

# Slutlig skatt och tillkommande skatt

*Av uppborrdirektören Nils Gottliebsson*

*Slutlig skatt* är i 2 § 2 mom. UF definierad som "skatt, som debiteras på grund av sådant taxeringsbeslut eller sådan för debitering överlämnad handling, som kommit den lokala skattemyndigheten tillhanda senast den 20 november under taxeringsåret". Uppborrdutredningen (SOU 1965:23) föreslår inte någon ändring av den definitionen. Fråga är emellertid om inte en något annorlunda definition vore bättre och lämpligen borde införas i samband med den ändrade bestämningen av tillkommande skatt (se nedan). Bindningen till den 20 november är redan med nuvarande ordning mindre lyckad; det kan finnas skäl att gå på båda sidor om den gränsen. Efter genomförandet av det i riksdagen vilande förslaget om taxeringsrättelser genom lokala skattemyndighetens försorg framstår det i vart fall såsom ändamålsenligare att inte ha någon tidsgräns av nuvarande karaktär. Med beaktande jämväl av den omskrivning i övrigt av här ifrågasvarande stadgande som bör komma till stånd i samband med den nyss antydda reformen, borde stadgandet kunna ges i huvudsak följande lydelse: "slutlig skatt: skatt för vars debitering underlag föreligger hos den lokala skattemyndigheten vid sådan tidpunkt att den kan innefattas i debetsedel utsänd senast den 15 december taxeringsåret".

*Tillkommande skatt* är enligt förutavgivet författningsrum "dels skatt som debiteras på grund av sådant taxeringsbeslut som kommit den lokala skattemyn-

digheten tillhanda efter den 20 november under taxeringsåret, dels skatt som påföres på grund av eftertaxering, dels ock skatt som utöver tidigare påförd skatt skall erläggas på grund av ändrad debitering". Uppborrdutredningen förordar en ändring därhän att med tillkommande skatt skall förstås "skatt som debiteras och skall erläggas på grund av sådant taxeringsbeslut, som kommit lokala skattemyndigheten tillhanda efter den 20 november under taxeringsåret, eller på grund av eftertaxering eller på grund av beslut rörande ändrad debitering".

Ändringen förordas i samband med att nettometoden föreslås inskriven i UF såsom den metod som skall tillämpas vid uttagande av tillkommande skatt, då höjning och sänkning av skatt samtidigt föreligger. Rörande innebörden av nettometoden och den andra möjliga metoden, bruttometoden, och därmed förknippade problem hänvisas till betänkandet. Se också den redogörelse för uppborrdutredningens förslag som lämnats av dess sekreterare i nr 6 av Skattenytt för i år. I Stockholm har nettometoden sedan länge tillämpats och den framstår för mig som den enda rimliga. Jag har följaktligen ingenting att invända mot att den nu författningsmässigt regleras och göres obligatorisk. Vad som här skall undersökas är om det med nettometodens införande är nödvändigt eller lämpligt eller ens möjligt att definiera tillkommande skatt på sätt utredningen föreslagit.

Med tillkommande skatt skall enligt

den av utredningen lämnade motiveringen avses den del av höjningen som överstiger sänkningen då både höjning och sänkning föreligger. Detta har i författningstexten kommit till uttryck på sätt ovan angivits och där poängen är orden "som skall erläggas". Därmed skall uppenbarligen förstås skatt "som skall föranleda ytterligare inbetalning av medel". Språkligt är det dock inte detta man säger och man frestas att fråga: finns det skatter som inte skall erläggas? Men bortsett härifrån är den föreslagna formuleringen knappast tillfredsställande. Ty om det till bestridande av den ytterligare skatten finns innehållen överskjutande preliminär skatt, har den skattskyldige inte att erlægga (i meningen inbetala) någon ytterligare skatt, men uppborädsutredningen förefaller att ha åsyftat att i sådant fall tillkommande skatt skall påföras och debetsedel å skatten utfärdas. I vart fall bör enligt min åsikt så ske i fall av åsyftad art.

Det förhåller sig otvivelaktigt så, att det föreligger behov av en beteckning för all den skatt som tillkommer utöver den ursprungligen debiterade, alltså för all i egentlig mening tillkommande skatt. Då det i 31 § UF stadgas att debitering av tillkommande skatt skall ske efter samma grunder, som gällt för debitering av motsvarande slutliga skatt, är det tillkommande skatt i nyss angiven mening (om man så vill "bruttotillkommande" skatt) som åsyftas. Uppborädsutredningen lämnar detta stadgande orubbat. Detta betyder att om den av utredningen föreslagna definitionen av tillkommande skatt i 2 § 2 mom. genomföres, man i uppborädsförordningen kommer att ha två begrepp tillkommande skatt, något som inte gärna är godtagbart. Att jämföra är också det

föreslagna stadgandet i 2 § 2 mom. enligt vilket tillkommande skatt är skatt "som skall erläggas" och det av utredningen föreslagna stadgandet i 31 § sista stycket att tillkommande skatt, som inte uppgår till minst tjugofem kronor, "inte skall erläggas".

Det vill alltså synas som om det möter vanskligheter av olika slag att frånga den nuvarande principiella innebörden av begreppet tillkommande skatt. Bibehåller man den har man ett uttryck för all den skatt som tillkommer brutto utöver den slutliga skatten och man kommer då ifrån sådana svårigheter som de antydda. Det blir då i stället — i och för nettometodens genomförande — nödvändigt att ge *föreskrifter om i vilka fall tillkommande skatt skall föranleda debetsedel å sådan skatt*.

Med denna lösning bör som sagt den nuvarande definitionen i 2 § 2 mom. av tillkommande skatt i princip bibehållas. Den bör emellertid kunna förenklas till förslagsvis: "tillkommande skatt: skatt utöver (skatt som innefattas i) slutlig skatt". Den av utredningen föreslagna texten i 31 § kan bibehållas. Möjligen bör under alla omständigheter en mindre justering vidtagas. Med den givna avfattningen framstår det såsom vore det en förutsättning för avräkningsförfarande att ett och samma beslut innebär såväl höjning som sänkning. Då ändringar i båda riktningarna förekommer är de givetvis oftast innefattade i samma avgörande, men det kan dock förhålla sig så, att det samtidigt föreligger ett höjningsbeslut och ett sänkingsbeslut. Även den situationen täckes in om den nya andra meningen i 31 § första stycket inleds på följande sätt: "Innebär (sådan) debitering att viss etc." Nuvarande andra (efter omredigeringen

tredje) stycket i 31 § måste också anpassas till den föreslagna nya ordningen. Detta kan ske genom att efter de inledande orden "Tillkommande skatt" infoga "varå (jämligt 33 §) debetsedel utfärdas."

Texten i 33 § måste jämkas något. Första meningen i första stycket bör kompletteras så att den lyder: "För skattskyldig skall utfärdas debetsedel, särskild för preliminär skatt, för slutlig skatt samt för sådan tillkommande skatt som kvarstår efter avräkning som i 31 § första stycket sägs". Andra meningen i samma stycke bör också kompletteras, förslagsvis på följande sätt: Debetsedel skall upptaga å uppbördskortet eller i debiteringslängden angivna uppgifter, dock att vid debetsedel å tillkommande skatt i stället må fogas särskild redovisning (av omdebiteringen)". Möjligen bör man gå ett steg längre och göra sådan redovisning obligatorisk. Ordet "må" bör då ändras till "skall". Om debitering av tillkommande skatt ej föranleder utsändande av debetsedel, bör givetvis ändå den skattskyldige erhålla en redovisning av skattedebiteringen. Detta bör möjligen också föreskrivas i 33 §, i så fall i ett stadgande före sista stycket. Detta stadgande skulle kunna ha lydelsen: "Föranleder debitering av tillkommande skatt ej utfärdande av debetsedel, skall den skattskyldige dock tillställas redovisning av skattedebiteringen (omdebiteringen)".

Det må vidare anmärkas att en sådan begreppsbestämning som den utredningen

förordar torde nödvändiggöra en översyn av reglerna för redovisning av skatt (i månadsräkning och eljest).

Till sist några ord om kommunalskatteavdraget vid taxeringen till statlig inkomstskatt. Den "renskrivning" av 4 § FSI som utredningen företagit är tacknämlig. Med den nya avfattningen blir alltid tidpunkten för taxeringen avgörande för i vilket års deklaration skatteavdraget får verkställas. Detta är att föredraga framför den nuvarande ordningen, där det är tidpunkten då debetsedel utfärdas som är utslagsgivande i vad gäller kommunalskatt ingående i tillkommande skatt. Det blir ändå inte möjligt att verkställa avdrag för kommunalskatt i "närmaste" deklaration i t ex sådant fall då ingen kommunalskatt alls följer av taxeringsnämndens taxering eller då taxering icke där ägt rum men taxering i prövningsnämnden sker (i början av) året efter taxeringsåret. Kan man finna en utväg så att också i sådant fall avdrag för kommunalskatt kan ske omgående, i vart fall när prövningsnämndsutslaget (och den nya skattedebiteringen) föreligger vid deklarationens upprättande, vore detta en god reform. Anvisningarna till avdragspunkten i deklarationen bör också ändras. Redan nu förhåller det sig så att tillkommande skatt (brutto) inte alltid är innefattad i en debetsedel och vare sig man går på utredningens förslag eller det här förordade med avseende å tillkommande skatt måste anvisningarna om avdraget läggas till rätta.