	0.2	0.41	20.3	9.0	
	1971	0.2	0.37	21.0	9.0	
200 000 –	1970	0.1	0.21	80.8	35.9	
	1971	0.1	0.19	65.5	28.1	
Summa	1970	48.3	100	225.0	100	
	1971	53.9	100	232.8	100	

Tabell 4 Kvarskatt – andra juridiska personer än aktieföretag

Kvarskatteintervall, kr		Antal skattskyldiga med kvarskatt		Summa kvar- skatt	
		Tusental	%	Milj kr	%
0 – 999	1970	40.1	86.8	10.3	23.7
	1971	39.7	81.9	11.5	20.2
1 000 – 1 999	1970	2.8	6.1	3.9	9.0
	1971	4.4	9.1	5.9	10.4
2 000 – 2 999	1970	1.1	2.4	2.7	6.2
	1971	1.4	2.9	3.5	6.2
3 000 – 3 999	1970	0.6	1.3	2.1	4.8
	1971	0.8	1.6	2.7	4.8
4 000 – 4 999	1970	0.5	1.1	2.2	5.1
	1971	0.6	1.2	2.7	4.8
5 000 – 5 999	1970	0.2	0.4	1.1	2.5
	1971	0.3	0.6	1.8	3.2
6 000 – 6 999	1970	0.1	0.2	1.0	2.3
	1971	0.2	0.4	1.5	2.6
7 000 – 7 999	1970	0.1	0.2	1.0	2.3
	1971	0.2	0.4	1.4	2.5
8 000 – 8 999	1970	0.1	0.2	0.7	1.6
	1971	0.1	0.2	1.1	1.9
9 000 – 9 999	1970	0.1	0.2	0.7	1.6
	1971	0.1	0.2	1.0	1.8
10 000 – 14 999	1970	0.2	0.4	2.7	6.2
	1971	0.3	0.6	3.6	6.3
15 000 – 19 999	1970	0.1	0.2	1.7	3.9
	1971	0.1	0.2	2.4	4.2
20 000 – 29 999	1970	0.1	0.2	1.9	4.3
	1971	0.1	0.2	3.1	5.5
30 000 – 49 999	1970	0.1	0.2	2.0	4.6
	1971	0.1	0.2	2.9	5.1
50 000 – 99 999	1970	0.04	0.09	2.3	5.3
	1971	0.05	0.10	3.6	6.3
100 000 – 199 999	1970	0.02	0.04	2.1	4.8
	1971	0.02	0.04	2.3	4.0
200 000 –	1970	0.01	0.02	5.2	12.0
	1971	0.01	0.02	5.7	10.0
Summa	1970	46.2	100	43.4	100
	1971	48.5	100	56.8	100

Tabell 5 Ö-skatt – A-längd, A-skatt

Ö-skatteintervall, kr		Antal skattskyldiga med ö-skatt		Summa ö-skatt	
		Tusental	%	Milj kr	%
0 – 999	1970	1 740.7	70.9	768.5	36.1
	1971	1 678.3	67.5	751.5	32.0
1 000 – 1 999	1970	507.0	20.6	700.1	32.9
	1971	553.0	22.2	767.5	32.6
2 000 – 2 999	1970	130.5	5.3	313.3	14.7
	1971	155.0	6.2	373.0	15.9
3 000 – 3 999	1970	44.3	1.8	151.5	7.1
	1971	55.2	2.2	188.9	8.0
4 000 – 4 999	1970	16.9	0.7	74.6	3.5
	1971	22.2	0.9	98.4	4.2
5 000 – 5 999	1970	7.2	0.3	39.1	1.8
	1971	9.8	0.4	53.2	2.3
6 000 – 6 999	1970	3.4	0.1	21.9	1.0
	1971	4.7	0.2	30.3	1.3
7 000 – 7 999	1970	1.9	0.1	14.0	0.7
	1971	2.5	0.1	18.9	0.8
8 000 – 8 999	1970	1.1	0.04	9.1	0.4
	1971	1.5	0.06	12.8	0.5
9 000 – 9 999	1970	0.7	0.03	6.3	0.3
	1971	1.0	0.04	9.1	0.4
10 000 – 14 999	1970	1.3	0.05	15.3	0.7
	1971	1.9	0.08	22.4	1.0
15 000 – 19 999	1970	0.3	0.01	5.7	0.3
	1971	0.5	0.02	8.7	0.4
20 000 – 29 999	1970	0.2	0.01	4.6	0.2
	1971	0.3	0.01	7.9	0.3
30 000 – 49 999	1970	0.1	0.00	2.5	0.1
	1971	0.1	0.00	4.1	0.2
50 000 – 99 999	1970	0.02	0.00	1.7	0.08
	1971	0.03	0.00	2.2	0.09
100 000 – 199 999	1970	0.01	0.00	0.7	0.03
	1971	0.01	0.00	1.3	0.06
200 000 –	1970	0.00	0.00	0.7	0.03
	1971	0.00	0.00	0.7	0.03
Summa	1970	2 455.5	100	2 129.5	100
	1971	2 486.0	100	2 350.8	100

Tabell 6 Ö-skatt – A-längd, B-skatt

Ö-skatteintervall, kr		Antal skattskyldiga med ö-skatt		Summa ö-skatt	
		Tusental	%	Milj kr	%
0 – 999	1970	103.6	56.9	41.0	12.4
	1971	94.5	54.9	37.5	10.8
1 000 – 1 999	1970	33.4	18.3	47.9	14.5
	1971	31.7	18.4	45.2	13.1
2 000 – 2 999	1970	16.2	8.9	39.7	12.0
	1971	15.6	9.1	38.2	11.0
3 000 – 3 999	1970	9.2	5.1	31.8	9.6
	1971	9.2	5.3	31.8	9.2
4 000 – 4 999	1970	5.7	3.1	25.2	7.6
	1971	5.7	3.3	25.5	7.4
5 000 – 5 999	1970	3.6	2.0	19.6	5.9
	1971	3.7	2.1	20.4	5.9
6 000 – 6 999	1970	2.4	1.3	15.5	4.7
	1971	2.5	1.5	16.4	4.7
7 000 – 7 999	1970	1.7	0.9	12.6	3.8
	1971	1.9	1.1	14.2	4.1
8 000 – 8 999	1970	1.2	0.7	10.0	3.0
	1971	1.3	0.8	11.3	3.3
9 000 – 9 999	1970	0.9	0.5	8.7	2.6
	1971	1.1	0.6	10.0	2.9
10 000 – 14 999	1970	2.3	1.3	27.7	8.4
	1971	2.6	1.5	30.9	8.9
15 000 – 19 999	1970	0.9	0.5	14.9	4.5
	1971	1.0	0.6	16.6	4.8
20 000 – 29 999	1970	0.6	0.3	13.6	4.1
	1971	0.7	0.4	17.2	5.0
30 000 – 49 999	1970	0.3	0.2	10.8	3.3
	1971	0.4	0.2	13.8	4.0
50 000 – 99 999	1970	0.1	0.05	6.8	2.1
	1971	0.2	0.12	11.3	3.3
100 000 – 199 999	1970	0.02	0.01	3.1	0.9
	1971	0.03	0.02	3.7	1.1
200 000 –	1970	0.01	0.01	2.3	0.7
	1971	0.01	0.01	1.7	0.5
Summa	1970	182.1	100	331.2	100
	1971	172.1	100	345.9	100

Tabell 7 Ö-skatt – aktiebolag

Ö-skatteintervall, kr		Antal skattskyldiga med ö-skatt		Summa ö-skatt	
		Tusental	%	Milj kr	%
0 – 999	1970	8.1	50.0	2.9	1.5
	1971	8.2	49.1	2.9	1.1
1 000 – 1 999	1970	2.0	12.3	2.9	1.5
	1971	2.1	12.6	3.0	1.1
2 000 – 2 999	1970	1.1	6.8	2.8	1.4
	1971	1.2	7.2	2.9	1.1
3 000 – 3 999	1970	0.7	4.3	2.4	1.2
	1971	0.7	4.2	2.6	1.0
4 000 – 4 999	1970	0.5	3.1	2.3	1.2
	1971	0.5	3.0	2.4	0.9
5 000 – 5 999	1970	0.4	2.5	2.2	1.1
	1971	0.4	2.4	2.4	0.9
6 000 – 6 999	1970	0.3	1.9	2.2	1.1
	1971	0.3	1.8	1.9	0.7
7 000 – 7 999	1970	0.3	1.9	2.0	1.0
	1971	0.2	1.2	1.8	0.7
8 000 – 8 999	1970	0.2	1.2	1.9	1.0
	1971	0.2	1.2	1.9	0.7
9 000 – 9 999	1970	0.2	1.2	1.9	1.0
	1971	0.2	1.2	2.0	0.7
10 000 – 14 999	1970	0.7	4.3	8.1	4.1
	1971	0.7	4.2	8.3	3.1
15 000 – 19 999	1970	0.4	2.5	6.2	3.2
	1971	0.4	2.4	6.8	2.5
20 000 – 29 999	1970	0.4	2.5	10.2	5.2
	1971	0.5	3.0	11.1	4.1
30 000 – 49 999	1970	0.4	2.5	14.2	7.3
	1971	0.4	2.4	15.9	5.9
50 000 – 99 999	1970	0.3	1.85	21.9	11.2
	1971	0.3	1.80	24.1	9.0
100 000 – 199 999	1970	0.1	0.61	20.9	10.7
	1971	0.2	1.20	27.1	10.1
200 000 –	1970	0.1	0.61	90.3	46.3
	1971	0.2	1.20	151.5	56.5
Summa	1970	16.2	100	195,2	100
	1971	16.7	100	268.4	100

Tabell 8 Ö-skatt – andra juridiska personer än aktieföretag

Ö-skatteintervall, kr		Antal skattskyldiga med ö-skatt		Summa ö-skatt	
		Tusental	%	Milj kr	%
0 – 999	1970	6.45	69.2	2.2	5.6
	1971	4.63	65.6	1.5	3.9
1 000 – 1 999	1970	0.95	10.2	1.4	3.5
	1971	0.86	12.2	1.2	3.1
2 000 – 2 999	1970	0.50	5.4	1.2	3.0
	1971	0.35	5.0	0.9	2.4
3 000 – 3 999	1970	0.29	3.1	1.0	2.5
	1971	0.25	3.5	0.9	2.4
4 000 – 4 999	1970	0.20	2.1	0.9	2.3
	1971	0.15	2.1	0.7	1.8
5 000 – 5 999	1970	0.12	1.3	0.6	1.5
	1971	0.11	1.6	0.6	1.6
6 000 – 6 999	1970	0.10	1.1	0.6	1.5
	1971	0.08	1.1	0.5	1.3
7 000 – 7 999	1970	0.08	0.9	0.6	1.5
	1971	0.08	1.1	0.6	1.6
8 000 – 8 999	1970	0.07	0.8	0.6	1.5
	1971	0.05	0.7	0.4	1.0
9 000 – 9 999	1970	0.05	0.5	0.4	1.0
	1971	0.04	0.6	0.4	1.0
10 000 – 14 999	1970	0.15	1.6	1.9	4.8
	1971	0.15	2.1	1.8	4.7
15 000 – 19 999	1970	0.08	0.9	1.3	3.3
	1971	0.08	1.1	1.5	3.9
20 000 – 29 999	1970	0.09	1.0	2.1	5.3
	1971	0.06	0.8	1.5	3.9
30 000 – 49 999	1970	0.08	0.9	3.0	7.6
	1971	0.06	0.8	2.4	6.3
50 000 – 99 999	1970	0.06	0.65	4.4	11.1
	1971	0.05	0.71	3.7	9.7
100 000 – 199 999	1970	0.04	0.43	5.1	12.9
	1971	0.02	0.28	3.2	8.4
200 000 –	1970	0.02	0.22	12.2	30.9
	1971	0.02	0.28	16.3	42.7
Summa	1970	9.32	100	39.5	100
	1971	7.06	100	38.2	100

Statens offentliga utredningar 1973

Kronologisk förteckning

1. Litteraturen i skolan. U.
2. Högskolan. U.
3. Högskolan. Sammanfattning. U.
4. Fastighetstaxering. Fi.
5. Museerna. U.
6. Data och näringspolitik. I.
7. Trygghet i anställningen. In.
8. Radio i utveckling. U.
9. Fortsatt uppsökande verksamhet för cirkelstudier inom vuxenutbildningen. U.
10. Reklam III. Ställningstaganden och förslag. U. (Utkommer senare)
11. Reklam IV. Reklamens kostnader och bestämningsfaktorer. U.
12. Försöksverksamhet med yrkesteknisk högskoleutbildning. U.
13. Snyltningsbrott och sjukförsäkringsmissbruk. Ju.
14. Mål och medel i skogspolitiken. Jo.
15. Kommunal planering och detaljhandel. H.
16. Samhället och filmen. Del 3. U.
17. Teknisk översyn av studiemedelssystemet. U.
18. Styrelserepresentation för bankanställda. Lagteknisk översyn. Fi.
19. TRU:s försöksverksamhet 1967–1972. U.
20. Varudeklaration — ett medel i konsumentpolitiken. H.
21. Svensk ekonomi fram till 1977. Fi.
22. Utsökningsbalk. Utsökningsrätt XII. Ju.
23. Bättre överblick över lagar och andra bestämmelser. Ju.
24. Boendeservice 7. In.
25. Unga lagöverträdare III. Ju.
26. Lag och rätt i grundskolan. Ju.
27. Sanering III. In.
28. Styrelserepresentation för anställda i statliga myndigheter. Fi.
29. Järn- och metallmanufakturindustrin under 70-talet. I.
30. Järn- och metallmanufakturindustrin under 70-talet. Bilagor. I.
31. Revision av vattenlagen. Del 3. Vattenförbud. Ju.
32. Vägtrafiken — kostnader och avgifter. K.
33. Ränta och restavgift på skatt m.m. Fi.

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

Snyltningsbrott och sjukförsäkringsmissbruk. [13]
Utsökningsbalk. Utsökningsrätt XII. [22]
Bättre överblick över lagar och andra bestämmelser. [23]
Unga lagöverträdare III. [25]
Lag och rätt i grundskolan. [26]
Revision av vattenlagen. Del 3. Vattenförbud. [31]

Kommunikationsdepartementet

Vägtrafiken – kostnader och avgifter. [32]

Finansdepartementet

Fastighetstaxering. [4]
Styrelserepresentation för bankanställda. Lagteknisk översyn. [18]
Svensk ekonomi fram till 1977. [21]
Styrelserepresentation för anställda i statliga myndigheter. [28]
Ränta och restavgift på skatt m.m. [33]

Utbildningsdepartementet

Litteraturen i skolan. Separat bilagedel 4 till litteraturutredningens huvudbetänkande. [1]
1968 års utbildningsutredning. 1. Högskolan [2] 2. Högskolan. Sammanfattning. [3] 3. Försöksverksamhet med yrkesteknisk högskoleutbildning. [12]
Museerna. [5]
Radio i utveckling. [8]
Fortsatt uppsökande verksamhet för cirkelstudier inom vuxenutbildningen. [9]
Reklamutredningen. Reklam III. Ställningstaganden och förslag. [10] (Utkommer senare) Reklam IV. Reklamens kostnader och bestämningsfaktorer. [11]
Samhället och filmen. Del 3. [16]
Teknisk översyn av studiemedelssystemet. [17]
TRU:s försöksverksamhet 1967–1972. [19]

Jordbruksdepartementet

Mål och medel i skogspolitiken. [14]

Handelsdepartementet

Kommunal planering och detaljhandel. [15]
Varudeklaration – ett medel i konsumentpolitiken. [20]

Inrikesdepartementet

Trygghet i anställningen. [7]
Boendeservice 7. [24]
Sanering III. [27]

Industridepartementet

Data och näringspolitik. [6]
Metallmanufakturutredningen. 1. Järn- och metallmanufakturindustrin under 70-talet. [29] 2. Järn- och metallmanufakturindustrin under 70-talet. Bilagor. [30]

 **Almänna Förlaget**

KUNGL BIBL
- 9 AUG 1973
STOCKHOLM

ISBN 91-38-01561-7