Några synpunkter på bevillnings avgiften — ett tillrättaläggande

Av länsassessorn Ivan Ström

Jag gav i en artikel i Skattenytt nr 7 år 1977 en översiktlig redovisning för min syn på bestämmelserna om bevillningsavgiften. Skattedirektören Tore Lundin har på några punkter anmält avvikande mening i en artikel i nr 8—9 av Skattenytt.

Återbetalning

Lundin vänder sig bl a mot mitt uttalande att erlagd bevillningsavgift (Ba) vid avgiftsbefrielse skall återbetalas till den som sökt tillståndet för tillställningen och betalat avgiften, dvs anordnaren. Enligt Lundins mening bör Ba återbetalas till artisten. Till stöd för sin uppfattning pekar han på att artisten enligt bevillningsavgiftslagen (BevL) är att anse som avgiftsskyldig. Med utgångspunkt häri drar han vidare paralleller med det skatteavdrag som arbetsgivare enligt uppbördslagen skall göra på arbetstagares lön. Överskjutande preliminär skatt skall, påpekar Lundin, återbetalas till arbetstagaren och inte till den arbetsgivare som har betalat in skatten. Han erinrar också om att detsamma gäller när återbetalning skall verkställas på grund av taxeringsnedsättning.

Lundins resonemang kan måhända te sig bestickande för den som inte är närmare insatt i BevL:s och tillståndskungörelsens (TstK:s) mycket speciella bestämmelser. Grunden för mitt eget ställningstagande är i huvudsak följande.

Tanken bakom den utformning som Ba gavs genom 1908 års lagstiftning var att utländsk artist skall vidkännas en skatt som står i möjligast rättvisa förhållande till den erhållna inkomsten.

Bestämmelsen i 4 § 2 mom. BevL att artisten skall erlägga Ba är ett uttryck för önskemålet att syftet med Ba skall återspeglas också författningsmässigt. Sedd som en regel om avgiftsskyldighet är bestämmelsen emellertid inte mycket mer än en sådan spegling. Lagstiftaren har nämligen samtidigt stannat för att i praktiken behålla Ba som den anordnaravgift den var redan från början av 1800-talet. Den är en avgift eller, om man så vill, en skatt för vilken anordnaren ensam svarar. Ba:s karaktär av anordnaravgift kommer bl a fram också i bestämmelsen att Ba skall betalas in av anordnaren med minst 10 kr för varje dags föreställning även om artisten

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:59

inte får någon som helst ersättning. Anordnaren är vidare skyldig (i likhet med vad som vid BevL:s och TstK:s tillkomst redan gällde beträffande Ba av utländska handelsresande) att erlägga Ba i förskott innan tillståndsbevis utfärdas och detta oberoende av när gaget till artisten betalas ut. Ytterligare exempel på avgiftens karaktär av anordnaravgift skulle kunna anföras.

Artisten berörs sålunda av Ba bara indirekt, nämligen genom den begränsning av hans gagekrav som anordnarens skyldighet att betala Ba kan göra nödvändig. Bestämmelsen att artisten skall erlägga Ba med 30 % av vad som tillflyter honom har som förut antytts i realiteten sin betydelse inte som en föreskrift om avgiftsskyldighet utan som en regel för beräkning av den avgift som anordnaren är skyldig att erlägga. Varken i regeln som sådan eller i förarbetena ges något uttryck för att vid avgiftsberäkningen i artistens ersättning skall räknas in den på ersättningen belöpande avgiften. BevL:s bestämmelser om anordnares ansvarighet för avgiften är vidare inte förbunden med någon skyldighet att verkställa avdrag på artistens ersättning.

BevL:s bestämmelser har sålunda i angivna avseenden inga likheter med den lagstiftning (t ex mervärdeskatten och den särskilda lotterivinstskatten) som innehåller uttrycklig föreskrift om att skatten skall räknas in i underlaget. Inte heller finns någon likhet med inkomstskattelagstiftningen, där föreskrifter om skyldighet att verkställa skatteavdrag får till följd att den på inkomsten belöpande källskatten blir en del av arbetstagarens inkomst.

Det är mot bakgrund av här redovisade förhållanden svårt att förstå hur någon i BevL:s bestämmelse om avgiftsskyldighet kan finna stöd för uppfattningen att Ba vid avgiftsbefrielse skall återbetalas till artisten och inte anordnaren.

Beräkning av avgift

Jag kommer härmed in på Lundins försvar av det i praxis utvecklade förfarandet att vid beräkning av Ba inräkna den på artistens ersättning belöpande avgiften. Lundin försöker försvara denna tillämpning genom jämförelse med bestämmelserna om artistskatten och hänvisning till departementschefens användande av ordet bruttoinkomst i prop 1969:153 i samband med förslaget om procentsatsens höjning från 20 till 30 %. Lundin menar att departementschefen med bruttoinkomst avsåg inkomst inklusive avgift.

Inte heller jämförelsen med artistskatten leder någonstans eftersom denna tas ut i form av skatteavdrag. Som jag förut sagt har Ba en annan utformning. Lundins tolkning av att departementschefen ställde procentsatsen i relation till bruttoinkomsten framstår vidare som långsökt. Inget tyder på att departementschefen därvid avsåg något annat än artistens totala inkomst av det artistiska framträdandet — kontant ersättning och

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:59

naturaförmåner. Departementschefen avsåg i sammanhanget med all säkerhet bruttoinkomst i motsättning till artists nettoinkomst efter avdrag för kostnader, t ex kostnad för resor och uppehälle. Sådant avdrag får ju inte göras och det gällde att ge uttryck härför. Man får inte heller förbigå det förhållandet att Ba enligt 4 § 1 mom. BevL skall beräknas på bruttoinkomst. När det gäller denna beräkning har mig veterligt inte någon kommit på tanken att härmed skulle förstås inkomst inklusive avgift. Inom parentes kan till sist framhållas att departementschefens uttalande — om det tolkas på det sätt som Lundin gör — torde få bedömas som ett sådant efterhandsuttalande som inte anses kunna tillmätas rättslig betydelse.

Det kan vidare nämnas att i rättsfallet NJA 1943:47, i vilket HD prövade skyldigheten att erlägga Ba i visst fall (prejudikat- och intressedispens beviljades), parterna aldrig ifrågasatte att avgiften skulle beräknas på det sätt Lundin gör sig till tolk för. Själva avgiftsfrågan stannade dock i hovrätten. Även avgöranden av regeringsrätten talar indirekt för uppfattningen att avgiften skall beräknas på utbetalat belopp.

Lundins inlägg ger mig följaktligen inte anledning att ta bort frågetecknet för riktigheten av att räkna in Ba i artistens inkomst vid avgiftsberäkningen.

Konkurrens med inkomstskatten

Lundin tar upp också frågan om konkurrens mellan Ba och inkomstskatt. Han vill leda i bevis att öppnandet av kvittningsmöjlighet i BevL (5 § 1 mom. andra stycket) i kombination med ändringen av undantagsstadgandet avseende Ba i 54 § KL (7 § Si), som föreslogs i prop 1969:153, så att säga ”bakvägen” öppnat möjlighet för inkomstbeskattning av inkomst för vilken Ba erlagts och i samband därmed kvittning av debiterad skatt mot Ba.

Vad beträffar den införda kvittningsmöjligheten förbiser Lundin att den för tillämpning kräver ett beslut (av överinstans enligt processordningen i BevL och TstK) som upphäver länsstyrelsens beslut om Ba. Om länsstyrelsens beslut undanröjs öppnas i och för sig möjlighet att ta Ba i anspråk genom kvittning för betalning av inkomstskatt som belöper på inkomst för vilken avgift var erlagd. Lundin hävdar att öppnandet av denna kvittningsmöjlighet samtidigt innebar ett ställningstagande till frågan vem Ba bör tillgodoräknas. Han läser i så fall in för mycket i departementschefens uttalande. Om kvittningsbestämmelserna är endast att säga att de i första hand kan tänkas tillämpliga när anordnaren, som har erlagt Ba för sin inkomst enligt 4 § 1 mom. BevL, blir beskattad enligt KL och Si. I vilken mån kvittning kan ske för betalning av artists inkomstskatt när Ba har erlagts enligt 4 § mom. BevL på grund av artistens medverkan vid föreställning, blir beroende av vem Ba skall anses tillkomma — artisten eller anordnaren. Någon lösning av denna fråga innefattar som sagt inte kvittnings-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:59

bestämmelserna. Som torde ha framgått anser jag för egen del att Ba inte bör tillgodoräknas artisten med mindre än att det visas att ett sådant förfarande står i överensstämmelse med parternas avtal.

Beträffande ändringen i 54 § KL (7 § Si) vill jag endast påpeka att denna ändring är en helt teknisk, i propositionen ej närmare berörd ändring, som betingades av utvidgningen av tillämpningsområdet för Ba (till icke offentlig tillställning när fråga är om artistisk verksamhet för svensk ljudradio och television).

Lundin och jag är överens om rättsläget före 1970; dvs om Ba-bestämmelserna är tillämpliga på viss inkomst är den ''tabu'' för inkomstbeskattning. Mot bakgrund av vad jag ovan redovisat kan jag inte finna skäl för att se rättsläget som ändrat. Undantagsstadgandet i KL och Si är helt enkelt nödvändigt för undvikande av dubbel beskattning i sådana fall då bestämmelserna i KL och Si är tillämpliga på inkomst av verksamhet för vilken Ba erlagts (jfr prop 1908:61 s 23).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:59