

Regeringens proposition

1981/82: 201

med förslag till ändrad uppbörd av bensinskatt, m. m.;

beslutad den 25 mars 1982.

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har upptagits i bifogade utdrag av regeringsprotokoll.

På regeringens vägnar

THORBJÖRN FÄLLDIN

ROLF WIRTÉN

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ändringar i bestämmelserna om inbetalning till statsverket av skatterna på bensin, olja och fasta bränslen. Genom ändringarna förkortas den genomsnittliga kredittiden för de skattskyldiga med tio dagar fr. o.m. den 1 januari 1983.

Vidare föreslås att rätten till avdrag för ingående mervärdeskatt som tas ut vid import till landet skall inträda tidigast när tullverkets tullräkning har mottagits av den skattskyldige. Detta innebär att avdraget för ingående mervärdeskatt som tas ut vid import kommer de skattskyldiga till godo i genomsnitt 23–24 dagar senare än som nu är fallet. De nya bestämmelserna föreslås gälla i fråga om tulltaxeringsbeslut som meddelas den 1 juli 1982 eller senare.

I propositionen föreslås också att råolja, som nu är en mervärdeskattepliktig vara, görs skattefri på samma sätt som bensin, eldningsolja m. fl. produkter. Härigenom elimineras de ränte- och likviditetsfördelar som importörerna av råolja nu kan uppnå. Ändringen föreslås träda i kraft den 1 juli 1982.

Kredittiden för betalning av de centralt utfärdade tullräkningarna bör förkortas med 10 dagar till 15 dagar. Ändringen bör genomföras fr. o.m. den 1 juli 1982 genom att generaltullstyrelsen fattar beslut härom

De föreslagna åtgärderna innebär en för statsverket positiv ränteeffekt som kan beräknas till ca 425 milj. kr. per år och till ca 270 milj. kr. för budgetåret 1982/83. Därutöver uppkommer en engångsförstärkning av budgeten för budgetåret 1982/83 om ca 4 200 milj. kr.

1 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1957: 262) om allmän energiskatt

Härigenom föreskrivs att 22 och 23 §§ lagen (1957: 262) om allmän energiskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

22 §

Skatt, som skall *erläggas* till riksskatteverket, skall redovisas för bestämda *redovisningsperioder*. Dessa *äro*

a) i fråga om skatt för bränsle, *kalenderkvartal*, och

b) i fråga om skatt för elektrisk kraft, debiteringsperiod, eller vad angår kraft som framställts av producent utan yrkesmässig distribution, *kalenderkvartal*.

Med debiteringsperiod skall förstås

a) i fråga om konsumentgrupp, för vilken utfärdas räkningar, som för hela gruppen avse i huvudsak en och samma tid (månad, kvartal eller annan tidsperiod utgörande år eller del därav): ifrågavarande tid, även om flera avläsningar skett under tiden, samt

b) i fråga om konsumentgrupp, för vilken avläsningar ske successivt och utfärdade räkningar i anslutning härtill för olika abonnenter inom samma grupp avse olika tider: den tidsperiod (månad, kvartal eller annan tidsperiod utgörande år eller del därav), under vilken avläsning beräknas ske för hela eller den väsentliga delen av konsumentgruppen.

Riksskatteverket *äger*, om särskilda skäl *därtill äro*, fastställa annan tidsperiod såsom redovisningsperiod.

Skatt, som skall *betalas* till riksskatteverket, skall redovisas för bestämda redovisningsperioder. Dessa *är*

a) i fråga om skatt för bränsle, *två kalendermånader räknat från kalenderårets början*, och

Riksskatteverket *får*, när det *finns* särskilda skäl, fastställa annan tidsperiod såsom redovisningsperiod *för skatt på elektrisk kraft*.

23 §

1 mom. Deklaration av den som är registrerad enligt 6 § skall *insändas* till riksskatteverket senast vid *utgången av kalendermånaden efter varje redovisningsperiod* och innehålla uppgift om de bränslen, beträffande vilka skattskyldighet inträtt under redovisningsperioden.

2 mom. Deklaration av den som är registrerad enligt 11 § skall *insändas å tid och i ordning som i 1 mom. sägs* och innehålla uppgift om skattepliktig distribution och

1 mom. Deklaration av den som är registrerad enligt 6 § skall *ha kommit in* till riksskatteverket senast *den femte i andra månaden efter redovisningsperiodens slut* och innehålla uppgift om de bränslen, beträffande vilka skattskyldighet inträtt under redovisningsperioden.

2 mom. Deklaration av den som är registrerad enligt 11 § skall *ha kommit in* till riksskatteverket senast *vid utgången av kalendermånaden efter varje redovisningsperi-*

¹ Lagen omtryckt 1975: 272. Senaste lydelse av lagens rubrik 1975: 272.

Nuvarande lydelse

skattepliktig egenförbrukning under redovisningsperioden.

3 mom. Deklarationens netto-skattebelopp må, där beloppet icke utgöres av helt tiotal kronor, utföras med närmaste lägre tiotal kronor.

Riksskatteverket äger, om särskilda skäl därtill äro, föreskriva att deklaration skall insändas inom annan tid än som i 1 mom. sägs.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1983.

De äldre bestämmelserna om redovisningsperioder och deklarations-tider gäller fortfarande i fråga om redovisningsperioder som börjar före den 1 januari 1983.

Föreslagen lydelse

od och innehålla uppgift om skattepliktig distribution och skattepliktig egenförbrukning under redovisningsperioden.

Riksskatteverket får, när det finns särskilda skäl, föreskriva att deklaration skall ha kommit in till verket inom annan tid än som anges i första stycket.

3 mom. Deklarationens netto-skattebelopp får avrundas nedåt till jämnt tiotal kronor.

Förslag till

Lag om ändring i lagen (1961: 372) om bensinskatt

Härigenom föreskrivs att 6 § lagen (1961: 372) om bensinskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Deklaration till riksskatteverket skall lämnas för varje kalenderkvartal eller, när verket föreskriver det, för varje kalendermånad, varunder skattskyldighet har inträtt. Riksskatteverket får, när särskilda skäl föreligger, medge att deklARATION lämnas för helt kalenderår.

Deklaration skall ha inkommit till riksskatteverket inom en månad från utgången av beskattningsperioden. Riksskatteverket får medge att deklARATION skall ha kommit in senare än som nu har sagts, dock senast inom tre månader från utgången av beskattningsperioden.

I deklARATIONEN skall lämnas uppgift om den myckenhet bensin, för vilken skattskyldighet inträtt under beskattningsperioden.

*Föreslagen lydelse*6 §²

Deklaration till riksskatteverket skall lämnas för redovisningsperioder om två kalendermånader räknat från kalenderårets början. Riksskatteverket får, när särskilda skäl föreligger, medge att deklARATIONEN lämnas för helt kalenderår.

DeklarationEN skall ha kommit in till riksskatteverket senast den tjugonde i andra månaden efter redovisningsperiodens slut.

I deklARATIONEN skall uppgift lämnas om den mängd bensin, för vilken skattskyldighet har inträtt under redovisningsperioden.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1983.

De äldre bestämmelserna om beskattningsperioder och deklARATIONstider gäller fortfarande i fråga om beskattningsperioder som börjar före den 1 januari 1983.

¹ Lagen omtryckt 1975: 274. Senaste lydelse av lagens rubrik 1975: 274.

² Senaste lydelse 1979: 282.

Förslag till

Lag om ändring i lagen (1968: 430) om mervärdeskatt

Härigenom föreskrivs att 8 och 17 §§ lagen (1968: 430) om mervärdeskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §²

Från skatteplikt undantas

1) skepp för yrkesmässig sjöfart, fartyg för yrkesmässigt fiske eller för bogsering, bärgning eller livräddning, luftfartyg för yrkesmässig person- eller godsbefordran samt del, tillbehör och utrustning till sådant fartyg eller luftfartyg, när varan säljes eller uthyres till den som äger fartyget eller luftfartyget eller den som varaktigt nyttjar detta enligt avtal med ägaren eller när varan införes till landet för ägarens eller nyttjanderättshavarens räkning,

2) krigsmateriel som är underkastad utförselbud och del till sådan krigsmateriel, när varan säljes till staten för militärt bruk eller för detta ändamål införes till landet för statens räkning,

3) läkemedel som utlämnas enligt recept eller säljes till sjukhus eller införes till landet i anslutning till sådan utlämning eller försäljning,

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

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

5) allmän nyhetstidning,

6) periodiskt medlemsblad eller periodisk personaltidning, när varan tillhandahålles utan vederlag eller till utgivaren, medlem eller anställd eller införes till landet under motsvarande förutsättningar, annan periodisk publikation som väsentligen framstår som organ för sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för religiöst, nykterhetsfrämjande, politiskt, miljövårdande, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda handikappade eller arbetshindrade medlemmar samt utländsk periodisk publikation av annat slag när prenumeration på sådan publikation förmedlas mellan prenumerant och utländsk utgivare eller när sådan publikation inkommer direkt till prenumerant,

8) sådant alster av bildkonst som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo,

9) vatten från vattenverk,

10) varulager, inventarium och annan tillgång som tillhör verksamhet, när överlåtelse sker i samband med överlåtelse av verksamheten eller del därav, fusion eller liknande förfarande,

12) trycksak som är tullfri enligt tulltaxan (1977: 975) och framkallad eller enbart exponerad mikrofilm, när varan införes till landet som gåva eller annars utan vederlag, samt spritdryck, vin, starköl, tobaksvara, cigarettpapper och cigaretthylsa vid införsel till landet i den ordning som

¹ Lagen omtryckt 1979: 304. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 885.

² Senaste lydelse 1979: 1190.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

avses i 18 § 4 lagen (1977:293) om handel med drycker eller i 1 § andra stycket lagen (1961:394) om tobaksskatt,

13) frimärke, dock icke vid omsättning eller införsel i särskild för butiks-försäljning avsedd förpackning,

14) dentalteknisk produkt, när den tillhandahålles tandläkare, dentaltekniker eller den för vilken produkten är avsedd.

(Se vidare anvisningarna.)

17 §³

Skattskyldig som är redovisningsskyldig får med de begränsningar som anges i 18 § vid redovisning av skatt avdraga ingående skatt som hänför sig till förvärv eller införsel för verksamhet som medför skattskyldighet. Avdrag får göras även för ingående skatt som hänför sig till framställning för utgivares räkning av tryckt upplaga av sådan publikation som är undantagen från skatteplikt enligt 8 § 6. Rätt till avdrag föreligger för den redovisningsperiod då förvärvet eller införseln enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts om ej annat följer av andra stycket. Har medgivande enligt 5 a § andra stycket erhållits får avdrag göras först vid beskattningsårets utgång eller när betalning dessförinnan har erlagts. Avdrag för ingående skatt som hänför sig till förskotts- eller a conto-likvid får göras under den redovisningsperiod då betalning har erlagts eller, i fråga om byggnads- eller anläggningsentreprenad, när faktura med uppgift om skattens belopp har mottagits. Har skattskyldig försatts i konkurs inträder avdragsrätt senast vid konkursutbrottet i fråga om ingående skatt, som hänför sig till förvärv, införsel eller förskotts- eller a conto-likvid före konkursutbrottet.

Vid kreditköp med förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen (1977:981) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m. fl. får avdrag för ingående skatt göras endast för skatt som belöper på vad som har betalats under redovisningsperioden. Motsvarande gäller när medgivande enligt 5 a § tredje stycket har lämnats och vid förvärv av avverkningsrätt till skog. Har skattskyldig övertagit annan skattskyldigs verksamhet eller del därav äger han rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till den tidigare ägarens förvärv för verksamheten, i den mån denne skulle haft rätt till avdrag om skatten hade betalats av honom.

Vid kreditköp med förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen (1977:981) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m. fl. får avdrag för ingående skatt göras endast för skatt som belöper på vad som har betalats under redovisningsperioden. Motsvarande gäller när medgivande enligt 5 a § tredje stycket har lämnats och vid förvärv av avverkningsrätt till skog. *Rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt som tas ut vid införsel till landet inträder tidigast när en av tullverket utfärdad tullräkning har mottagits av den skattskyldige.* Har skattskyldig övertagit annan skattskyldigs verksamhet eller del därav äger han rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till den tidigare ägarens förvärv för verksam-

³ Senaste lydelse 1981: 1276.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

heten, i den mån denne skulle haft rätt till avdrag om skatten hade betalats av honom.

Delägare i samfällighet för vattenreglering, våghållning eller liknande ändamål får avdraga ingående skatt som hänför sig till samfällighetens förvärv med vad som belöper på hans andel i samfälligheten. Vad som nu har sagts gäller endast i den mån i samfälligheten deltagande fastighet används i verksamhet som medför skattskyldighet.

Äger ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening eller en svensk ömsesidig skadeförsäkringsanstalt (moderföretag) mer än nio tiondelar av aktierna i ett eller flera svenska aktiebolag (helägda dotterbolag) och tillhandahåller ett av företagen något annat av företagen en tjänst som inte är skattepliktig får det andra företaget göra avdrag för den skatt som belöper på det förstnämnda företagens förvärv eller införsel för tillhandahållande av tjänsten, i den mån avdragsrätt hade förelegat om förvärvet eller införseln hade gjorts av det skattskyldiga företaget. Vad nu har sagts gäller även aktiebolag vars aktier till mer än nio tiondelar ägs av ett eller flera helägda dotterbolag.

Förvärvar skattskyldig mot vederlag skattepliktig vara från den som ej är skattskyldig för omsättning av varan skall som ingående mervärdeskatt för den skattskyldige anses det belopp som skulle ha utgjort utgående mervärdeskatt för säljaren om denne hade varit skattskyldig för omsättningen. Vad nu har sagts gäller även den som är skattskyldig för förmedling som avses i punkt 3 första stycket av anvisningarna till 2 §.

Skattskyldig, som i annan verksamhet än serveringsrörelse tillhandahåller kost åt personal, äger rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till andra förvärv för detta tillhandahållande än sådana som avser livsmedel eller andra förbrukningsvaror, i den mån ej annat följer av andra stycket av anvisningarna.

Redovisar skattskyldig olika verksamheter var för sig får överskjutande ingående skatt i en verksamhet kvittas mot utgående skatt i annan verksamhet.

Om återbetalning av överskjutande ingående skatt som ej kunnat kvittas föreskrivs i 49 §.

(Se vidare anvisningarna.)

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1982.

De nya bestämmelserna i 17 § tillämpas på skatt enligt tulltaxeringsbeslut som meddelas den 1 juli 1982 eller senare.

BUDGETDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1982-03-25

Närvarande: statsministern Fälldin, ordförande, och statsråden Wikström, Friggebo, Dahlgren, Åsling, Söder, Johansson, Wirtén, Andersson, Boo, Petri, Eliasson, Gustafsson, Elmstedt, Ahrland, Molin

Föredragande: statsrådet Wirtén

Proposition med förslag till ändrad uppbörd av bensinskatt, m. m.

1 Inledning

De indirekta skatterna betraktas vanligen som skatter på omsättningen eller konsumtionen av de skattepliktiga objekten. Av praktiska skäl tas skatterna ut hos ett förhållandevis litet antal skattskyldiga företag, som oftast förutsätts vältra över skatterna framåt på sina kunder.

Skatterna kan av olika skäl inte betalas in till statskassan i samband med varje skattepliktig transaktion och knappast heller dagligen eller annars med mycket korta intervaller. Det är i stället i praktiken nödvändigt att fastställa vissa inte alltför korta perioder för vilka de skattskyldiga skall redovisa skatten i en deklaration. Dessutom måste man tillåta en viss frist mellan redovisningsperiodens slut och deklarationsdagen för att ge de skattskyldiga möjlighet att upprätta deklarationen.

Nu tillämpade redovisningsperioder och betalningsfrister varierar från skatt till skatt och kan också variera för en och samma skatt beroende på t. ex. storleken av den skatt som skall betalas in varje gång eller storleken på den skattepliktiga omsättningen.

Den händelse som utlöser skyldighet att redovisa skatt är oftast leveransen av ett skattepliktigt objekt. Ibland gäller i stället att det är betalningen för en skattepliktig leverans som utlöser redovisningsskyldigheten.

Eftersom de skattskyldiga redovisar skatt för bestämda redovisningsperioder och med en betalningsfrist efter periodens utgång kan man säga att statsverket beviljar dem en kredit med betalningen av skatten. Samtidigt gäller att ett visst arbete uppstår för de skattskyldiga genom skatteredovisningen. Skattekrediterna kan därför ses som en betalning för arbetet med uppbörden.

Frågan om de skattskyldiga faktiskt får någon skattekredit eller inte

beror också, i de fall redovisningsskyldigheten inträder vid leveransen, på vilken kredit de skattskyldiga ger sina kunder. Vid kontantaffärer får den skattskyldige disponera över skattebeloppet till dess det skall redovisas till statsverket. Den räntefördel han därigenom uppnår kan han använda t. ex. för att sänka sina priser eller öka sin vinst.

I budgetpropositionen (Bilaga 2, s. 83) har jag något berört dessa frågor. Som framgår av vad jag där uttalade har 1969 års punktskatteutredning (Fi 1970: 57) i sitt slutbetänkande Punktskatter och prisregleringsavgifter (SOU 1981: 83) föreslagit att redovisningsperioderna för skatt på bensin, olja och fasta bränslen skall vara två kalendermånader och betalningsfristen 35 dagar, vilket överensstämmer med vad som gäller i fråga om mervärdeskatt. Betänkandet remissbehandlas f. n.

De förhållanden som jag nu har antytt är komplicerade. I dagens ansträngda ekonomiska läge är det enligt min mening angeläget att så fort som möjligt se över den statliga kreditgivningen m. m. på dessa områden. Jag avser därför att vid ett senare tillfälle under våren föreslå regeringen att dessa förhållanden utreds allsidigt. Redan i dag kan man dock konstatera att skatteredovisningen på ett par områden ger ovanligt och omotiverat långa kredittider för de skattskyldiga. Jag tänker då på dels redovisningen av skatt på bensin och olja, dels uppbörden av mervärdeskatt vid kreditimport.

Jag övergår nu till att behandla dessa frågor.

2 Gällande bestämmelser

2.1 Beskattningen av bensin och olja

Eldningsolja, motorbrännolja och bunkerolja är skattepliktiga enligt lagen (1957: 262) om allmän energiskatt (omtryckt 1975: 272, ändrad senast 1982: 162), energiskattelagen. Skatten utgör fr. o. m. den 1 april i år 253 kr. per m³. Vidare tas avgift ut för dessa varor enligt lagen (1973: 1216) om särskild beredskapsavgift för oljeprodukter (ändrad senast 1982: 161). Avgiften utgör fr. o. m. den 1 april i år 118 kr. per m³.

Bensin beskattas både enligt energiskattelagen och enligt lagen (1961: 372) om bensinskatt (omtryckt 1975: 274, ändrad senast 1982: 163), bensinskattelagen. Bensinen omfattas också av den särskilda beredskapsavgiften. Energiskatten på bensin utgör 34 öre per liter, bensinskatten 120 öre per liter fr. o. m. den 1 april i år och beredskapsavgiften 17 öre per liter, tillsammans 171 öre per liter.

Redovisningsperioderna för den allmänna energiskatten, bensinskatten och den särskilda beredskapsavgiften är enligt en huvudregel kalenderkvartal. Deklaration skall lämnas och skatten betalas till riksskatteverket inom en månad från utgången av redovisningsperioden. Dessa bestämmelser återfinns i 22 § och 23 § 1 mom. energiskattelagen, 6 § bensinskattelagen och 3 § lagen om särskild beredskapsavgift.

När det gäller skatten på oljor får riksskatteverket enligt 22 § tredje stycket energiskattelagen fastställa annan tidsperiod än kalenderkvartal som redovisningsperiod, när särskilda skäl föreligger. Verket får också enligt 23 § 3 mom. andra stycket samma lag föreskriva att deklaration skall insändas inom annan tid än en månad efter redovisningsperiodens slut.

När det gäller bensin får verket enligt 6 § bensinskattelagen föreskriva att redovisningsperioden skall vara kalendermånad i stället för kalenderkvartal och att deklaration får lämnas upp till tre månader efter redovisningsperiodens slut.

Genom hänvisningen i 3 § lagen om beredskapsavgift gäller samma bestämmelser för avgiften som för skatterna på de olika varorna.

Riksskatteverket har inte medgett några väsentliga avvikelser från redovisnings- eller betalningsreglerna när det gäller oljor eller fasta bränslen. Däremot har verket medgett att registrerade återförsäljare av bensin får redovisa skatterna och avgiften för perioder om en kalendermånad och lämna deklaration och betala skatterna och avgiften inom 75 dagar efter redovisningsperiodens slut. För övriga skattskyldiga till bensinskatt, i huvudsak raffinaderierna och storförbrukarna, gäller kvartalsredovisning och betalning inom en månad.

Skattskyldigheten inträder i allt väsentligt när de skattepliktiga varorna levereras till köpare som inte är registrerade eller till ett sådant eget försäljningsställe för detaljförsäljning som inte är en depå.

Resultatet av de nu angivna reglerna är att registrerade återförsäljare av bensin är skyldiga att betala in skatterna och avgiften på bensin i genomsnitt 90 dagar efter leveransen och att övriga registrerade skattskyldiga skall betala in skatten i genomsnitt 75 dagar efter leveransen.

1969 års punktskatteutredning har, som jag redan tidigare har nämnt, i sitt slutbetänkande föreslagit att redovisningsperioderna för skatt på bensin, olja och fasta bränslen skall vara två kalendermånader och betalningsfristen därefter 35 dagar. Den genomsnittliga kredittiden skulle då bli 65 dagar. Utredningen har föreslagit att förkortningen av den genomsnittliga kredittiden skall göras den 1 januari 1984 när det gäller olja och fasta bränslen (från 75 till 65 dagar) och göras i två steg när det gäller bensin (från 90 till 80 dagar den 1 januari 1984 och från 80 till 65 dagar den 1 januari 1985).

2.2 Mervärdeskatt

Mervärdeskatten redovisas vanligen för perioder om två kalendermånader räknat från kalenderårets början och med en betalningsfrist om 35 dagar. Skattskyldiga som regelmässigt har en ingående skatt (skatt på förvärv och införsel för verksamheten) som överstiger den utgående skatten (skatten på den egna omsättningen) med minst 1000 kr. varje månad kan i stället få lämna deklarationer för perioder om en kalendermånad.

Även längre perioder förekommer – helt beskattningsår (om den skattepliktiga årsomsättningen är högst 100 000 kr.) och halvt beskattningsår (om den skattepliktiga årsomsättningen är högst 200 000 kr.).

Mervärdeskatten vid kredittransaktioner skall numera i princip redovisas när fordringen eller skulden enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. Från denna princip har dock i vissa fall gjorts avsteg, vilka innebär att redovisningsskyldigheten i stället inträder först vid betalningen. I det följande bortses dock från dessa avsteg.

Mervärdeskatten vid import betalas till tullverket. De s.k. kontantimportörerna skall betala mervärdeskatten och ev. tull och andra skatter eller avgifter inom 15 dagar från tulltaxeringsbeslutet och får inte disponera över varorna förrän mervärdeskatten m. m. har betalats.

Kreditimportörerna i allmänhet får disponera över de importerade varorna sedan en importanmälan och tulldeklaration har lämnats (angivning till förtullning har skett) men behöver inte betala mervärdeskatten m. m. förrän vid en senare tidpunkt. En kreditimportör som är hemtagare kan förfoga över varorna redan innan dessa har angetts till förtullning.

Kreditimportörerna får en av tullverkets centralkassa utfärdad tullräkning på bestämda dagar två gånger i månaden. Räkningen omfattar normalt två sju-dagarsperioder. Räkningen skall f. n. betalas inom 25 dagar från utfärdandet.

När det gäller hemtagna varor innebär de nu beskrivna reglerna och tullverkets administrativa rutiner att importören kan förfoga över varorna i genomsnittligt 68 dagar innan mervärdeskatten m. m. skall betalas till tullverket. När det gäller annan kreditimport är motsvarande tid genomsnittligt 51 dagar.

Rätten till avdrag för ingående mervärdeskatt som tas ut vid import inträder när den tulldeklaration som lämnas i samband med att varorna anges till förtullning har försetts med tullverkets redovisningsnummer och bokförts hos importören. Detta kan beräknas ske i genomsnitt 19 dagar efter importtillfället i fråga om hemtagna varor och 3 dagar efter importtillfället när det gäller annan kreditimport.

Om man ställer samman reglerna om redovisning av mervärdeskatt inom landet med reglerna om uppbörd av mervärdeskatt vid import framgår följande. Den som lämnar deklarerationer för mervärdeskatt för två-månadersperioder skall betala mervärdeskatten till tullverket i genomsnitt 16 dagar (hemtagning) eller 17 dagar (annan kreditimport) innan avdraget kan utnyttjas i en mervärdeskattedeklaration. Den som redovisar mervärdeskatten för en-månadersperioder kan förutsättas lämna sina deklarerationer så fort som möjligt efter periodens slut. Erfarenhetsmässigt återbetalar länsstyrelsen också den överskjutande ingående mervärdeskatten mycket snabbt. Om man räknar med att skatten är återbetald till den skattskyldige den 5 i månaden efter redovisningsperioden, kan importören disponera över det återbetalade beloppet i 29 dagar (hemtagning) eller 28 dagar (annan kreditimport) innan det behöver betalas in till tullverket.

Energiområdet står i princip utanför mervärdeskatten. Energin är i stället belagd med allmän energiskatt. Undantaget från skatteplikt för bränslen m. m. finns i 8 § 4 mervärdeskattelagen. Den som yrkesmässigt omsätter sådana varor som anges där har rätt till avdrag för ingående skatt på förvärv och införsel för verksamheten. Den skattefria energin är därför helt fri från mervärdeskattebelastning och träffas endast av energiskatt och i vissa fall bensinskatt samt särskild beredskapsavgift.

Råolja räknas inte som ett bränsle och är därför inte undantagen från skatteplikt enligt 8 § 4 mervärdeskattelagen. Den är inte belagd med energiskatt.

Vid import av råolja tar tullverket ut mervärdeskatt. Importörerna är skattskyldiga till mervärdeskatt men deras ingående skatt överstiger regelmässigt den utgående skatten. De redovisar därför normalt skatten för en månadsperioder. De är varligen hemtagare. Detta innebär att de i enlighet med vad jag nyss har framhållit får tillbaka mervärdeskatten från länsstyrelsen i genomsnitt upp till 29 dagar innan skatten skall betalas till tullverket.

3 Föredragandens överväganden

Jag har inledningsvis anfört att det är angeläget att granska den kredit som de skattskyldiga får vid redovisning av indirekta skatter och att denna fråga bör utredas allsidigt. Redan innan en sådan utredning har gjorts kan enligt min mening konstateras att ett par förhållanden snarast möjligt bör rättas till. Jag tänker då på redovisningen av skatter och avgifter på bensin och olja och på uppbörden av mervärdeskatt vid import. I det först nämnda fallet är den genomsnittliga kredittiden avsevärt längre än som är vanligt för indirekta skatter. I det senare fallet ger uppbördsbestämmelserna upphov till obefogade ränte- och likviditetsfördelar för vissa skattskyldiga.

3.1 Beskattningen av bensin och olja, m. m.

Som jag redan har anfört kan den genomsnittliga kredittiden för skatter och avgifter på bensin beräknas till 90 dagar räknat från leveransdagen till dagen för betalning av skatt till statskassan. För de skattepliktiga oljorna och fasta bränslena är motsvarande kredittid 75 dagar. Jag har förståelse för att en förkortning ställer krav på anpassning från de skattskyldiga företagens och deras kunders sida och att ett visst rådrum bör beredas dem. 1969 års punktskatteutredning har i detta avseende föreslagit att kredittiden skall förkortas med 10 dagar fr. o. m. den 1 januari 1984 och för bensin med ytterligare 15 dagar fr. o. m. den 1 januari 1985. För egen del anser jag att en förkortning med 10 dagar är lämpligt avvägd. Däremot bör denna förkortning göras tidigare än vad utredningen har föreslagit. En

lämplig tidpunkt är enligt min mening den 1 januari 1983. Frågan om ev. ytterligare förkortningar av kredittiderna bör bedömas dels när ställning tas till 1969 års punktskatteutrednings förslag, dels när den utredning om kredittiderna som jag har aviserat har fullgjort sitt uppdrag.

Uppbörderna av energiskatt för olja och fasta bränslen beräknas för budgetåret 1982/83 uppgå till ca 4000 milj. kr. Uppbörderna av energiskatt och bensinskatt för bensin beräknas samma år uppgå till ca 7600 milj. kr.

En förkortning av kredittiden med 10 dagar innebär för statsverket en positiv ränteeffekt som kan beräknas till 40 milj. kr. för helt år (räntesats 12 %). Under budgetåret 1982/83 uppkommer ungefär en tredjedel av årseffekten, dvs. ca 15 milj. kr.

Förslaget kräver ändringar i 22 och 23 §§ energiskattelagen och i 6 § bensinskattelagen. I 22 § energiskattelagen bör anges att skatt för bränsle skall redovisas för redovisningsperioder om två kalendermånader räknat från början av kalenderåret. Den möjlighet som nu föreligger för riksskatteverket att fastställa annan tidsperiod som redovisningsperiod (22 § tredje stycket) bör finnas kvar endast i fråga om elektrisk kraft. Detta bör framgå av lagtexten.

Det bör framhållas att reglerna i 22 och 23 §§ energiskattelagen endast gäller oljorna. 4 § energiskattelagen hänvisar till bensinskattelagens bestämmelser. Härigenom blir dessa senare bestämmelser om bl. a. redovisningsperioder och deklarationstider tillämpliga både i fråga om energiskatt och bensinskatt på bensin.

I 23 § 1 mom. bör anges att deklarationerna skall ha kommit in till riksskatteverket senast den 5 i andra månaden efter redovisningsperiodens slut. Härigenom blir den genomsnittliga kredittiden 65 dagar för oljorna och de fasta bränslena. Riksskatteverkets rätt att föreskriva att deklaration skall lämnas inom annan tid (23 § 3 mom. andra stycket) bör behållas endast när det gäller elektrisk kraft.

I fråga om bensin bör i 6 § bensinskattelagen anges att redovisningsperioden skall vara två kalendermånader räknat från början av kalenderåret. Möjligheten för riksskatteverket att föreskriva månadsdeklarationer bör slopas. Däremot bör det fortfarande vara möjligt att lämna deklarationer för helt år eftersom denna möjlighet står öppen endast för den som får göra så stora avdrag i deklarationerna att ingen eller så gott som ingen skatt återstår att betala, vilket är fallet exempelvis när det gäller en flygklubb som använder bensin endast för flygplansdrift. Bestämmelsen i 6 § andra stycket bör ändras så att deklarationerna alltid skall ha kommit in till riksskatteverket senast den 20 i andra månaden efter redovisningsperiodens slut.

3.2 Mervärdeskatt

Man kan ställa flera olika krav på uppbörden av mervärdeskatt. Förutom att den skall vara rationell och effektiv kan krävas att den inte snedvrider konkurrensen mellan olika företag. När det gäller omsättningen inom landet är uppbörden också i mycket stor utsträckning neutral. Genom övergången till en i princip obligatorisk redovisning av mervärdeskatt i enlighet med bokföringen kommer de olika skattskyldiga företagen att få betala mervärdeskatt till länsstyrelsen vid en enhetlig tidpunkt. När de säljer varor eller utför tjänster åt andra skattskyldiga företag skall de redovisa skatten samtidigt som avdragsrätten kan utnyttjas av ett köpande företag.

Denna neutralitet är dock enligt min mening inte tillräcklig. Företagen disponerar i princip fritt över kreditgivningen till sina kunder. Kreditgivningen omfattar normalt också den mervärdeskatt som belöper på priset för en vara eller tjänst. Eftersom redovisningen av mervärdeskatt och avdragsrättens inträde i stor utsträckning följer bokföringen av utställda eller mottagna fakturor spelar kreditgivningen mellan företagen ingen roll för skatteredovisningen. På en punkt är förhållandena dock andra. Vid kreditimport får importören utan någon kommersiell förhandling kredit med betalningen av mervärdeskatten till tullverket. Denna kredit har inte något samband med den ev. kredit som det säljande företaget i utlandet kan lämna. Vid upphandling inom landet skall köparen betala mervärdeskatt till säljaren. Om han får någon kredit med denna betalning eller inte beror på det avtal han kan träffa med leverantören.

Den jämförelse som enligt min mening är relevant i detta senare fall är den mellan en upphandling inom landet med en genomsnittlig kredittid och en upphandling utom landet med en lika lång kredittid. Till denna jämförelse skall sedan läggas det förhållandet att en kreditimportör genomsnittligt får en kredit som är antingen 51 eller 68 dagar från importtillfället med att betala mervärdeskatten till tullverket. Det kan konstateras att en så lång kredittid inte torde vara vanlig inom näringslivet, mycket mindre motsvara en genomsnittlig kredittid. Det kan därför konstateras att det – om alla andra förhållanden är lika – kan framstå som mer fördelaktigt att köpa en vara av en utländsk leverantör än av en inhemsk, eftersom köparen på det sättet får längre kredittid med betalning av mervärdeskatten.

Denna fördel för kreditimporten jämförd med en upphandling inom landet bör undanröjas. Jag anser att ett lämpligt resultat uppnås om rätten till avdrag för ingående mervärdeskatt vid införsel senareläggs något. I stället för att som nu medge att avdraget får göras när tulldeklarationen har försetts med tullverkets redovisningsnummer bör avdraget få göras tidigast när den centralt utfärdade tullräkningen har mottagits. Bortsett från de ekonomiska effekter denna åtgärd har står den i god överensstämmelse med den faktureringsmetod som numera som en huvudregel gäller för redovisningen av mervärdeskatt.

En sådan senareläggning av avdraget innebär i princip att detta kommer de skattskyldiga kreditimportörerna till godo i genomsnitt 24 dagar (hemtagning) eller 23 dagar (annan kreditimport) senare än som nu är fallet.

Senareläggningen av avdraget innebär att betalningarna av mervärdeskatt till statskassan ökar under den tid som senareläggningen genomförs. Detta är följden av att ett avdrag som annars skulle ha fått göras skjuts upp till nästa redovisningsperiod. Denna engångseffekt kan beräknas till ca 2 200 milj. kr. Engångseffekten medför också en ränteeffekt, som för år räknat uppgår till ca 265 milj. kr. (räntesats 12 %).

Jag anser att detta förslag bör genomföras. Ändringarna bör träda i kraft den 1 juli 1982. Engångseffekten inträffar då under budgetåret 1982/83 och ränteeffekten under detta år kan beräknas till ca 200 milj. kr.

Förslaget kräver ändringar i 17 § mervärdeskattelagen. I paragrafens första stycke anges att rätt till avdrag föreligger för den redovisningsperiod då förvärvet eller införseln enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts om ej annat följer av paragrafens andra stycke. I andra stycket anges att avdragsrätten i vissa fall, t. ex. vid kreditköp med förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen m. m., inträder först vid betalningen av skatten.

I 17 § andra stycket bör införas en bestämmelse av innebörd att rätten till avdrag för mervärdeskatt som tas ut vid import inträder tidigast när tullverkets tullräkning har mottagits av den skattskyldige.

Om importören har anlitat ett ombud, som har åtagit sig betalningsskyldigheten och som är skattskyldigt till mervärdeskatt, bör den nya bestämmelsen om avdragsrättens inträde gälla endast den skatt som ombudet skall betala till tullverket.

Om ett anlitat ombud inte är skattskyldigt till mervärdeskatt, skall den nya bestämmelsen gälla i fråga om uppdragsgivarens avdragsrätt. Detta innebär att ombudet får förse uppdragsgivaren med tullräkningen eller en kopia av den. I de fall detta inte är möjligt eller lämpligt, t. ex. därför att räkningen upptar införsel för flera uppdragsgivare, bör ombudet i stället kunna tillhandahålla ett utdrag ur tullräkningen.

De nya bestämmelserna bör tillämpas för skatt enligt tulltaxeringsbeslut som meddelas vid ikraftträdandet eller senare, dvs. fr. o. m. den 1 juli 1982.

När det gäller råoljan kommer den nu föreslagna åtgärden att eliminera större delen av den ränte- och likviditetsfördel som beskattningen f. n. ger upphov till. Eftersom senareläggningen av avdragsrätten innebär att avdraget genomsnittligt kan utnyttjas 23–24 dagar senare än som nu är fallet kan råoljeimportörerna fortfarande i vissa fall få disponera över ett skattebelopp i några dagar innan det skall betalas till tullverket. Någon anledning att låta denna fördel kvarstå finns inte. Det enklaste sättet att ändra på detta förhållande är att göra råoljan skattefri på samma sätt som eldningsolja, bensin m. m.

Råoljan bör därför tas med i uppräknningen av skattefria varor i 8 § 4

mervärdeskattelagen. Rätten till avdrag för annan ingående mervärdeskatt i verksamheten kommer då att finnas kvar.

Undantaget från skatteplikt för råolja torde inte leda till något skattebortfall eftersom någon privat, inte yrkesmässig, omsättning eller införsel av råolja knappast torde förekomma.

Någon närmare definition av vad som avses med råolja torde inte krävas i lagtexten. Råolja hänförs till tulltaxenummer 27.09. S. k. toppad råolja, som är en råolja från vilken de lättaste fraktionerna har avlägsnats, hänförs till tulltaxenummer 27.10. Någon import av s. k. toppad råolja har visserligen inte redovisats under de senaste åren. Jag anser det ändå lämpligt att skattefriheten omfattar båda sorterna råolja. Detta resultat uppnås genom att i lagtexten anges endast råolja.

Enligt 18 § tullagen (1973:670) får generaltullstyrelsen föreskriva att tull och annan införselavgift får betalas enligt särskild tullräkning. Räkningen skall betalas inom den tid som styrelsen bestämmer, dock inte senare än en månad från den dag då räkningen utfärdas.

Generaltullstyrelsen har i tullordningen fastställt att tullräkningen skall betalas senast inom 25 dagar.

Jag anser det angeläget att tiden för betalning av tullräkningar förkortas. Tiden bör enligt min mening bestämmas till 15 dagar. Jag har inhämtat att generaltullstyrelsen avser att fatta beslut i enlighet härmed. En ändring bör lämpligen genomföras fr. o. m. den 1 juli 1982.

Genom denna åtgärd uppkommer en engångseffekt under budgetåret 1982/83 om ca 900 milj. kr. Ränteeffekten kan beräknas till ca 110 milj. kr. per år och till ca 50 milj. kr. budgetåret 1982/83.

I denna fråga har jag samrått med chefen för handelsdepartementet.

5 Lagrådets hörande

Det är mycket angeläget att vissa av de föreslagna åtgärderna träder i kraft så snart som möjligt. Med hänsyn till frågans brådskande karaktär anser jag att en lagrådsgranskning bör kunna underlåtas.

6 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att anta inom budgetdepartementet upprättade förslag till

1. lag om ändring i lagen (1957:262) om allmän energiskatt,
2. lag om ändring i lagen (1961:372) om bensinskatt,
3. lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

7 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredraganden har lagt fram.

