

SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund



Nr 12/1955

Årgång 5

DISTRIBUTÖR AV
MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

Några bokförings- och skatteproblem

av taxeringsassistenten Eric Sjölin

Postgiro.

Användningen av postgirot har inom näringslivet vunnit allt större omfattning. Lika allmänt är dock tyvärr icke att upplägga särskilt konto härför i den egna bokföringen. Man finner tvärtom förvånande ofta att in- och utbetalningar på postgirokontot behandlas som rena kontantposter och sålunda bokförs å kassakontot. Härav följer emellertid, att egna insättningar och uttag på kontot icke alls framgår av bokföringen. Kan då ett sådant förfaringsätt anses godtagbart?

I bokföringslagens 6 § stadgas, att affärshändelserna skola införas dagligen post för post. Vad som i detta sammanhang räknas som affärshändelser kan möjligen anses tveksamt och de lärde lär visst tvista om huruvida in- och utbetalningar på postgirot skall räknas dit. Hemberg och Sillén har dock i sin kommentar till bokföringslagen gjort ett försök att närmare precisera när skyldighet att bok-

föra en sak föreligger och därvid kommit fram till, att "i dagboken skall införas varje affärshändelse, som medför en omedelbar förskjutning av affärsförmögenhetens sammansättning". Insättningar och uttag på postgirokontot synes rimligtvis böra anses medföra sådana förskjutningar och då alla transaktionerna på postgirot icke kommer med om bokningen sker på kassakontot synes ett dylikt bokföringsystem icke böra godkännas. Hemberg och Sillén synes också dela en sådan uppfattning då de i sin ovannämnda kommentar gör ett uttalande om *när* insättningar och uttag på postgirokontot bör bokföras och sålunda icke ifrågasätter *om* de skola bokföras.

Redan av bokföringslagens 3 § vari stadgas att bokföringen skall ske i överensstämmelse med allmänna bokföringsgrunder och med iakttagande av god köpmannased torde för övrigt följa skyldighet för rörelser av någorlunda omfattning

att upplägga särskilt konto därest postgiro användes i verksamheten.

Olika räkenskapsår.

Kommunalskattelagen ger som bekant rörelseidkare viss frihet att välja tidpunkt för räkenskapernas avslutande, vilket möjliggör en förlängning eller förkortning av räkenskapsåret. Det förekommer emellertid även, att en rörelseidkare med flera rörelser använder olika räkenskapsår för dessa. Skattelagarna uppställer inget förbud häremot och icke heller i praxis torde man ha sökt lägga hinder i vägen för ett sådant förfaringsätt.

Från taxeringshåll torde dock den uppfattningen vara klar, att det icke borde tillåtas en person att använda olika räkenskapsår för sina rörelser då detta bl. a. omöjliggör en kontantberäkning utan granskning av räkenskaperna. Möjlighet torde också föreligga till överflyttning av vinster mellan företagen. En klar lagbestämmelse med förbud för en person att använda olika räkenskapsår för sina rörelser vore därför önskvärd.

Har då taxeringsmyndigheterna inga möjligheter att med nuvarande bestämmelser få en rättelse till stånd? Nej, att direkt förbjuda sådana transaktioner torde icke vara möjligt men där finns kanske andra möjligheter att göra dem mindre tilltalande för vederbörande. En rörelseidkare med bokföringsskyldighet — och det torde väl närmast vara sådana som kan vara aktuella i detta sammanhang — skall nämligen ordna sin bokföring enligt bokföringslagens bestämmelser. Härav följer bl. a. att han jämlikt 4 § skall lämna redogörelse för sin ekonomiska ställning vid utgången av varje räkenskapsår. Den-

na skyldighet omfattar icke endast tillgångar och skulder i ifrågavarande rörelse utan omfattar den bokföringsskyldiges samtliga tillgångar och skulder även utanför rörelsen. Har han sålunda exempelvis två rörelser och tillämpar olika räkenskapsår för dessa torde han vara tvungen, därest han icke vill få sin bokföring underkänd, att vid bokslutet för den första rörelsen även göra bokslut för den andra med därtill hörande inventeringar o. dyl. När det sedan blir tid att göra bokslut för den andra rörelsen måste samma procedur även upprepas för den första. Onekligen medför detta ett betydande merarbete, vilket kanske i någon mån kan minska tjuvningen med att laborera med olika räkenskapsår.

Med användandet av olika räkenskapsår följer också en del praktiska svårigheter vid förmögenhetsredovisningen. Enligt 4 och 5 §§ förordningen om statlig förmögenhetsskatt skall värdesättningen av tillgångar och skulder ske med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång. Har då den skattskyldige två rörelser med olika räkenskapsår och som icke sammanfaller med kalenderår frågar man sig onekligen vid vilken tidpunkt hans tillgångar och skulder skall värdesättas för redovisningen i förmögenhetssammansställningen i deklarationen. I praktiken sker det väl ofta så, att rörelsernas tillgångar och skulder upptagas sådana som de framgår av bokföringen medan man för den eventuella övriga förmögenheten väljer kalenderårets eller ett av räkenskapsårens slut och kanske då vanligen det som utgått sist. Klara bestämmelser saknas emellertid och det torde vara svårt att komma fram till en ur alla synpunkter godtagbar lösning så länge formell rätt föreligger att välja olika räkenskapsår.

Eftertaxering.

Enligt 62 § kommunalskattelagen och 13 § förordningen om statlig inkomstskatt kan en person under vissa förhållanden eftertaxeras. Om då vederbörande är gift uppkommer frågan om även andre makens taxering eller skattepåföring kan ändras. Lagen synes icke ge något direkt besked på denna punkt och det har hävdats att man då icke kan ändra en taxering som vunnit laga kraft. En sådan tolkning skulle emellertid ge en familj varit endera maken eftertaxeras betydande fördelar gentemot lojala personer, som i rätt tid deklarerat sina inkomster. Ett enkelt exempel torde klart visa detta. Låt oss antaga, att vi har två makar vars taxering till statlig inkomstskatt ser ut sålunda:

	Antagen taxerad inkomst	Medgivet statligt ortsavdrag	Antagen besk.-bar inkomst
Mannen	8.000	3.600	4.400
Hustrun	80	80	0

Efter något år befinnes hustrun ha undanhållit viss inkomst, som skulle ha ökat hennes antagna taxerade inkomst med kr. 1.700. En från början rätt gjord taxering skulle då se ut sålunda:

	Antagen taxerad inkomst	Medgivet statligt ortsavdrag	Antagen besk.-bar inkomst
Mannen	8.000	1.900	6.100
Hustrun	1.780	1.780	0

Som synes kommer hela den ökade antagna beskattningsbara inkomsten att falla på mannen medan hustrun fortfarande sättes i ± 0 . Vid kommunaltaxeringen blir förhållandet delvis detsamma även om det icke framgår lika drastiskt som vid statskattetaxeringen med ovan givna förutsättningar.

Enligt kommunalskattelagen skall en person som blivit för lågt taxerad och

under förutsättning även att gällande bestämmelser uppfyllas eftertaxeras för vad som förut undgått taxering. Vid statskattetaxeringen har bestämmelserna formulerats annorlunda i det att här stadgas, att vederbörande skall "eftertaxeras till inkomstskatt att utgå med det belopp, som undandragits statsverket".

En verbaltolkning av sistnämnda bestämmelse kan kanske synas ge vid handen, att den som eftertaxeras skall påföras även den skatt, som därest taxering skett i rätt tid annars skulle ha påförts andre maken då ju onekligen även hans del av skatten tidigare undandragits statsverket. Det är väl dock knappast troligt att lagen är avsedd tolkas på detta sätt, vilket för övrigt skulle ge olika resultat statligt och kommunalt.

Den enda rimliga och rättvisa lösningen synes man få om vardera maken påföres skatt med de belopp som de tidigare undsluppit betala. Stöd för ett sådant förfaringssätt torde man få av det förhållandet, att äkta makar under vissa angivna förutsättningar skall samtaxeras och att detta i sin tur får anses innebära, att därest den ena makens taxering ändras medelst eftertaxering detta automatiskt påverkar även den andre makens. Man kan även vinna stöd för ett sådant förfaringssätt av några regeringsrättsutslag där visserligen icke denna fråga ställts på sin spets men där man likväl synes få en uppfattning om hur regeringsrätten ser på saken. Såsom exempel kan nämnas RÅ 1952: 131. Här eftertaxerades mannen och även hustrun påfördes skatt på grund härav. Regeringsrätten nedsatte emellertid eftertaxeringen med visst belopp och sänkte den hustrun påförda skatten i proportion härtill. Hustrun anförde visserligen icke besvär men då det var mannen som efter-

Pensionsstiftelser

av adv., jur. dr A. Hemming-Sjöberg.

I Eder ärade tidskrift förekommer i nr 11 en uppsats "Ändrade skattebestämmelser om pensions- och andra personalstiftelser", författad av f. d. länsassessor K. Ahlm. Då denna uppsats innehåller en del oriktigheter och betänkliga råd till allmänheten i vad avser åtgärder vid ställande av pensionsstiftelser under tillsyn och fastställelse av stadgar, har det synts mig lämpligt att saken påtalas i Eder tidskrift. Jag hemställer därför, att Ni ville bereda plats i Edra spalter för följande korta framställning:

Författaren uttalar, att "utöver redan nu gällande krav på stadgarnas innehåll" måste dessa innehålla föreskrift om huru skall förfaras med stiftelsens medel vid upplösning eller om ingen pensionsberättigad längre finnes. Uppfylls icke detta krav eller ställs ej stiftelsen under tillsyn, åtnjuter enligt författaren stiftelsen icke

förmånen av skattefrihet. Med uttrycket "redan nu gällande krav på stadgarnas innehåll" åsyftas uppenbarligen, de krav som uppställts i anvisningarna i kommunalskattelagen, sådana dessa lyda enligt lagen 26 maj 1950.

Detta är icke riktigt. Författaren har förbisett eller missförstått stadgandet i 1955 års lags övergångsbestämmelser 2. första stycket, enligt vilket skattefrihet må åtnjutas, oaktat sådan på grund av stiftelsens ändamålsbestämning icke kan medgivas enligt anvisningarna till kommunalskattelagen. Stadgarnas ändamålsbestämning behöver sålunda visst icke uppfylla de ovan angivna kraven i 1950 års lag, blott den uppfyller kraven enligt 1937 års lag.

Det är ju icke ägnat att väcka förvåning, om författaren med denna oriktiga utgångspunkt drar oriktiga slutsatser av

taxerats och han yrkade helt undanröjande lär nog inte utslaget kunna tolkas annorlunda än att även hustruns skattepåföring prövats och därest därvid skulle ha framkommit, att lagliga förutsättningar icke förelegat att påföra henne skatt i detta sammanhang, hade uppenbarligen åtgärden undanröjts.

I sammanhanget kan också avslutningsvis påpekas, att enligt nu gällande bestämmelser också folkpensionsavgift torde kunna påföras på grund av eftertaxering. Lagen om folkpensionering av den 28/6 1935 innehöll en uttrycklig bestämmelse (§ 15) att eftertaxering icke skulle med-

föra ökning av påförd avgifts belopp men i den nya lagen av den 29/6 1946, vilken trädde i kraft den 1 januari 1948, har denna passus borttagits. Sedermera har i lag den 5 juni 1953 ytterligare ändringar gjorts och därvid stadgas i 20 § i dess nya lydelse bl. a. att s. k. dödsbobefrielse icke må avse pensionsavgift, som påförts i anledning av eftertaxering och som rätteligen skulle ha erlagts under uppbörds-termin, vilken ägt rum före dödsfallet. Härav torde indirekt framgå, att folkpensionsavgift skall påföras i samband med eftertaxering.