I

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg. 18 Nr 1 1969

1) Avdrag för representation och liknande ändamål (Jfr nr 7/1967 p. 2)

Den 26 oktober 1967 meddelade riksskattenämnden anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna angående avdrag för representation och liknande ändamål. Anvisningarna skulle tillämpas beträffande representation, som skedde efter utgången av år 1967. Riksskattenämnden har vid sammanträde den 28 oktober 1968 ej funnit skäl att göra annan ändring i nämnda anvisningar än att nämnden beslutat att det stycke (sjätte stycket) under avsnitt "II Representation i samband med affärsförhandlingar och liknande" som börjar med orden "De angivna" och slutar med orden "förutsebar prisstegring" skall – *med avseende å representation som sker efter utgången av år 1968* – ersättas med en mening av följande lydelse.

"De angivna beloppen avser pris inklusive mervärdeskatt."

2) Angående beskattningen av vissa naturaförmåner (Jfr nr 7/1967 p. 4)

Den 26 oktober 1967 meddelade riksskattenämnden anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna angående beskattningen av vissa naturaförmåner. Anvisningarna skulle tillämpas fr. o. m. 1968 års taxering. Riksskattenämnden har vid sammanträde den 13 november 1968 ej funnit skäl att göra annan ändring i nämnda anvisningar än att nämnden beslutat att det stycke under rubriken "II. Förmåner vilkas skatteplikt beror av värdet" som börjar med orden "Värderingen av" och slutar med orden "för lunchen" skall *med tillämpning fr. o. m. 1969 års taxering* ha följande ändrade lydelse.

Värderingen av förmån av subventionerad lunch bör lämpligen – för att för arbetsgivarna underlätta bedömandet huruvida uppgiftsskyldighet föreligger eller icke – ske med utgångspunkt från det be-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

lopp, till vilket värdet av fri kost, ett mål om dagen, vid korttidsanställning beräknats enligt 1968 års källskattetabeller. Detta värde är 3 kronor 60 öre. Vid 1969 års taxering bör därför förmånen av subventionerad lunch beräknas till ett belopp per dag, som motsvarar skillnaden mellan 3 kronor 60 öre och det pris den anställde erlagt för lunchen.

3) Avdrag för kostnad för resor med bil mellan bostad och arbetsplats

(Jfr nr 1/1968 p. 1)

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 13 november 1968 beslutat, att nämndens anvisningar angående avdrag för kostnad för resor med bil mellan bostad och arbetsplats skall, med tillämpning *fr. o. m. 1969 års taxering,* erhålla följande ändrade lydelse.

Enligt punkt 4 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen äger skattskyldig rätt att från intäkt av tjänst avdraga ”skälig kostnad” för resor till och från arbetsplatsen, där denna varit belägen på sådant avstånd från hans bostad, att han behövt anlita och även anlitat särskilt fortskaffningsmedel.

Såsom skälig kostnad för resor till och från arbetsplats bör vid taxering i regel anses lägsta avgift för tillgängligt allmänt kommunikationsmedel, såsom järnväg, spårväg eller buss.

Om skattskyldig för sådana resor mellan bostad och arbetsplats, som avses i punkt 4 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen, använder bil i stället för allmänt kommunikationsmedel, bör skäligt avdrag för bilkostnader medges därest följande båda förutsättningar föreligger, nämligen

att vägavståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till minst en halv mil samt

att det av omständigheterna *klart framgår,* att användandet av bil i stället för allmänt kommunikationsmedel *regelmässigt* medför en tidsvinst av minst en och en halv timme sammanlagt för fram- och återresan.

Vid beräkning av tidsvinsten bör hänsyn tas jämväl till den tid, som åtgår för uppsökande av parkeringsplats samt för gång till och från parkeringsplatsen, till den trafikintensitet som råder vid den tid av dygnet, då resan företas, samt till den tidsförlust som uppkommer genom att den skattskyldige, i syfte att undvika körning under rusningstid, ankommer till arbetsorten (arbetsplatsen) tidigare eller lämnar den senare än vad som är motiverat med hänsyn till arbetstidens förläggning. För skattskyldig med flera fasta arbetsplatser eller med flera arbetspass per dygn bör såsom tidsvinst anses den sammanlagda tidsvinsten per dygn genom användandet av bil för resorna i fråga.

Skattskyldig, som *i sin tjänst* regelmässigt använder bil, bör medges avdrag för bilkostnader för resor mellan bostaden och den fasta arbetsplatsen oavsett avståndet och tidsvinsten.

Om allmänt kommunikationsmedel saknas bör skattskyldig, som använder bil för resor mellan bostad och arbetsplats, medges skäligt avdrag för bilkostnader oavsett tidsvinsten, under förutsättning att avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till minst 2 kilometer.

Som skäligt avdrag för bilkostnader bör i ovan avsedda fall i regel anses 2 kronor 50 öre för körd mil intill 1.000 mil per år och för körsträckor däröver 1 krona 75 öre för mil. Den omständigheten, att den

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

skattskyldige eventuellt använder större bil vid sina ifrågavarande resor och att hans kostnader av sådan anledning är högre än de angivna beloppen, bör regelmässigt inte medföra, att avdrag medges med högre belopp än nyss sagts.

Uppbär den skattskyldige ersättning av medåkande bör, där ej särskilda omständigheter till annat föranleder, avdraget för varje medåkande minskas med en fjärdedel av det belopp för mil, varmed avdrag eljest skolat medges. Minskningen bör dock högst uppgå till ett belopp motsvarande den ersättning som sammanlagt uppburits.

Om skattskyldig på grund av ålder, sjukdom, lyte eller liknande anledning är nödsakad använda bil för färd till och från arbetet, bör avdrag för bilkostnad medges även om avståndet är mindre än förut sagts och utan hänsyn till eventuell tidsvinst. Avdrag bör i dylika fall medges med den del av de faktiska bilkostnaderna under året, som efter förhållandet mellan, å ena sidan, den sammanlagda körsträckan under året för körningar till och från arbetsplatsen och, å andra sidan, den totala körsträckan belöper på förstnämnda körningar.

Riksskattenämndens nu gjorda uttalanden har inte avseende å frågan om avdrag för resekostnader, varom sägs i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen. De gäller sålunda inte beträffande handelsresande och jämförliga yrkeskategorier, ej heller eljest i fråga om avdrag för egentliga tjänsteresor företagna med bil.

4) Ändrade regler för värdering av förmån av fri bil vid inkomst av tjänst (Jfr nr 1/1968 p. 2)

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 13 november 1968 beslutat, att

Prisklass (cirkapriser) samt **exempel** på däri ingående bilmärken		Värde vid årlig körsträcka (privatkörning) av				
		500 mil	1.000 mil	1.500 mil	2.000 mil	2.500 mil
I	10.000 BMC 850 Volkswagen 1300	2.000	3.200	4.000	4.900	5.900
II	13.000 SAAB V 4 Ford Cortina	2.400	3.600	4.400	5.300	6.400
III	16.000 Ford Taunus 17 M Opel Rekord 1,9 l Volvo Amazon	3.100	4.300	5.200	6.200	7.400
IV	19.000 Volvo 142/144 Citroën ID Normal	3.800	5.200	6.300	7.500	8.900
V	22.000 Mercedes Benz 200 Opel Kapitän BMV 2000	4.100	5.500	6.600	7.900	9.300
VI	27.000 Mercedes Benz 230 S Ford Fairlane	4.600	6.100	7.300	8.700	10.200
VII	35.000 Jaguar 3,8 S	5.700	7.200	8.500	10.000	11.600

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

nämndens anvisningar angående värdering av förmån av fri bil vid inkomst av tjänst skall, med tillämpning *fr. o. m. 1969 års taxering,* erhålla följande ändrade lydelse.

Värdet av förmån av fri bil vid inkomst av tjänst bör – med beaktande av vad i det följande sägs – vid inkomsttaxeringen upptas till det belopp som i förestående tabell angivits för den prisklass och vid den körsträcka, varom fråga är.

I tabellen angivna värden är avsedda att användas i fråga om inkomst av tjänst.

Värdena är emellertid inte tillämpliga i fråga om anställd, som är huvudaktieägare i familjebolag eller liknande eller som är anhörig till sådan person, om bilen uppenbarligen anskaffats huvudsakligen för förmånshavarens privata bruk. I sådana fall bör, allt efter bilens användning, hela eller större delen av den arbetsgivarens rörelse påförda bilkostnaden, således även värdeminskningsavdraget (beräknat enligt planenlig avskrivning), tas till beskattning hos förmånshavaren såsom bilförmånsvärde; dock bör nu angivna regel i intet fall leda till att bilförmånen upptas till *lägre* värde än vad som gäller enligt tabellen.

De i tabellen upptagna värdena är avsedda som riktvärden och bör sålunda, då anledning därtill föreligger, jämkas uppåt eller nedåt. Anledning till dylik jämkning kan exempelvis föreligga beträffande sådana anställda, som företar bilresor i tjänsten med övernattning utom bostadsorten i så betydande utsträckning, att de kan antas allenast i ringa omfattning utnyttja bilen under fritiden, t. ex. vissa handelsresande och likställda. Jämkning bör emellertid som regel inte ske endast på basis av mera allmänt hållna uttalanden av förmånshavaren, som denne inte förmått göra sannolika.

Om den årliga körsträckan för privatkörning över- eller understiger i tabellen angivna körsträckor, bör förmånsvärdet i motsvarande mån justeras. Värdet bör dock inte upptas *lägre* än i tabellen angivet värdebelopp för 500 mils körning, om ej särskilda skäl till annat föranleder. Om bilen används för körning mellan bostad och arbetsplats, bör även sådan körning betraktas som privat körning och alltså medräknas vid bestämmandet av bilförmånens värde. Avdrag för dylika resor erhålles i stället med belopp motsvarande skälig kostnad härför (i regel 2 kronor 50 öre per mil intill 1.000 mil och 1 krona 75 öre per mil för överskjutande körsträcka; dock att dylikt avdrag erhålles endast under vissa förutsättningar – särskilda anvisningar härom finns utfärdade och erhålles på begäran gratis). I nu avsedda fall bör den årliga körsträckan för *annan* privatkörning än mellan bostad och arbetsplats inte upptas *lägre* än till 500 mil, om ej särskilda skäl till annat föranleder.

Om förmånshavaren visar att han ersatt arbetsgivaren med visst belopp för att få njuta bilförmånen eller visar att förmånshavaren själv betalat bensinkostnaderna eller dylikt, bör förmånsvärdet sänkas med ett belopp motsvarande vad förmånshavaren sålunda utgivit. Den omständigheten, att bilen stått i ett garage tillhörande förmånshavarens bostadsvilla, bör dock inte föranleda sänkning av förmånsvärdet.

Om privatchaufför ingår i förmånen bör förmånsvärdet höjas. Höjningen bör därvid utgöra 2.000 kronor vid körsträcka (privatkörning) om 1.000 mil för år. Beloppet bör jämkas med hänsyn till den faktiska körsträckan, varigenom tilläggsvärdet kommer att variera med den tid chauffören disponerats för privatkörningen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I fråga om bilar i prisklasser, som ligger mellan de i tabellen angivna, samt för bilar, vilkas anskaffningsvärde överstiger i tabellen angivna högsta prisklass, bör förmånsvärdet i motsvarande mån justeras.

Om det är uppenbart, att förmånshavaren disponerar en väsentligt större och dyrare bil än han med hänsyn till sitt inkomstläge och sina förhållanden i övrigt skulle hållit sig med, om han själv skulle stått för kostnaderna för bilen, bör förmånsvärdet beräknas efter bil i lägre prisklass.

De i tabellen angivna förmånsvärdena är i första hand avsedda att tillämpas beträffande personbilar men bör i regel tillämpas oförändrade även beträffande bilar av typen stationsvagn, "combi"-modell eller liknande. Om bilen anordnats huvudsakligen för varutransport, bör däremot viss justering nedåt av förmånsvärdet ske.

Det kan antas, att nöjaktig utredning ofta inte kommer att föreligga beträffande omfattningen av den privata körningen. Det blir därför nödvändigt att i dylika fall bygga på en schablonregel. I enlighet härmed bör – i sådana fall då det inte visas eller göres sannolikt, att körsträckan varit kortare eller längre, och då inte de i det föregående angivna reglerna till annat föranleder – förmånsvärdet beräknas med utgångspunkt från en antagen årlig körsträcka (privatkörning) av 1.000 mil.

5) Angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1969 års taxering bör tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet

Riksskattenämnden – som den 9 november 1967 beslutat att nämndens den 27 november 1963 (Meddelanden från Riksskattenämnden Ser. I nr 1/1964 p. 6) meddelade anvisning angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1964 års taxering borde tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet, skulle gälla även vid 1968 års taxering – har vid sammanträde den 13 november 1968 beslutat uttala, att vad nämnden i sagda anvisning förordat bör tillämpas jämväl vid *1969 års taxering.*

6) Uppgifter å effektiv förräntning å aktier i börsnoterade aktiebolag m. fl. till ledning för aktievärdering vid 1969 års taxering

Riksskattenämnden har den 13 november 1968 beslutat att till taxeringsdirektören och förste taxeringsintendenterna överlämna en genom nämndens försorg utarbetad förteckning, utvisande den effektiva förräntningen å aktier i vissa börsnoterade bolag och bolag noterade å den s. k. fria listan. Förteckningen är avsedd att tjäna till ledning för värdering av icke börsnoterade aktier av ifrågavarande slag vid 1969 års taxering. Förräntningen är – i enlighet med den princip som tillämpats vid utarbetande av motsvarande förteckningar för tidigare år – i regel beräknad med hänsyn till den år 1968 beslutade utdelningen å stamaktier. I förteckningen angivna procenttal utgör medeltalet av den effektiva förräntningen i förhållande till köpkurserna per den 2 september och 1 oktober 1968.

I förteckningen har angivits följande *genomsnittliga förräntning* å aktier avseende nedan angivna branscher:

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Malmbrytning, järn- och stålverk, metallverk	5,1 %	Textilindustri	4,5 %
Järn- och stålmanufaktur, mekaniska verkstäder	3,9 %	Kemisk-teknisk industri	3,0 %
Byggnadsentreprenörbolag	2,0 %	Varuhandel	3,5 %
Trä- och cellulosaindustri	5,0 %	Rederier	6,8 %
Pappersbruk och grafisk industri	5,9 %	Fastighetsbolag	2,2 %
		Investmentbolag	4,0 %

(Stockholm den 9 januari 1969)

R I: 6

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg. 18 Nr 2 1969

1) Angående ändring av vissa för taxeringsarbetet avsedda blanketter, m. m.

Riksskattenämnden har beslutat att följande blanketter skall fr. o. m. 1969 års taxering erhålla ändrad lydelse.

Anmaningar: 2, 3a, 3 b, 4 a, 4 b, 4 c, 5, 5 a, 6, 7, 8 a, 8 b, 9 a, 9 b och 9 c. Redan tryckta exemplar av blanketterna i deras hittills gällande lydelse får fortfarande begagnas.

Underrättelser: 11/11 a, 13, 15 och 20. Redan tryckta exemplar av 15 och 20 i deras hittills gällande lydelse får fortfarande begagnas.

Blanketter, benämnda: Taxeringsavi, Förfrågan angående debiterad kommunal skatt m m och Meddelande om ifrågasatt rättelse enligt kontrolluppgift. Den sistnämnda blanketten åsattes beteckningen Underrättelse 22. Redan tryckta exemplar av sistnämnda två blanketter i deras hittills gällande lydelse får fortfarande begagnas.

Vidare har riksskattenämnden, utan att ändra lydelsen, åsatt blanketterna, benämnda Beslut enligt 34 § 2 mom. taxeringsförordningen om anstånd med avlämnande av självdeklaration, Beslut enligt 34 § 2 mom. taxeringsförordningen i anledning av sökt anstånd med avlämnande av självdeklaration och Anmälan till åklagare beteckningarna Underrättelse 24, Underrättelse 25 resp. Underrättelse 26.

Riksskattenämnden har slutligen – efter samråd med centrala folkbokförings- och uppbördsnämnden – beslutat att Anvisningar för lokal skattemyndighet: Sortering av deklarationer m m; A-längdens skattskyldiga skall med tillämpning fr o m 1969 års taxering erhålla ändrad lydelse.

2) Vissa beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Kohlswa Jernverks AB till ASEA

I februari 1968 erbjöd styrelsen för ASEA aktieägarna i Kohlswa Jernverks

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Aktiebolag (Kohlswa) att för varje 3-tal aktier i sistnämnda bolag erhålla en nyemitterad aktie i ASEA jämte ett kontantbelopp av 93 kronor. Erbjudandet, som offentliggjordes den 14 februari 1968, skulle gälla under förbehåll att ASEA:s bolagsstämma godkände för affärens genomförande erforderlig kapitalökning i ASEA.

Den 20 mars 1968 utgick den tid inom vilken aktieägarna i Kohlswa hade att begagna sig av erbjudandet. Den 28 mars 1968 sammanträdde aktieägarna i ASEA till extra bolagsstämma och beslutade härvid ökning av aktiekapitalet i enlighet med villkoren för erbjudandet. Från och med den 10 april 1968 fanns teckningsbevis över nytecknade aktier i ASEA och kontantbeloppen tillgängliga för de aktieägare i Kohlswa, som accepterat erbjudandet. De nya aktiebreven i ASEA blev tillgängliga den 10 december 1968.

I framställning till riksskattenämnden har Stockholms Enskilda Bank hemställt, att riksskattenämnden till främjande av en riktig och enhetlig taxering ville meddela taxeringsmyndigheterna anvisningar om tillämpningen av realisationsvinstbeskattningsreglerna såvitt gällde *dels* frågan till vilket pris aktierna i Kohlswa skulle anses avyttrade till ASEA *dels ock* frågan vilken dag ifrågavarande avyttring skulle anses ha ägt rum.

Riksskattenämnden – som i ärendet inhämtat yttrande från allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden – har vid sammanträde den 29 januari 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalande.

Ifrågavarande aktieteckning har skett under förutsättning att bolagsstämma i ASEA godkände styrelsens i bolaget beslut om ökning av aktiekapitalet. Något för ASEA bindande ställningstagande till frågan om aktieteckningen har sålunda icke skett förrän i och med att dylikt godkännande lämnats på extra bolagsstämma den 28 mars 1968. På grund härav bör de aktier i Kohlswa, som i enlighet med ifrågavarande erbjudande överlåtits på ASEA, anses avyttrade den 28 mars 1968.

Avyttringen bör ifråga om varje 3-tal aktier i Kohlswa anses ha skett till ett pris, som motsvarar den på Stockholms fondbörs den 28 mars 1968 noterade betalkursen på aktier i ASEA, 243 kronor, med tillägg för det aktietecknaren tillkommande kontantbeloppet 93 kronor. På grund härav bör de i enlighet med ifrågavarande erbjudande till ASEA överlåtna aktierna i Kohlswa anses avyttrade till ett pris av, för varje 3-tal aktier, 336 kronor eller sålunda för varje aktie 112 kronor.

3) Extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer, m. m.

Riksskattenämnden har den 29 januari 1969 beslutat meddela följande *anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna* angående extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer, m. m., avsedda att tillämpas *fr. o. m. 1969 års taxering*.

Enligt 50 § 2 mom. fjärde stycket kommunalskattelagen skall – om särskilda omständigheter inte föranleder till annat – skattskyldig, vars inkomst helt eller till huvudsaklig del utgjorts av folkpension, anses ha haft nedsatt skatteförmåga, som berättigar till extra avdrag. Enligt anvisningarna till samma paragraf bör i fråga om skattskyldig, som för sin försörjning varit *helt* beroende av vad han uppburit i folkpension, den taxerade inkomsten regelmässigt minskas med ett belopp motsvarande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

vad han sålunda uppburit, även om det i 50 § 2 mom. andra stycket angivna beloppet 6.000 kronor därigenom överskrids. Om den skattskyldige mot låg avgift vistats på sjukhus eller annan anstalt eller om hans levnadskostnader rönt inverkan av annan därmed jämförlig omständighet, bör dock det belopp, varmed den taxerade inkomsten enligt vad nyss sagts får minskas, jämkas med hänsyn därtill. Om skattskyldig haft även annan inkomst (sidoinkomst) men folkpensionen likväl utgjort den *huvudsakliga* delen av hans inkomst, bör den skattskyldige regelmässigt medges ett med hänsyn till omständigheterna jämkat avdrag. Även i detta fall får det i 50 § 2 mom. andra stycket angivna beloppet 6.000 kronor överskridas. Om folkpensionen inte uppgått till minst hälften av den sammanlagda inkomsten, bör extra avdrag medges endast då särskilda skäl därtill föranleder.

Enligt 9 § 2 mom. andra stycket förordningen om statlig inkomstskatt gäller enahanda regler vid taxeringen till statlig inkomstskatt.

Det är av vikt att största möjliga likformighet uppnås vid bedömandet av folkpensionärernas extra avdrag. I sådant syfte har nedanstående tabeller utarbetats.

Tabellerna är avsedda att tjäna till ledning vid bestämmande av det avdrag, som bör tillerkännas en folkpensionär med sidoinkomst. I folkpensionen inräknas bl. a. barntillägg, hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg, däremot inte invaliditetstillägg och invaliditetsersättning. Kommunalt bostadstillägg utgår enligt de grunder, vederbörande kommun bestämmer, och dess storlek varierar avsevärt inom olika kommuner.

Det bör understrykas, att tabellerna endast är avsedda som hjälpmedel. Vid fastställande av det extra avdraget bör hänsyn således tagas till de särskilda förhållanden, som kan föreligga i det enskilda fallet. Såsom av de förut återgivna anvisningarna till 50 § kommunalskattelagen framgår, bör exempelvis avdraget minskas, då den skattskyldiges levnadskostnader varit låga till följd av att han mot låg avgift vistats på sjukhus eller annan anstalt. Å andra sidan kan det finnas skäl att höja avdraget om den skattskyldige haft kostnader för sjukdom.

Extra avdrag bör medges med jämnt 100-tal kronor.

Förmögenhet av mindre storlek bör i allmänhet inte föranleda minskning av avdraget. Sålunda bör likvida medel såsom kontanter, bankmedel, fordringar och andra värdepapper ej överstigande 30.000 kronor samt sådan egnahemsfastighet eller mindre jordbruksfastighet, som är belånad till en tredjedel av taxeringsvärdet eller mera, inte påverka avdragets storlek. Räntelös fordran, som inte kunnat helt eller delvis uppsägas till betalning under beskattningsåret, bör i regel inte heller föranleda nedsättning av avdraget. Ej heller bör en mindre ökning av förmögenheten under beskattningsåret på grund av särskilt sparsamt levnadssätt eller på grund av ett mindre arv eller en mindre gåva i och för sig föranleda reducering av det extra avdraget.

Förmögenhet av större betydenhet än vad ovan sagts, exempelvis likvida tillgångar överstigande 30.000 kronor och fastighet av ovan nämnt slag, som är belånad till mindre än en tredjedel av taxeringsvärdet, bör däremot i regel medföra minskning av avdraget. Uppgår förmögenhet som nu avses till belopp överstigande 30.000 men inte 50.000 kronor, bör avdraget minskas på sätt framgår av följande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Gifta och ensamstående med 4 500 kronor i ortsavdrag

Sido-inkomst (makarnas samman-lagda)	Folkpension 4 900	5 200	5 500	5 800	6 100	6 400	6 700	7 000	7 300	7 600	7 900	8 200	8 500	8 800	9 100	9 400	9 700	10 000
0	–	300	600	900	1 200	1 500	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 500	4 800	5 100
200	200	500	800	1 100	1 400	1 700	2 000	2 300	2 600	2 900	3 200	3 500	3 800	4 100	4 400	4 700	5 000	5 300
400	400	700	1 000	1 300	1 600	1 900	2 200	2 500	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 200	5 500
600	600	900	1 200	1 500	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 500	4 800	5 100	5 400	5 700
800	800	1 100	1 400	1 700	2 000	2 300	2 600	2 900	3 200	3 500	3 800	4 100	4 400	4 700	5 000	5 300	5 600	5 900
1 000	1 000	1 300	1 600	1 900	2 200	2 500	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 200	5 500	5 800	6 100
1 200	1 200	1 500	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 500	4 800	5 100	5 400	5 700	6 000	6 300
1 400	1 400	1 700	2 000	2 300	2 600	2 900	3 200	3 500	3 800	4 100	4 400	4 700	5 000	5 300	5 600	5 900	6 200	6 500
1 600	1 600	1 900	2 200	2 500	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 200	5 500	5 800	6 100	6 400	6 700
1 800	1 500	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 500	4 700	5 000	5 300	5 600	5 900	6 200	6 500
2 000	1 400	1 700	2 000	2 300	2 600	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 200	5 500	5 800	6 000	6 300
2 200	1 300	1 600	1 900	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 400	4 700	5 000	5 300	5 600	5 900	6 100
2 400	1 200	1 500	1 700	2 000	2 300	2 600	2 900	3 200	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 100	5 400	5 700	5 900
2 600	1 100	1 400	1 600	1 900	2 200	2 500	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 100	4 400	4 700	5 000	5 200	5 500	5 700
2 800	1 000	1 300	1 500	1 800	2 100	2 300	2 600	2 900	3 200	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 800	5 100	5 300	5 600
3 000	900	1 200	1 400	1 700	1 900	2 200	2 500	2 700	3 000	3 300	3 600	3 800	4 100	4 400	4 600	4 900	5 100	5 400
3 200	800	1 100	1 300	1 500	1 800	2 100	2 300	2 600	2 900	3 200	3 400	3 700	4 000	4 200	4 500	4 700	4 900	5 200
3 400	700	900	1 200	1 400	1 700	1 900	2 200	2 500	2 700	3 000	3 300	3 500	3 800	4 100	4 300	4 500	4 800	5 000
3 600	600	800	1 100	1 300	1 600	1 800	2 100	2 300	2 600	2 900	3 100	3 400	3 700	3 900	4 100	4 400	4 600	4 800
3 800	500	700	1 000	1 200	1 400	1 700	1 900	2 200	2 500	2 700	3 000	3 200	3 500	3 800	4 000	4 200	4 400	4 600
4 000	400	600	800	1 100	1 300	1 500	1 800	2 100	2 300	2 600	2 800	3 100	3 400	3 600	3 800	4 000	4 200	4 400
4 200	300	500	700	1 000	1 200	1 400	1 700	1 900	2 200	2 400	2 700	2 900	3 200	3 500	3 600	3 800	4 000	4 200
4 400	200	400	600	800	1 100	1 300	1 500	1 800	2 000	2 300	2 600	2 800	3 100	3 300	3 500	3 700	3 800	4 000
4 600	100	300	500	700	900	1 200	1 400	1 600	1 900	2 200	2 400	2 600	2 900	3 100	3 300	3 500	3 700	3 800
4 800	100	200	400	600	800	1 000	1 300	1 500	1 800	2 000	2 300	2 500	2 800	3 000	3 100	3 300	3 500	3 600
5 000	–	100	300	500	700	900	1 100	1 400	1 600	1 900	2 100	2 300	2 600	2 800	3 000	3 100	3 300	3 400
5 200		–	200	400	600	800	1 000	1 200	1 500	1 700	2 000	2 200	2 500	2 700	2 800	3 000	3 100	3 300
5 400			100	200	400	600	900	1 100	1 300	1 600	1 800	2 000	2 300	2 500	2 700	2 800	2 900	3 100
5 600			–	100	300	500	700	1 000	1 200	1 400	1 700	1 900	2 200	2 400	2 500	2 600	2 700	2 900
5 800				–	200	400	600	800	1 100	1 300	1 500	1 700	2 000	2 200	2 300	2 400	2 600	2 700
6 000					100	300	500	700	900	1 100	1 400	1 600	1 900	2 000	2 200	2 300	2 400	2 500
6 200					–	100	300	500	800	1 000	1 200	1 400	1 700	1 900	2 000	2 100	2 200	2 300
6 400						–	200	400	600	900	1 100	1 300	1 600	1 700	1 800	1 900	2 000	2 100
6 600							100	300	500	700	900	1 100	1 400	1 600	1 700	1 700	1 800	1 900
6 800							–	100	400	600	800	1 000	1 300	1 400	1 500	1 600	1 600	1 700
7 000								–	200	400	700	800	1 100	1 300	1 300	1 400	1 500	1 500
7 200									100	300	500	700	1 000	1 100	1 200	1 200	1 300	1 300
7 400									–	100	400	500	800	900	1 000	1 000	1 100	1 100
7 600										–	200	400	700	800	800	900	900	1 000
7 800											100	200	500	600	700	700	700	800
8 000											–	100	400	500	500	500	500	600
8 200												–	200	300	300	300	400	400
8 400													100	200	200	200	200	200
8 600													–	–	–	–	–	–

Sido-inkomst (makarnas samman-lagda)	Folkpension																
	10 300	10 600	10 900	11 200	11 500	11 800	12 100	12 400	12 700	13 000	13 300	13 600	13 900	14 200	14 500	14 800	15 100
0	5 400	5 700	6 000	6 300	6 600	6 900	7 200	7 500	7 800	8 100	8 400	8 700	9 000	9 300	9 600	9 900	10 200
200	5 600	5 900	6 200	6 500	6 800	7 100	7 400	7 700	8 000	8 300	8 600	8 900	9 200	9 500	9 800	10 100	10 400
400	5 800	6 100	6 400	6 700	7 000	7 300	7 600	7 900	8 200	8 500	8 800	9 100	9 400	9 700	10 000	10 300	10 600
600	6 000	6 300	6 600	6 900	7 200	7 500	7 800	8 100	8 400	8 700	9 000	9 300	9 600	9 900	10 200	10 500	10 800
800	6 200	6 500	6 800	7 100	7 400	7 700	8 000	8 300	8 600	8 900	9 200	9 500	9 800	10 100	10 400	10 700	11 000
1 000	6 400	6 700	7 000	7 300	7 600	7 900	8 200	8 500	8 800	9 100	9 400	9 700	10 000	10 300	10 600	10 900	11 200
1 200	6 600	6 900	7 200	7 500	7 800	8 100	8 400	8 700	9 000	9 300	9 600	9 900	10 200	10 500	10 800	11 100	11 400
1 400	6 800	7 100	7 400	7 700	8 000	8 300	8 600	8 900	9 200	9 500	9 800	10 100	10 400	10 700	11 000	11 300	11 600
1 600	7 000	7 300	7 600	7 900	8 200	8 500	8 800	9 100	9 400	9 700	10 000	10 300	10 600	10 900	11 200	11 500	11 800
1 800	6 800	7 000	7 400	7 700	8 000	8 300	8 500	8 800	9 100	9 400	9 700	10 000	10 300	10 600	10 900	11 200	11 500
2 000	6 600	6 900	7 200	7 400	7 700	8 000	8 300	8 600	8 900	9 100	9 400	9 700	10 000	10 300	10 600	10 800	11 100
2 200	6 400	6 700	6 900	7 200	7 500	7 800	8 000	8 300	8 600	8 900	9 100	9 400	9 700	10 000	10 200	10 500	10 800
2 400	6 200	6 500	6 700	7 000	7 300	7 500	7 800	8 100	8 300	8 600	8 900	9 100	9 400	9 700	9 900	10 200	10 500
2 600	6 000	6 300	6 500	6 800	7 000	7 300	7 500	7 800	8 100	8 300	8 600	8 800	9 100	9 300	9 600	9 900	10 100
2 800	5 800	6 000	6 300	6 500	6 800	7 000	7 300	7 500	7 800	8 000	8 300	8 500	8 800	9 000	9 300	9 500	9 800
3 000	5 600	5 800	6 100	6 300	6 600	6 800	7 000	7 300	7 500	7 800	8 000	8 200	8 500	8 700	9 000	9 200	9 400
3 200	5 400	5 600	5 900	6 100	6 300	6 600	6 800	7 000	7 300	7 500	7 700	7 900	8 200	8 400	8 600	8 900	9 100
3 400	5 200	5 400	5 600	5 900	6 100	6 300	6 500	6 800	7 000	7 200	7 400	7 700	7 900	8 100	8 300	8 500	8 800
3 600	5 000	5 200	5 400	5 600	5 900	6 100	6 300	6 500	6 700	6 900	7 100	7 400	7 600	7 800	8 000	8 200	8 400
3 800	4 800	5 000	5 200	5 400	5 600	5 800	6 000	6 200	6 400	6 700	6 900	7 100	7 300	7 500	7 700	7 900	8 100
4 000	4 600	4 800	5 000	5 200	5 400	5 600	5 800	6 000	6 200	6 400	6 600	6 800	7 000	7 200	7 400	7 600	7 800
4 200	4 400	4 600	4 800	5 000	5 200	5 300	5 500	5 700	5 900	6 100	6 300	6 500	6 700	6 900	7 000	7 200	7 400
4 400	4 200	4 400	4 600	4 700	4 900	5 100	5 300	5 500	5 600	5 800	6 000	6 200	6 400	6 500	6 700	6 900	7 100
4 600	4 000	4 200	4 300	4 500	4 700	4 900	5 000	5 200	5 400	5 500	5 700	5 900	6 100	6 200	6 400	6 600	6 700
4 800	3 800	4 000	4 100	4 300	4 500	4 600	4 800	4 900	5 100	5 300	5 400	5 600	5 800	5 900	6 100	6 200	6 400
5 000	3 600	3 800	3 900	4 100	4 200	4 400	4 500	4 700	4 800	5 000	5 100	5 300	5 500	5 600	5 800	5 900	6 100
5 200	3 400	3 500	3 700	3 800	4 000	4 100	4 300	4 400	4 600	4 700	4 900	5 000	5 100	5 300	5 400	5 600	5 700
5 400	3 200	3 300	3 500	3 600	3 700	3 900	4 000	4 200	4 300	4 400	4 600	4 700	4 800	5 000	5 100	5 300	5 400
5 600	3 000	3 100	3 300	3 400	3 500	3 600	3 800	3 900	4 000	4 200	4 300	4 400	4 500	4 700	4 800	4 900	5 100
5 800	2 800	2 900	3 000	3 200	3 300	3 400	3 500	3 600	3 800	3 900	4 000	4 100	4 200	4 400	4 500	4 600	4 700
6 000	2 600	2 700	2 800	2 900	3 000	3 200	3 300	3 400	3 500	3 600	3 700	3 800	3 900	4 000	4 200	4 300	4 400
6 200	2 400	2 500	2 600	2 700	2 800	2 900	3 000	3 100	3 200	3 300	3 400	3 500	3 600	3 700	3 800	3 900	4 000
6 400	2 200	2 300	2 400	2 500	2 600	2 700	2 800	2 900	3 000	3 000	3 100	3 200	3 300	3 400	3 500	3 600	3 700
6 600	2 000	2 100	2 200	2 300	2 300	2 400	2 500	2 600	2 700	2 800	2 900	2 900	3 000	3 100	3 200	3 300	3 400
6 800	1 800	1 900	2 000	2 000	2 100	2 200	2 300	2 300	2 400	2 500	2 600	2 600	2 700	2 800	2 900	3 000	3 000
7 000	1 600	1 700	1 700	1 800	1 900	1 900	2 000	2 100	2 100	2 200	2 300	2 400	2 400	2 500	2 600	2 600	2 700
7 200	1 400	1 500	1 500	1 600	1 600	1 700	1 800	1 800	1 900	1 900	2 000	2 100	2 100	2 200	2 200	2 300	2 400
7 400	1 200	1 300	1 300	1 400	1 400	1 500	1 500	1 600	1 600	1 700	1 700	1 800	1 800	1 900	1 900	2 000	2 000
7 600	1 000	1 000	1 100	1 100	1 200	1 200	1 300	1 300	1 300	1 400	1 400	1 500	1 500	1 600	1 600	1 600	1 700
7 800	800	800	900	900	900	1 000	1 000	1 000	1 100	1 100	1 100	1 200	1 200	1 200	1 300	1 300	1 300
8 000	600	600	700	700	700	700	800	800	800	800	900	900	900	900	1 000	1 000	1 000
8 200	400	400	400	500	500	500	500	500	500	600	600	600	600	600	600	700	700
8 400	200	200	200	200	200	200	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300
8 600	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–

Ensamstående med 2 250 kronor i ortsavdrag

Sido-inkomst	Folkpension 2 500	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 200	5 500	5 800	6 100	6 400	6 700	7 000	7 300
0	–	300	600	900	1 200	1 500	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 500	4 800
200	200	500	800	1 100	1 400	1 700	2 000	2 300	2 600	2 900	3 200	3 500	3 800	4 100	4 400	4 700	5 000
400	400	700	1 000	1 300	1 600	1 900	2 200	2 500	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 200
600	600	900	1 200	1 500	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 500	4 800	5 100	5 400
800	800	1 100	1 400	1 700	2 000	2 300	2 600	2 900	3 200	3 500	3 800	4 100	4 400	4 700	5 000	5 300	5 600
1 000	1 000	1 300	1 600	1 900	2 200	2 500	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 200	5 500	5 800
1 200	1 200	1 500	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 500	4 800	5 100	5 400	5 700	6 000
1 400	1 000	1 300	1 600	1 900	2 200	2 500	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 200	5 500	5 800
1 600	800	1 100	1 400	1 700	2 000	2 300	2 600	2 900	3 200	3 500	3 800	4 100	4 400	4 700	5 000	5 300	5 600
1 800	600	900	1 200	1 500	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 500	4 800	5 100	5 300
2 000	500	800	1 000	1 300	1 600	1 900	2 200	2 500	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 300	4 600	4 900	5 100
2 200	300	600	900	1 100	1 400	1 700	2 000	2 300	2 600	2 900	3 200	3 500	3 800	4 100	4 400	4 600	4 900
2 400	100	400	700	1 000	1 200	1 500	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 900	4 200	4 400	4 700
2 600	–	200	500	800	1 100	1 300	1 600	1 900	2 200	2 500	2 800	3 100	3 400	3 700	4 000	4 200	4 400
2 800		–	300	600	900	1 200	1 500	1 700	2 000	2 300	2 600	2 900	3 200	3 500	3 800	4 000	4 200
3 000			100	400	700	1 000	1 300	1 600	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000	3 300	3 600	3 800	4 000
3 200			–	200	500	800	1 100	1 400	1 700	2 000	2 200	2 500	2 800	3 100	3 400	3 600	3 800
3 400				–	300	600	900	1 200	1 500	1 800	2 100	2 300	2 600	2 900	3 200	3 400	3 600
3 600					100	400	700	1 000	1 300	1 600	1 900	2 200	2 400	2 700	3 000	3 200	3 300
3 800					–	200	500	800	1 100	1 400	1 700	2 000	2 300	2 600	2 800	3 000	3 100
4 000						–	300	600	900	1 200	1 500	1 800	2 100	2 400	2 600	2 700	2 900
4 200							100	400	700	1 000	1 300	1 600	1 900	2 200	2 400	2 500	2 700
4 400							–	200	500	800	1 100	1 400	1 700	2 000	2 200	2 300	2 400
4 600								–	300	600	900	1 200	1 500	1 800	2 000	2 100	2 200
4 800									100	400	700	1 000	1 300	1 600	1 800	1 900	2 000
5 000									–	200	500	800	1 100	1 400	1 600	1 700	1 800
5 200										–	300	600	900	1 200	1 400	1 500	1 600
5 400											100	400	700	1 000	1 200	1 300	1 300
5 600											–	200	500	800	1 000	1 100	1 100
5 800												–	300	600	800	800	900
6 000													100	400	600	600	700
6 200													–	200	400	400	400
6 400														–	200	200	200
6 600															–	–	–

Sido-inkomst	Folkpension																
	7 600	7 900	8 200	8 500	8 800	9 100	9 400	9 700	10 000	10 300	10 600	10 900	11 200	11 500	11 800	12 100	12 4
0	5 100	5 400	5 700	6 000	6 300	6 600	6 900	7 200	7 500	7 800	8 100	8 400	8 700	9 000	9 300	9 600	9 9
200	5 300	5 600	5 900	6 200	6 500	6 800	7 100	7 400	7 700	8 000	8 300	8 600	8 900	9 200	9 500	9 800	10 1
400	5 500	5 800	6 100	6 400	6 700	7 000	7 300	7 600	7 900	8 200	8 500	8 800	9 100	9 400	9 700	10 000	10 3
600	5 700	6 000	6 300	6 600	6 900	7 200	7 500	7 800	8 100	8 400	8 700	9 000	9 300	9 600	9 900	10 200	10 5
800	5 900	6 200	6 500	6 800	7 100	7 400	7 700	8 000	8 300	8 600	8 900	9 200	9 500	9 800	10 100	10 400	10 7
1 000	6 100	6 400	6 700	7 000	7 300	7 600	7 900	8 200	8 500	8 800	9 100	9 400	9 700	10 000	10 300	10 600	10 9
1 200	6 300	6 600	6 900	7 200	7 500	7 800	8 100	8 400	8 700	9 000	9 300	9 600	9 900	10 200	10 500	10 800	11 1
1 400	6 100	6 400	6 600	7 000	7 200	7 500	7 800	8 100	8 400	8 700	9 000	9 200	9 500	9 800	10 100	10 400	10 7
1 600	5 800	6 100	6 400	6 700	6 900	7 200	7 500	7 800	8 100	8 300	8 600	8 900	9 200	9 400	9 700	10 000	10 3
1 800	5 600	5 900	6 100	6 400	6 700	6 900	7 200	7 500	7 700	8 000	8 300	8 500	8 800	9 100	9 300	9 600	9 9
2 000	5 400	5 600	5 900	6 100	6 400	6 600	6 900	7 200	7 400	7 700	7 900	8 200	8 400	8 700	8 900	9 200	9 5
2 200	5 100	5 400	5 600	5 900	6 100	6 400	6 600	6 800	7 100	7 300	7 600	7 800	8 100	8 300	8 600	8 800	9 0
2 400	4 900	5 100	5 400	5 600	5 800	6 100	6 300	6 500	6 800	7 000	7 200	7 500	7 700	7 900	8 200	8 400	8 6
2 600	4 700	4 900	5 100	5 300	5 600	5 800	6 000	6 200	6 400	6 700	6 900	7 100	7 300	7 600	7 800	8 000	8 2
2 800	4 400	4 600	4 900	5 100	5 300	5 500	5 700	5 900	6 100	6 300	6 500	6 800	7 000	7 200	7 400	7 600	7 8
3 000	4 200	4 400	4 600	4 800	5 000	5 200	5 400	5 600	5 800	6 000	6 200	6 400	6 600	6 800	7 000	7 200	7 4
3 200	4 000	4 200	4 300	4 500	4 700	4 900	5 100	5 300	5 500	5 700	5 900	6 000	6 200	6 400	6 600	6 800	7 0
3 400	3 700	3 900	4 100	4 300	4 400	4 600	4 800	5 000	5 200	5 300	5 500	5 700	5 900	6 000	6 200	6 400	6 6
3 600	3 500	3 700	3 800	4 000	4 200	4 300	4 500	4 700	4 800	5 000	5 200	5 300	5 500	5 700	5 800	6 000	6 2
3 800	3 300	3 400	3 600	3 800	3 900	4 000	4 200	4 400	4 500	4 700	4 800	5 000	5 100	5 300	5 400	5 600	5 8
4 000	3 000	3 200	3 300	3 500	3 600	3 800	3 900	4 000	4 200	4 300	4 500	4 600	4 800	4 900	5 100	5 200	5 3
4 200	2 800	2 900	3 100	3 200	3 300	3 500	3 600	3 700	3 900	4 000	4 100	4 300	4 400	4 500	4 700	4 800	4 9
4 400	2 600	2 700	2 800	3 000	3 100	3 200	3 300	3 400	3 500	3 700	3 800	3 900	4 000	4 200	4 300	4 400	4 5
4 600	2 300	2 400	2 600	2 700	2 800	2 900	3 000	3 100	3 200	3 300	3 400	3 600	3 700	3 800	3 900	4 000	4 1
4 800	2 100	2 200	2 300	2 400	2 500	2 600	2 700	2 800	2 900	3 000	3 100	3 200	3 300	3 400	3 500	3 600	3 7
5 000	1 900	2 000	2 000	2 100	2 200	2 300	2 400	2 500	2 600	2 700	2 800	2 800	2 900	3 000	3 100	3 200	3 3
5 200	1 600	1 700	1 800	1 900	1 900	2 000	2 100	2 200	2 300	2 300	2 400	2 500	2 600	2 600	2 700	2 800	2 9
5 400	1 400	1 500	1 500	1 600	1 700	1 700	1 800	1 900	1 900	2 000	2 100	2 100	2 200	2 300	2 300	2 400	2 5
5 600	1 200	1 200	1 300	1 300	1 400	1 400	1 500	1 600	1 600	1 700	1 700	1 800	1 800	1 900	1 900	2 000	2 1
5 800	900	1 000	1 000	1 100	1 100	1 200	1 200	1 200	1 300	1 300	1 400	1 400	1 500	1 500	1 600	1 600	1 6
6 000	700	700	800	800	800	900	900	900	1 000	1 000	1 000	1 100	1 100	1 100	1 200	1 200	1 2
6 200	500	500	500	500	600	600	600	600	600	700	700	700	700	800	800	800	8
6 400	200	200	300	300	300	300	300	300	300	300	300	400	400	400	400	400	4
6 600	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	

tabell. Därvid bör förmögenhet, som är nedlagd i fastighet av ovan nämnt slag, beräknas till skillnaden mellan å ena sidan en tredjedel av taxeringsvärdet och å andra sidan det belopp, vartill fastigheten är belånad.

Förmögenhet, kronor	Avdraget bör minskas med, procent
30.100–33.000	10
33.100–36.000	20
36.100–38.000	30
38.100–40.000	40
40.100–42.000	50
42.100–44.000	60
44.100–46.000	70
46.100–48.000	80
48.100–50.000	90

Det enligt reduceringstabellen framräknade extra avdraget bör avrundas till närmast liggande 100-tal kronor. Om avdraget uppgår till belopp, som ligger mitt emellan två 100-tal, bör avrundning ske till närmast högre 100-tal kronor.

Exempel: En folkpensionär äger bankmedel till ett belopp av 33.000 kronor samt en enfamiljsfastighet taxerad till 45.000 kronor och belånad till 10.000 kronor. Förmögenheten beräknas till

$$33.000 + \frac{45.000}{3} ./. 10.000 = 38.000.$$

Enligt reduceringstabellen ovan skall det avdrag, som skulle ha medgivits om förmögenhet inte funnits, minskas med 30 %.

Överstiger förmögenheten 50.000 kronor bör i regel avdrag för nedsatt skatteförmåga inte medges.

Har folkpensionär under beskattningsåret haft inte obetydliga kostnader till följd av sjukdom (200–300 kronor) bör tabellavdraget ökas med ett belopp svarande mot kostnadsbeloppet. Såsom folkpensionärs sjukdomskostnad bör därvid anses endast hans nettokostnad, d. v. s. utgifterna efter avdrag för belopp som återbekommits från försäkringskassa eller annan.

Med sidoinkomst avses i tabellerna i princip all inkomst utom folkpension och däri ingående invaliditetstillägg och invaliditetsersättning. Således inräknas i sidoinkomsten allmän tilläggspension (ATP) samt inkomster av ej skattepliktig natur såsom exempelvis den ej skattepliktiga delen av livränta enligt 32 § 2 mom. kommunalskattelagen, den del av inkomst av kapital och schablontaxerad fastighet, som motsvaras av utnyttjat extra avdrag i förvärvskällan i fråga, hyresinkomst av fastighet, där inkomsttaxeringen sker efter schablon, inkomst såsom delägare i dödsbo etc.

Den för gifta upprättade tabellen är avsedd för skattskyldiga, som äger rätt till ortsavdrag för gifta, medan tabellen för ogift är avsedd för ensamstående skattskyldig. Talen längst till vänster i tabellen för gifta avser makarnas *sammanlagda* sidoinkomster. Tabellerna är upprättade med 300 kronors intervaller för folkpensionen och 200 kronors intervaller för sidoinkomsten. Då folkpensionen utgår med annat belopp än som upptagits i kolumnhuvudena respektive då sidoinkomsten uppgår till annat belopp än som upptagits i kolumnen för sidoinkomst, bör avdraget bestämmas med ledning av vad som gäller för *närmast* liggande, i tabellen upptagen folkpension respektive sidoinkomst. Då folkpension utgår med belopp, som ligger mitt emellan i kolumnhuvudena upptagna belopp, respektive då sidoinkomst uppgår till belopp, som ligger mitt emellan i kolumnen för sidoinkomst upptagna belopp, bör avdraget bestämmas med ledning av vad som gäller för närmast *lägre* folkpension respektive sidoinkomst.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Skulle med tillämpning av vederbörlig tabell de beskattningsbara inkomsterna bli mycket låga såväl vid den statliga som den kommunala taxeringen (något hundratal kronor) bör avdraget höjas så att den beskattningsbara inkomsten blir 0.

Om endast den ena maken har folkpension, bör avdraget i första hand tillgodoföras nämnda make och vad som därefter kan återstå av avdraget tillgodoföras den andra maken. Om båda makarna har folkpension men endast den ena av dem har sidoinkomst, skall avdraget i första hand tillgodoföras den make som saknar sidoinkomst. I övriga fall skall avdraget fördelas i förhållande till deras till kommunal inkomstskatt taxerade inkomster.

Bestämmelserna om avdrag för nedsatt skatteförmåga skall iakttagas utan att särskilt yrkande därom framställs i vederbörandes självdeklaration.

Vad i ovanstående anvisningar sägs angående reduktion av extra avdrag vid innehav av förmögenhet bör tillämpas inte bara i fråga om folkpensionärer utan även beträffande andra skattskyldiga, som medges extra avdrag.

4) Fråga om skatteplikt för flitpengar till yrkesskoleelever, m. m.

I skrivelse till riksskattenämnden har centrala yrkesskolorna i Göteborg anfört följande:

Göteborgs stadsfullmäktige och Göteborgs och Bohus läns landsting beslöt den 3 december resp. 6 oktober 1959 att bilda ett kommunalförbund med uppgift att bedriva för staden och landstingskommunen gemensam central yrkesskolundervisning. Efter framställning av staden och landstinget fastställde länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län den 20 april 1960 förbundsordning för Göteborgs och Bohus läns yrkesskolförbund.

I förbundsordningen § 1 stadgas att staden och landstingskommunen är fr. o. m. 1 juli 1960 sammanslutna till ett kommunalförbund, med ändamål att i enlighet med yrkesskolstadgans bestämmelser bedriva för staden och landstingskommunen gemensam central yrkesskolundervisning, i första hand inom byggnadsyrken. Utbildningsverksamheten vid centrala yrkesskolorna startade fr. o. m. läsåret 1961/1962 med 16 yrkesavdelningar, varav inga byggnadsyrken. Fr. o. m. läsåret 1962/1963 överfördes samtliga byggnadsavdelningar från Göteborgs stads Yrkesskolor till centrala yrkesskolorna.

Från en ganska blygsam start med 8 avdelningar inom byggnadsyrkena har dessa avdelningar vuxit till att f. n. omfatta 44 avdelningar.

Denna snabba och för Göteborgsregionen nödvändiga utveckling har möjliggjorts, bl. a. genom den produktiva verksamhet som skolan satsat på.

Genom avtal med byggnadsföretag har skolan erhållit ett flertal större och mindre byggnadsprojekt, vilka utförts som utbildningsbyggen. Då detta slagit väl ut, beräknas skolan jämväl i framtiden att bedriva en sådan verksamhet, som f. ö. tillämpas vid byggarbetarutbildningen över hela landet. Denna verksamhet, som förutsätter stor aktivitet från lärare och elever, har varit möjlig att bedriva genom den stimulans som eleverna erhållit i form av flitpengar. Flitpengar utbetalas inte till eleverna under första terminen då eleven vistas på skolans verkstad, men utgår fr. o. m. och i ökad omfattning när eleven kommer ut på utbildningsbyggena.

Under den tid som eleven vistas på skolans verkstad utgår samtliga sociala förmåner såsom statlig studiehjälp, resebidrag samt fria skolmåltider. I och med att eleven kommer ut på utbildningsbyggen, som i allmänhet befinner sig på stora avstånd från skolan, bortfaller resebidrag, fria skolmåltider samt viss statlig studiehjälp. Detta bortfall av statlig studiehjälp samt utgifter för resor och måltider som eleven

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

själv får bestrida har beräknats till en genomsnittskostnad av kronor 1.650: – per läsår.

Efter noggrant utförda beräkningar uppskattas elevernas flitpengar under de närmast följande åren uppgå till i genomsnitt kronor 2.600: – per år, under förutsättning att utbildningsbyggen i nuvarande utsträckning kan erhållas. Om man tar hänsyn till bortfallet av de statliga och kommunala bidrag på tillsammans 1.650: –/läsår enligt ovan återstår kronor 950: –.

Med hänvisning till vad som framhållits anhålles om Riksskattenämndens synpunkter och svar på nedanstående frågor.

1. Är eleverna deklarationsskyldiga för flitpengar som de genom skolan erhåller under sin utbildning?
2. Kan flitpengarna jämställas med till annan utbildning utgående studiemedel eller studiebidrag och således anses icke skattepliktiga?
3. Om svaret på fråga 1 är ja, har skolan då rätt att vid avlämnande av inkomstuppgift göra avdrag för ovan nämnda sociala förmåner, som eleven inte kommer i åtnjutande av?
4. Om svaret på fråga 1 är ja, har skolan då skyldighet att göra skatteavdrag och redovisa källskatt eller räcker det att lämna inkomstuppgift?

Anm. Om skolan skall göra skatteavdrag och redovisa källskatt, skulle onormalt stora administrativa kostnader uppstå med hänsyn till det stora antal mycket små ”inkomsttagare” det gäller.

Vid bedömandet av ärendet hemställes om, att Riksskattenämnden beaktar det för samhället billiga (bl. a. genom en mycket liten kostnad för lokaler och material) och effektiva sätt som denna utbildning bedrives på samt observerar att denna skola, samtidigt som man skapat en metod som befrämjar hög produktivitet under utbildningstiden vid jämförelse med andra system, totalt håller statsverkets utgifter nere, genom att eleverna snarast möjligt göres ”självförsörjande”, d. v. s. statliga och kommunala ekonomiska bidrag ersättes av flitpengar.

Efter att ha inhämtat yttrande från förste taxeringsintendenten i Göteborgs och Bohus län och därefter behandlat ärendet vid plenisammanträde, har riksskattenämnden i skrivelse den 8 januari 1969 till centrala yrkesskolorna i Göteborg anfört följande:

Flitpengar, som utbetalas till verkstads- och yrkesskoleelever, lärlingar o. d. som uppmuntran för utfört, i regel produktivt arbete, utgör enligt rådande skatterättsliga praxis skattepliktig inkomst av tjänst. Flitpengar kan sålunda inte jämställas med icke skattepliktiga studiemedel eller studiebidrag.

Elev, som uppbär flitpengar eller annan liknande ersättning, är deklarationsskyldig härför under de förutsättningar, som anges i 22 § taxeringsförordningen. Detta innebär att deklarationsskyldighet i princip föreligger, om elevs bruttointäkter av en eller flera förvärvskällor under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 2.400 kronor.

Vid avlämnande av kontrolluppgift äger skolan inte reducera utbetalda flitpengar med belopp motsvarande värdet av sociala förmåner, som elev inte kommit i åtnjutande av på grund av att han erhållit flitpengar.

Frågor om skyldighet att göra skatteavdrag och redovisa innehållen preliminär skatt ankommer inte på riksskattenämnden att handlägga utan på centrala folkbokförings- och uppbördsnämnden.

5) Fråga i visst fall om skatteplikt för extra bidrag vid arbetslöshet

I skrivelse till riksskattenämnden har Svenska Industritjänstemannaförbundet hemställt om nämndens uttalande angåen-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

de beskattningen av extra bidrag från förbundet till vissa medlemmar vid arbetslöshet. I ärendet har förbundet anfört bl. a. följande:

Enligt nuvarande bestämmelser i förordningen om erkända arbetslöshetskassor är den högsta dagpenning som får utbetalas 50 kr. Beloppet är skattefritt. Då arbetslösheten bland industritjänstemän i allt större utsträckning drabbar tjänstemän med relativt höga löner, erhåller dessa en dålig kompensation i förhållande till tidigare inkomst. Enligt bestämmelserna i Industritjänstemännens erkända arbetslöshetskassa erhåller medlemmar ersättning enligt följande.

Månadslön	Dagpenning
– 999	25 kr
1.000–1.999	40 kr
2.000–	50 kr

Kassan har möjlighet att höja ersättningarna i de två lägsta klasserna inom ramen för gällande förordning. Härigenom erhåller medlemmar i dessa klasser som drabbas av arbetslöshet en fullgod kompensation. En medlem som exempelvis före sin arbetslöshet hade 3.000 kr i månadslön får med en dagpenning av 50 kr en betydligt sämre kompensation. Förbundets avsikt är därför att till medlemmar med en lön överstigande exempelvis 2.500 kr utbetala 10 kr extra utöver dagpenningen på 50 kr. Förutsättningen för att denna ersättning skall ha samma värde som dagpenningen är att beloppet blir skattefritt.

Finansieringen av denna extra ersättning skall ske genom de medlemsavgifter som medlemmarna erlägger till förbundet. Avgifterna till förbundet är differentierade i förhållande till medlemmarnas löner. Medlemmarna är indelade i tre avgiftsklasser. Avsikten är att i varje års budget för förbundet avsätta ett visst belopp för denna extra ersättning.

Utbetalningen av den extra ersättningen skall följa samma bestämmelser som gäller för utbetalningen av dagpenning nämligen de för arbetslöshetskassan gällande stadgarna.

Efter att ha inhämtat yttranden från vissa förste taxeringsintendenter och därefter behandlat ärendet vid plenisammanträde, har riksskattenämnden i skrivelse den 23 januari 1969 till Svenska Industritjänstemannaförbundet anfört följande:

I ärendet är upplyst, att de tilltänkta extra bidragen vid arbetslöshet skall utgå från förbundet och täckas av till förbundet erlagda medlemsavgifter. Då dessa medlemsavgifter inte är avdragsgilla vid taxeringen, bör enligt riksskattenämndens mening skatteplikt inte föreligga, när medlemsavgifterna återbetalas till vissa medlemmar i förbundet i form av extra bidrag vid arbetslöshet.

(Stockholm den 12 februari 1969)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg. 18 Nr 3 1969

1) Värdeminskningsavdrag i samband med skogslikvider vid lantmäteriförrättningar

I skrivelse till riksskattenämnden har Kungl. lantmäteristyrelsen anfört bl. a. följande:

År 1959 genomfördes viss omläggning av skogsbeskattningen för att undanröja de hinder som dittills gällande skatteregler visat sig innebära mot frivillig medverkan i åtgärder för jordbrukets och skogsbrukets yttre rationalisering m m. Därvid reglerades också beskattningen av skogslikvider i samband med laga skifte eller annan jorddelningsförrättning.

Bortsett från vissa mindre kompletteringar och den ändring i fråga om realisationsvinstbeskattningen som gjorts 1968, har reglerna varit oförändrade sedan 1959. Det finns enligt styrelsens mening ej heller någon anledning att ändra dem eller tillämpningen av dem utan det är i stället tvärtom ytterst angeläget att de bibehålls oförändrade då de i hög grad bidrar till att underlätta genomförandet av i dagens läge mycket angelägna åtgärder ifråga om skogsbrukets yttre rationalisering.

För att ytterligare underlätta denna rationaliseringsverksamhet har jorddelningslagens (JDL) regler beträffande sådana lantmäteriförrättningar det här är fråga om nyligen ändrats (SFS 1968: 73–74, prop 1967:167, 3 LU 1968:1). Genom dessa ändringar har förut gällande begränsning ifråga om möjligheterna att genom överenskommelse minska fastighets storlek vid ägoutbyte eller laga skifte tagits bort (8 kap 4 a § och 13 kap 2 b §). Motsvarande gäller ifråga om ägoutbyte och laga skifte i stad enligt hänvisningsbestämmelser i 6 kap. lagen om fastighetsbildning i stad. Även om några restriktioner i fråga om ökning av fastighets storlek ej heller tidigare varit föreskrivna, har lagändringarna medfört att storleksökningar av betydligt större omfattning än förut nu kan ske vid ägoutbyten och laga skiften i samband med jord- och skogsbrukets yttre rationalisering. Särskilt har lantbruksnämndernas skogsinnehav avsetts kunna fördelas på detta sätt i de fall då storleksrationalisering och omarrondering sker samtidigt.

En markägare, vars fastighet utökats genom ägoutbyte eller laga skifte och som

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

gör en avverkning för att betala de likvider som uppkommit vid förrättningen har möjlighet att yrka avdrag för värdeminskning av skog enligt det stadgande som 1959 infördes i anvisningarna till KL 22 § 4 p 3 st. Enligt detta skall utgivare av ståndskogslikvid äga rätt till värdeminskningsavdrag för skog som avverkas i anslutning till förrättningen. Ingenting sägs om avverkningen bör ske inom gammalt eller nytt innehav. Vid pågående ägoutbytesförrättningar för skogsbrukets yttre rationalisering har emellertid fråga uppkommit huruvida regeringsrättens utslag den 9 maj 1967 på besvär över besked från Riksskattenämnden (RN 1967:5; 3) rörande separat beräkning av värdeminskningsavdrag på tillköpt skogsmark kan påverka tillämpningen av förutnämnt stadgande rörande likvidutgivares rätt till värdeminskningsavdrag. Enligt regeringsrättens utslag får en för komplettering inköpt skogsfastighet inte behandlas som en fristående enhet vid beräkning av värdeminskningsavdrag å skog utan skall tillsammans med köparens tidigare innehav räknas som en förvärvskälla.

Lantmäteristyrelsen anhåller därför, som ett led i arbetet med att lämna information till markägarna i skattefrågor vid skogsbrukets yttre rationalisering, om ett uttalande från Eder beträffande möjligheterna till värdeminskningsavdrag för skog under följande förutsättningar:

Genom jorddelningsförrättning har storleken av viss fastighet ökats och fastighetsägaren ålagts betala sådan likvid som avses i JDL 14 kap 8 §. Han företar avverkning inom tre år från det lagakraftägande beslut om fastställelse å förrättningen föreligger. Kan avdrag för minskning av skogens ingångsvärde enl anvisningarna till KL 22 § 4 p 3 st beviljas honom med ett belopp som motsvarar rotvärdet av den avverkade skogen eller högst beloppet av likviden, om avverkningen sker:

1. helt på markområde som hela tiden tillhört fastigheten,

2. helt på markområde som erhållits vid förrättningen,

3. på båda dessa områden?

Efter att ha inhämtat yttranden från vissa förste taxeringsintendenter och därefter behandlat ärendet vid plenisammanträde, har riksskattenämnden i skrivelse till lantmäteristyrelsen den 27 februari 1969 anfört följande.

I samband med remissbehandlingen av den inom finansdepartementet upprättade promemoria angående komplettering av gällande regler för beskattning av skogslikvider i samband med lantmäteriförrättningar, som låg till grund för propositionen nr 129 år 1965 med förslag till vissa ändringar av skogsbeskattningsreglerna, tog länsstyrelsen i Västernorrlands län (prop. sid. 16 m) upp frågan, om skattskyldig för att komma i åtnjutande av här ifrågavarande skogsvärdeminskningsavdrag var hänvisad att uttaga skog på den mark, som varit föremål för jorddelningsförrättning, eller om han erhöll samma förmån vid skogsuttag på annan honom tillhörig fastighet i samma kommun eller i annan kommun. I anledning av vad länsstyrelsen anfört framhöll departementschefen i propositionen (sid. 21 m) bl. a. följande:

Avdragsreglerna i punkt 4 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen hänför sig till förhållandena på en och samma fastighet och ingångsvärdet på dess skog. Härav bör följa att skogsuttaget skall härleda sig till den fastighet, som är föremål för jorddelningsförrättningen. Lagtexten är däremot inte avfattad så att därå kan grundas krav på att uttagen måste göras från just de delar av fastigheten som berörs av jorddelningsförrättningen.

I anslutning till det nyss citerade uttalandet vill riksskattenämnden påpeka, att den omständigheten att marköverföringar, som avses i jorddelningslagen 8 kap. 4 a § och 13 kap. 2 b §, enligt punkt 4 av anvisningarna till 35 § kommunalskattelagen

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

numera jämställs med avyttring av fastighet inte föranleder någon annan bedömning. Vid den ifrågavarande ändringen av reglerna för beskattning av realisationsvinst lämnades nämligen avdragsreglerna vid skogsbeskattningen oförändrade.

På grund av det anförda besvarar riksskattenämnden de i lantmäteristyrelsens skrivelse framställda frågorna jakande.

2) Fråga huruvida viss anläggning för hantering av spannmål var att hänföra till byggnad, m. m.

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Aktiebolaget A arrenderade sedan år 1945 en egendom av B och bedrev där jordbruk. Arrendet löpte i femårsperioder med ett års uppsägningstid. Inkomsten av jordbruket redovisades enligt bokföringsmässiga grunder. B ägde praktiskt taget samtliga aktier i bolaget. Under år 1967 avsåg bolaget att för jordbruksdriften anskaffa och uppföra en anläggning för hantering av spannmål. Anläggningen skulle inrymmas i en arrenderad äldre logbyggnad. Denna, som hade jordgolv, var cirka 100 meter lång, 18 meter bred och 18 meter hög. Anläggningen skulle bestå av följande delar, nämligen *dels* en varmluftork av plåt — som skulle placeras lös på underlaget — med en kapacitet av 10 ton i timmen för en kostnad inklusive värmepanna av cirka 90.000 kronor, *dels* en gjuten värmepanna, 5–10 ton, vilande utan förankring på cementgolv, *dels* silofickor av plåt, stående på golvet såsom lösa behållare utan förankring, för en kostnad av cirka 240.000 kronor, *dels* maskinell utrustning för cirka 100.000 kronor, bestående av rensmaskin för spannmål på ett ställverk, våg, utlastningsficka, försedd med ben och placerad lös på golvet utan förankring, samt transportörer med rördragning och strävning mot silos, *dels ock* elektrisk utrustning för cirka 35.000 kronor, bestående i huvudsak av el-central, fjärrtermometrar och belysningsanordningar.

Hela anläggningen skulle utan förankring stå lös på golvet och kunna nedmonteras endast med hjälp av en skiftnyckel samt förflyttas till annan plats. Som underlag för anläggningen skulle gjutas en cementplatta med en i mitten nedsänkt ränna. Vidare skulle anläggas en s. k. elevatorgrop beklädd med betong. Kostnaderna för dessa byggnadsarbeten och för uppmurning av väggar kring värmepannan beräknades till cirka 55.000 kronor.

Aktiebolaget A anhöll om förhandsbesked i följande hänseenden:

1) Var bolaget berättigat till avdrag på en gång för kostnaden å cirka 55.000 kronor för de planerade byggnadsarbetena å den arrenderade byggnaden?

2) Var anläggningen i övrigt att hänföra till lösa inventarier, för vilka bolaget skulle äga rätt att framdeles yrka värdeminskningsavdrag enligt räkenskapsenlig avskrivning?

3) Därest anläggningen i beskattningshänseende bedömdes vara av annan natur än lösa inventarier, efter vilken avskrivningsprocent ägde bolaget då åtnjuta avdrag för värdeminskning å anläggningen i fråga?

B anhöll för sin del om förhandsbesked, huruvida de av bolaget utförda arbetena å logbyggnaden kunde medföra, att han ansågs hava åtnjutit skattepliktig intäkt under det beskattningsår, för vilket bolaget tillgodoförde sig avdrag för kostnaden för arbetena.

Den 27 november 1967 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att ifrågava-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

rande anläggning för hantering av spannmål i dess helhet får anses hänförlig till byggnad samt att anläggningen kan flyttas från den jordägaren tillhöriga logbyggnaden utan att förorsaka väsentlig skada å denna. Äganderätten till anläggningen får vid sådant förhållande anses tillkomma Aktiebolaget A. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att bolaget icke äger åtnjuta avdrag för ifrågavarande anläggning annorledes än enligt reglerna om avdrag för värdeminskning å till jordbruk hörande driftbyggnader.

Vidkommande frågan om den procentsats efter vilken avdrag för värdeminskning må åtnjutas, finner riksskattenämnden att det årliga avdraget för värdeminskning skäligen kan beräknas till 5 procent av anläggningskostnaden. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att Aktiebolaget A vid inkomsttaxeringen är berättigat åtnjuta avdrag för värdeminskning å ifrågavarande anläggning efter 5 procent av anläggningskostnaden.

Med hänsyn till vad riksskattenämnden ovan förklarat erfordras intet svar på den av B framställda frågan.

I detta ärende var tre ledamöter skiljaktiga och anförde:

Av den i målet förebragta utredningen framgår, att den av bolaget bekostade spannmålstorkanläggningen med silofickor, cementgolv med däri infogad grop och ränna samt maskinell och elektrisk utrustning icke infogats i av bolaget arrenderad byggnad på sådant sätt, att dess borttagande föranleder skador på den arrenderade byggnaden. Äganderätten till hela anläggningen tillkommer vid sådana förhållanden bolaget – arrendatorn, som äger vid arrendets upphörande borttaga hela anläggningen och skall då återställa byggnaden i det skick, den hade före anläggningens utförande.

Riksskattenämnden hade enligt vår uppfattning bort finna, att av de till 55.000 kronor beräknade kostnaderna för betonggjutning å golv m. m. samt uppmurning av väggar kring värmepanna den del av kostnaden, som belöper på cementgolv med däri infogad grop och ränna är att hänföra till grundförbättringskostnad för arrendatorn och på grund härav avdragsgill vid arrendatorns inkomsttaxering antingen på en gång eller med fördelning under återstående arrendetid.

Riksskattenämnden hade vidare bort finna, att spannmålstorkanläggningen med till värmepannan hörande värmeisolerande tegelväggar jämte silofickor samt maskinell och elektrisk utrustning är att hänföra till maskiner och inventarier och ej till byggnad och på grund härav bort förklara, att bolaget är berättigat till avdrag för värdeminskning å denna del av anläggningen enligt reglerna för lösa maskiner och inventarier med bunden eller räkenskapsenlig avskrivning.

Frågan om jordägarens beskattning för värdet av arrendatorns förbättringsåtgärder under i förhandsbeskedsärendet angivna förhållanden kan bli aktuell och bör bedömas först vid tidpunkten för arrendeavtalets upphörande. Förhandsbesked i denna del bör därför för närvarande inte meddelas.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade Aktiebolaget A, att Kungl. Maj:t måtte förklara bolaget vara berättigat till avdrag för kostnaden för spannmålstorkanläggningens golv och övriga delar på sätt minoriteten inom riksskattenämnden anfört. B instämde i bolagets talan.

I utslag den 26 november 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Ett regeringsråd anförde:

Vad först angår cementgolvet med grop och ränna, anlagda för en kostnad om 55.000 kronor, får denna del av anläggningen visserligen anses tillhöra bolaget men då anläggningen i denna del icke kan borttagas utan att förorsaka väsentlig skada på logebyggnaden och själv förstöras bör

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

förenämnda belopp behandlas såsom en omedelbart avdragsgill omkostnad i bolagets drift.

Vidkommande anläggningen i övrigt kan denna icke utan att våld göres på vad som enligt vedertagna begrepp och allmänt språkbruk är att hänföra till byggnad – med hänsyn till vad i målet upplysts om anläggningens beskaffenhet och användning – anses såsom byggnad. Fastmer framgår klart av utredningen att anläggningen i denna del utgör en maskin. Bolaget bör därför vara berättigat till avdrag för värdeminskning å denna del av anläggningen enligt reglerna för lösa maskiner och inventarier med bunden eller räkenskapsenlig avskrivning.

På grund av det anförda prövar jag rättvist att med upphävande av förhandsbeskedet besvara frågorna i enlighet med vad som följer av ovanstående.

3) En fastighetsägare, som driver varuhusrörelse, har av vederbörande stad erbjudits att friköpa sig från skyldigheten att anordna biluppställningsplatser inom sina fastigheter. Fråga huruvida fastighetsägaren i samband med om- och tillbyggnad av fastigheterna är berättigad till avdrag för erlagda s. k. friköpsmedel

I ärende angående framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked anförde sökandebolaget bl. a.:

Bolaget är ägare av fastigheterna nr 1 i kvarteret A och nr 2 i kvarteret B i X-stad. I fastigheten i kvarteret A bedriver bolaget varuhusrörelse, under det att fastigheten i kvarteret B delvis användes av bolaget för lagerändamål och i övrigt är uthyrd. Fastigheten i kvarteret A är bebyggd med mycket gamla stenhus, som under årens lopp varit föremål för en serie om- och tillbyggnader. På grund härav är byggnadskostnaden för denna fastighet praktiskt taget omöjlig att fastställa. Fastighetens taxeringsvärde är kr. 7.028.000:–, varav kr. 3.758.000:– avser byggnadsvärde och kr. 3.270.000:– markvärde. Fastigheten i kvarteret B är bebyggd med ett äldre affärs- och kontorshus. Denna fastighets taxeringsvärde är kr. 2.960.000:–, varav kr. 1.460.000:– avser byggnadsvärde och kr. 1.500.000:– markvärde.

Bolaget har för avsikt att företaga vissa ombyggnadsarbeten inom förenämnda fastigheter. Som villkor för beviljande av byggnadslov för dessa arbeten uppställer byggnadsnämnden i X-stad krav på att bolaget skall fullgöra fastighetsägare enligt § 53, mom. 3 byggnadsstadgan åvilande skyldighet att anordna det antal biluppställningsplatser, som enligt stadsbyggnadskontoret anses belöpa på de båda fastigheterna. Antalet sådana platser har uppgivits till cirka 155.

Då det visat sig icke vara möjligt att anordna erforderligt antal parkeringsplatser inom äldre fastigheter i centralare delar av staden, har stadsfullmäktige i X-stad antagit ett kommunalt parkeringsprogram, enligt vilket staden skall söka samordna fastighetsägares och andras intressen av att lösa parkeringsproblemen. I de fall det visar sig praktiskt ogenomförbart att anordna parkeringsplatser på egen tomtmark, har staden genom byggnadsnämnden erbjudit fastighetsägare att friköpa sig.

Bolaget har sålunda erbjudits att med byggnadsnämnden i X-stad träffa s. k. friköpsavtal, varigenom bolaget mot erläggande av ett visst kontantbelopp per parkeringsplats skall såsom ägare av ovannämnda fastigheter anses ha fullgjort den i § 53, mom. 3 byggnadsstadgan föreskrivna skyldigheten. Ifrågavarande kontantbelopp har enligt uppgift beräknats till cirka kr 22.000:– per plats, vilket för 155 platser skulle motsvara ett belopp av kr 3.410.000:–. Genom erläggande av detta belopp skulle bolaget för framtiden vara befriat från skyldigheten att anordna parkeringsplatser inom respektive fastigheter eller på annat sätt medverka till anordnande av sådana platser på annat håll.

X-stad har från Riksskattenämnden erhållit förhandsbesked att av fastighetsägare inbetalda friköpsmedel till kommunen för att slippa anordnandet av parkeringsplatser enligt § 53, mom. 3 byggnadsstadgan i

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

princip är att räkna som skattepliktig inkomst för mottagaren i egenskap av ett av staden bildat parkeringsaktiebolag. Fråga uppkommer då vilka skattekonsekvenser det blir för fastighetsägaren vid användandet av friköpsinstitutet.

Som ovan framhållits avses med friköp ett avtal, varigenom fastighetsägaren mot ett till kommunen erlagt vederlag befrias från den i § 53, mom. 3 byggnadsstadgan föreskrivna skyldigheten att anordna bilplatser.

Friköpsförfarandet aktualiseras i samband med sökandet av byggnadslov. Vill fastighetsägaren icke anordna biluppställningsplatser på den egna tomten, kan kommunen övertaga denna skyldighet mot att fastighetsägaren inbetalar ett vederlag till kommunen. För detta ändamål upprättas ett civilrättsligt avtal mellan kommunen och fastighetsägaren. Friköpsmedlen skall användas för finansiering av byggandet av parkeringsanläggningar.

För att bolaget i samband med om- eller tillbyggnad skall kunna använda sig av friköpsinstitutet för att lösa fastigheternas parkeringsproblem måste klarhet skapas om därav följande skattekonsekvenser.

Bolaget får med anledning härav anhålla om svar på följande frågor:

1. Om bolaget för erhållande av byggnadslov för om- och tillbyggnad av sina ovannämnda fastigheter träffar friköpsavtal med X-stad och inbetalar överenskomna friköpsmedel enligt ovan, äger bolaget då att vid taxering erhålla avdrag för sålunda utbetalat belopp antingen omedelbart eller genom årliga värdeminskningsavdrag. Bolaget avses icke äga någon fordringsrätt med anledning av utbetalning av friköpsmedel, vilka alltså icke avses skola förräntas, ej heller amorteras eller återbetalas till bolaget.

2. Om bolaget medgives rätt att erhålla avdrag för utbetalade friköpsmedel genom årliga värdeminskningsavdrag, äger bolaget då erhålla dessa värdeminskningsavdrag enligt avskrivningsplan för friköpsmedlen. Bolaget kan enligt vad ovan framhållits icke fastställa byggnadskostnaderna för fastigheterna, utan tillämpar avskrivning på taxerat byggnadsvärde. Kostnaden för ombyggnaden i övrigt blir föremål för avskrivning genom ändrat taxeringsvärde.

Den 19 juni 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att erläggandet av ifrågavarande s. k. friköpsmedel utgör en förutsättning för att sökandebolaget skall kunna verkställa den tilltänkta om- och tillbyggnaden av de bolaget tillhöriga fastigheterna nr 1 i kvarteret A och nr 2 i kvarteret B. Vid sådant förhållande bör friköpsmedlen anses utgöra en del av kostnaden för om- och tillbyggnaden av fastigheterna och i beskattningshänseende behandlas såsom en dylik kostnad.

På grund härav förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget äger att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för av bolaget erlagda friköpsmedel endast i form av årliga värdeminskningsavdrag å byggnaderna på ifrågavarande fastigheter och sålunda endast i den mån avskrivningsunderlaget för byggnaderna ökar till följd av att friköpsmedel erlagts.

En ledamot var skiljaktig och anförde:

Eftersom bolagets erläggande av friköpsmedel är betingat av varuhusrörelsen och dess utveckling och då bolaget inte genom erläggandet av friköpsmedlen erhåller någon tillgång eller rättighet, anser jag att Riksskattenämnden bort förklara, att hela beloppet är en på en gång avdragsgill kostnad för bolaget.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolaget, att Kungl. Maj:t måtte förklara hela det belopp bolaget hade att erlägga enligt friköpsavtalet vara vid inkomsttaxering på en gång avdragsgill kostnad.

I utslag den 1 oktober 1968 lämnade Regeringsrätten besvären utan bifall.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

4) **Fråga om avdrag för förlust å aktier** (jfr nr 2/1964 p. 9 och där gjorda hänvisningar)

I ärende angående framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked anförde sökandebolaget i ansökningen:

Undertecknat aktiebolag, Aktiebolaget A, med säte i X-stad, får härmed anhålla om förhandsbesked huruvida en nedskrivning av bolagets aktier i Aktiebolaget B i samband med en åsyftad likvidation av sistnämnda bolag kan vid taxering till kommunal och statlig inkomstskatt godkännas såsom förlustavdrag enligt 29 § 1 mom. kommunalskattelagen.

Omständigheterna äro följande.

Aktiebolaget A, som bedriver tillverkning av – – –, inköpte den 2/1 1964 från fabrikören B för en köpeskilling av 798.500 kronor samtliga 650 aktier å nominellt 100 kronor per aktie enligt bifogade kontrakt. Ändamålet med förvärvet var att Aktiebolaget A, vars fabrik i X-stad icke har tillräcklig kapacitet att motsvara företagets avsättningsmöjligheter, skulle få tillgång till av Aktiebolaget B förhyrda och för tillverkning av produkter av samma slag inredda lokaler i Z-stad.

I samband med aktieöverlåtelsen omlades Aktiebolaget B:s räkenskapsår och utsträcktes att omfatta tiden 1/1 1963–30/6 1964.

Det i vinst- och förlusträkningen för tiden 1/1 1963–30/6 1964 redovisade beloppet 317.750 kronor avseende "Övriga intäkter" utgör en av Z-stad till bolaget under tiden före aktieförvärvet utbetald expropriationsersättning, avseende gottgörelse för de kostnader för inredning av de nuvarande lokalerna som bolaget åsamkats i samband med att bolaget nödgades avflytta från tidigare förhyrda lokaler i Z-stad, vilka tagits in anspråk av staden. Beloppet 317.750 kronor innehåller räntegottgörelse å kapitalfordringen kr 300.106: 48.

Omfattande kostnader har sålunda nedlagts på de nya lokalernas inredning för fabrikation därstädes.

Aktiebolaget B:s försäljning skedde före aktieöverlåtelsen så gott som uteslutande till de två varuhusföretagen C och D. Aktiebolaget A försålde före samma tidpunkt sina i X-stad tillverkade produkter till bl. a. E. Efter överlåtelsen har Aktiebolaget B fortsatt att sälja sina produkter till de båda förstnämnda företagen, och Aktiebolaget A:s tillverkning och försäljning för E:s räkning har överförts till Aktiebolaget B.

Det ligger i sakens natur att för dessa varuhusföretags inköp förhållandet mellan pris och kvalitet är en fråga av långt mer avgörande betydelse än de affärsrelationer mellan detaljister och hos dem inarbetade fabrikanter som eljest brukar skapa ett visst good-willvärde. De tre företagen sälja också i sin tur Aktiebolaget B:s produkter med de egna varubeteckningarna "C", "D" resp. "E", vilka beteckningar anbringas å produkterna av Aktiebolaget B. Icke heller hos konsumenterna föreligger sålunda någon genom varubeteckning till fabrikanten styrd efterfrågan.

Något good-willvärde låg därför ej i Aktiebolaget B:s aktier, utan priset betingades – förutom av ett relativt obetydligt substansvärde – av Aktiebolaget B:s för ifrågavarande tillverkning väl inrättade lokaler, varav Aktiebolaget A hade stort behov enär dess egen tillverkningskapacitet hos fabriken i X-stad var begränsad.

Såsom framgår av Kungl. Maj:ts bifogade skrivelse har Aktiebolaget A under år 1966 beviljats statligt lokaliseringsstöd i form av bidrag och lån för uppförande av lokaler och anskaffande av maskiner. I och med denna utbyggnad av fabriken i X-stad kommer dess kapacitet att bli fullt tillräcklig för såväl Aktiebolaget A:s som Aktiebolaget B:s avsättning. Av detta skäl och med hänsyn till behovet av koncentration och rationalisering för att möta en alltmer hårdnande konkurrens, bl. a. från Tyskland, kommer Aktiebolaget A att låta nedlägga Aktiebolaget B:s verksamhet så snart fabriken i X-stad i utbyggt skick kan tagas i bruk. Därvid kommer Aktiebolaget B att träda i likvidation och dess tillgångar att avyttras.

Förhandsbesked begäres nu huruvida i samband med likvidation av Aktiebolaget B skillnaden mellan det i Aktiebolaget A:s räkenskaper bokförda värdet av aktierna i

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Aktiebolaget B, motsvarande förvärvspriset 798.500 kronor, samt vid likvidationen å aktierna utskiftat belopp kan godkännas såsom förlustavdrag enligt ovan.

Den 18 januari 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att – även om likvidation sker av Aktiebolaget B och därvid för sökandebolaget konstateras bokföringsmässig förlust å aktierna – det icke tillförlitligen kan utrönas, huruvida verklig förlust uppkommit. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget icke är berättigat att vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för förlust å aktierna.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökandebolaget, att bolaget måtte förklaras berättigat åtnjuta avdrag för förlusten å aktierna i Aktiebolaget B.

I utslag den 1 oktober 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

5) Fråga om tillämpning av punkt 10 av anvisningarna till 32 § KL

I ärende angående framställning om förhandsbesked från dödsboet efter fru X samt efterlevande maken direktören X anförde ombud för sökandena:

Fru X avled 1967.

I dödsboet efter Fru X äger bl. a. följande personer för närvarande del:

Maken Direktör X, på grund av giftorätt.

Makarna X:s Stiftelse, på grund av testamente av fru X samt avståendeförklaring av Direktör X.

Barnen A och B, på grund av arv. Båda är vuxna och egna yrkesutövare samt saknar hushållsgemenskap med sina föräldrar.

Barnbarn tillhörande endera grenen eller bådadera förväntas på grund av avstående från arv komma att erhålla del i dödsboet. Barnbarnen har ännu ej avslutat sin skolutbildning och har hushållsgemenskap med sina föräldrar.

Bouppteckning har ännu ej förrättats.

Bland tillgångarna i boet finns ett antal pensionsförsäkringar, tecknade av Direktör X såsom försäkringstagare. Av försäkringarna är vissa tecknade på Direktör X:s liv och andra på Fru X:s liv, på A:s liv och på B:s liv. Inga oåterkalleliga förmånstagareförordnanden har gjorts beträffande försäkringarna. Försäkringarna ingår i dödsboet och skall alltså omfattas av bodelningen och arvskiftet efter Fru X. Försäkringarna är vidare underkastade arvsskatt enligt gällande förordning om sådan skatt.

För dödsboet och delägarna i detta är det av synnerligt intresse att få klarlagt, huruvida bodelningen eller arvskiftet efter fru X kan komma att föranleda någon beskattningspåföljd för boet eller Direktör X och – om så skulle vara fallet – att få upplysning om påföljdens art och om anledningen till påföljden. Med "påföljd" förstås här, att försäkring beskattas annorledes än successivt som försäkringsbelopp förfaller till betalning i enlighet med försäkringsavtalet eller att beskattning sker hos annan person än den, som efter bodelningen och/eller arvskifte är gentemot försäkringsbolaget berättigad.

Till Riksskattenämnden framställs mot bakgrunden av det sagda följande fråga:

Föranleds beskattningspåföljd därav att i kommande bodelning och/eller arvskifte efter Fru X pensionsförsäkringar tecknade av Direktör X såsom försäkringstagare tillförs följande personer eller någon eller några av dem, nämligen Direktör X, A, B, barnbarnen och Makarna X:s Stiftelse?

Den 19 juni 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att direktör X vid tidpunkten för fru X frånfälle var försäkringstagare till ifrågavarande pensionsförsäkringar.

I enlighet härmed förklarar riksskatte-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

nämnden att, om vid bodelning och arvskifte i dödsboet efter fru X äganderätten till någon av pensionsförsäkringarna övergår till Makarna X:s Stiftelse, direktör X jämlikt punkt 10 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen skall beskattas för ett belopp motsvarande försäkringens värde vid tiden för äganderättens övergång. Vidare förklarar riksskattenämnden att, om vid bodelning och arvskifte i förenämnda dödsbo äganderätten till någon av pensionsförsäkringarna övergår till de i ansökningen angivna fysiska personerna eller till någon eller några av dem, skattskyldighet enligt nämnda lagrum icke uppkommer vare sig för direktör X eller för dödsboet efter fru X.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade direktör X och dödsboet efter fru X, att någon beskattning av dem icke måtte ske, därest pensionsförsäkringarna tillskiftades stiftelsen.

I utslag den 1 oktober 1968 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

(Stockholm den 18 mars 1969)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg. 18 Nr 4 1969

1) Angående ändring av vissa för taxeringsarbetet avsedda blanketter, m. m.

Riksskattenämnden har beslutat, att Fastighetslängd 9 (ytterark) samt blanketterna Förfrågan om preliminär A-skatt och Skönstaxering skall fr. o. m. 1969 års taxering erhålla ändrad lydelse. Sistnämnda blankett har namnändrats till Skönstaxering av inkomst och förmögenhet.

Vidare har riksskattenämnden, utan att ändra lydelsen, åsatt blanketten Uppgifter för samtaxering beteckningen Underrättelse 23.

Riksskattenämnden har slutligen – efter samråd med centrala folkbokförings- och uppbördsnämnden – beslutat att följande anvisningar och blanketter skall fr. o. m. 1969 års taxering erhålla ändrad lydelse, nämligen

Anvisningar för taxeringsnämnd: Redovisning av taxeringsnämndens beslut m.m.; A-längdens skattskyldiga,

Anvisningar för lokal skattemyndighet: Beredning av deklarationer m. m.; A-längdens skattskyldiga,

Anvisningar för lokal skattemyndighet: Behandling av taxeringsavi och deklarationsnummerförteckning; B- och C-längdens skattskyldiga,

Anvisningar för längdförare hos länsstyrelse: Sortering och beredning av deklarationer; B- och C-längdens skattskyldiga,

Anvisningar för taxeringsnämnd: Redovisning av taxeringsnämndens beslut m.m.; B- och C-längdens skattskyldiga,

Anvisningar för taxeringsnämnd: Särskild fastighetstaxering,

Anvisningar för lokal skattemyndighet: Särskild fastighetstaxering, samt blanketterna Deklarationsnummerförteckning A, Deklarationsnummerförteckning B, Deklarationsjournal, Deklarationsmissiv, Hänvisningsblad, Skönstaxering m. m. av fastighet och Hjälpblankett för fastighetstaxeringsnämnd för beräkning av taxeringsvärde på jordbruksfastighet. Redan

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

tryckta exemplar av inlämnade två blanketter i deras hittills gällande lydelse får fortfarande begagnas. Blanketten Skönstaxering m. m. av fastighet har namnändrats till Skönstaxering av fastighet, m. m.

2) Avdrag för utbyte av traktor vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen (Jfr nr 2/1966 p. 2 och där gjord hänvisning).

Den 4 april 1963 meddelade riksskattenämnden anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna angående avdrag för utbyte av traktor vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen. Den 30 november 1965 beslöt riksskattenämnden att anvisningarna skulle erhålla ändrad lydelse.

Riksskattenämnden har därefter den 11 april 1969 – på grundval av viss genom Sveriges lantbruksförbund tillhandahållen utredning och efter hörande av förste taxeringsintendenterna – beslutat att *ifrågavarande anvisningar skulle erhålla följande ändrade lydelse.*

Utbyte av fotogendriven traktor utan störtbåge (hytt) mot dieseldriven traktor med störtbåge (hytt) bör i sin helhet anses som ersättningsanskaffning, under förutsättning att traktorerna har ungefärligen samma prestationsförmåga.

För bedömning av om nämnda förutsättning är för handen bör traktorerna indelas i sju storleksgrupper, grupperna 1–7.

Såsom *bilagor 1 och 2* till dessa anvisningar har fogats två alfabetiska förteckningar över gamla respektive nya traktorer; dessa förteckningar kommer att successivt kompletteras. För varje traktor har angetts grupptillhörigheten.

Vid prövning av fråga om avdrag för traktorbyte, i fall då inkomst av jordbruksfastighet redovisas enligt kontantprincipen, bör iakttas följande.

Såväl den gamla som den nya traktorns grupptillhörighet bestämmes.

a) Om byte sker till ny traktor av samma slag *(d. v. s. samma märke och typ)* bör avdrag medges med den verkliga återanskaffningskostnaden; avdraget medges oavsett att den nya traktorn, i motsats till den utbytta, är försedd med störtbåge (hytt). Nyuppsättning bör dock anses föreligga beträffande större extra utrustning, såsom t. ex. hydraulisk lyft, bandutrustning eller anordning för fyrhjulsdrift, om sådan utrustning inte tidigare funnits.

b) Om traktorer av samma slag som den utbytta alltjämt finns i marknaden men byte sker till ny traktor av annat märke eller annan typ, bör avdrag medges för återanskaffningsvärdet av en traktor av samma slag som den utbytta. Nettoavdraget bör alltså bestämmas till skillnaden mellan återanskaffningspriset för en ny traktor av samma slag som den utbytta och vad som erhållits för den utbytta traktorn.

c) Om traktorer av samma slag som den utbytta inte längre finns i marknaden och förvärv sker av en ny traktor av annat märke eller annan typ inom *samma* grupp, bör avdrag medges med den verkliga anskaffningskostnaden med undantag för eventuell nyuppsättningskostnad för extra utrustning; hänsyn tas dock inte till att den nya traktorn, i motsats till den utbytta, är försedd med störtbåge (hytt).

d) Om traktorer av samma slag som den utbytta inte längre finns i marknaden och förvärv sker av ny traktor i *högre* grupp, bör viss del av kostnaden hänföras

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

till nyuppsättning. Härvid bör till nyuppsättning hänföras i nedanstående tabell angivna belopp:

Gammal traktor: grupp	Ny traktor: grupp 1	2	3	4	5
1	–	2.500	7.000	14.000	28.000
2		–	4.500	12.000	22.000
3			–	7.000	15.000
4				–	8.000
5					–

Beträffande traktorer tillhörande storleksgrupperna 6 och 7 kan, med hänsyn till de stora prisvariationerna inom grupperna, något schablonbelopp inte anges för vad av kostnaden, som är att hänföra till nyuppsättning.

Bilaga 1

Gamla traktorers inplacering i storleksgrupper

Märke och typ	Grupp
Allgaier A 111	1
„ A 122	1
„ A 133	2
Allgaier Porsche AP-22	1
Allis Chalmers B	1
„ „ CA (C)	2
„ „ G	1
„ „ WD	2
„ „ WF	2
„ „ D 270	2
„ „ D 272	2
Bolinder-Munktell BM 10	1
„ „ BM 20	3
„ „ BM 21	3
„ „ BM 200	2
„ „ BM 210	2
Bolinder-Munktell-Volvo BM/T 230 Viktor	2
BM/T 35/36	3
BM/T 55	4
BM/T 425	2
BM/T 320 Buster	2
BM/T 350 Boxer	3
BM/T 470 Bison	4
BM/T 471 Bison	4
Bukh 403	2
Case D	2
„ VA	1
„ SC (S)	2
„ LA	3
County Super 4 (1964 och tidigare	3
„ „ 4 Mod. 654	3
„ „ 6 (motor 590 E)	4
„ „ 6 Mod. 954 (motor 270 3 E)	5
David Brown Cropmaster	2
„ „ Prairie Cropmaster	2
„ „ 31 D	2
„ „ 34 D	2
„ „ 40 D	3
„ „ 50 D	3
„ „ 850	2
„ „ 950	2
Deutz D 15 (F 1 L)	1
„ D 30 (F 2 L)	2
„ D 40 (F 3 L)	3
„ D 50 (F 4 L)	4
„ D 55	3
„ D 60	4
„ D 30 05	2
„ D 40 05	2
„ D 50 05	3
„ D 60 05	3
„ D 80 05	4
Dieselross F 12 HL (GH)	1
„ F 25 PHI	2
„ F 28 P	2
„ F 40	3

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Märke och typ	Grupp
Fahr D 17	1
„ D 30 L	2
„ D 270 H	2
„ D 400 B	3
„ D 45 L	3
Farmall (se International–Mc Cormick–Farmall)	
Ferguson Ford-Ferguson	2
„ TE-A 20	2
„ TE-D 20	2
„ TE-F 20	2
Field Marshall Serie II	3
Ford 8 NAN	1
„ 4000 1964–67	3
„ 5000 1964–67	3
Fordson 1939	2
„ 1940	2
„ Major ("Höglund")	2
„ Major med Perkins diesel	3
„ Nya Major (fotogen)	2
„ Nya Major (diesel)	3
„ Power Major	3
„ Super Major (Special)	3
„ Dexta	2
„ Super Dexta (Special)	2
GMW Diesel (D 45)	3
Hanomag R 25 (R 27)	2
„ R 40	3
„ R 55	4
„ R 545 (Lång)	4
„ R 218	1
„ R 228	2
International–Mc Cormick–Farmall	
H	2
Super A	1
DGD-4	2
430	2
B-250	2
B-275	2
B-414	2
B-450	3

Märke och typ	Grupp
Cub	1
W-4 (Super)	3
W-6	3
W-9	3
WD-9	4
EMD 50	3
100	2
300	3
400 Diesel	3
John Deere G	3
„ „ R	3
„ „ 70	3
„ „ B	1
„ „ AR och AW	2
John Deere-Lanz 510 (500)	2
Johnston 744 (745)	3
Lanz Alldog	1
„ Bulldog D 1706	1
„ „ D 2016	1
„ „ D 2206	1
„ „ D 2806	2
„ „ D 2816	2
„ „ D 3606	3
„ „ D 4016	3
Massey-Ferguson	
MF 25 (MF 30)	2
MF 35 (bensinmotor)	2
MF 35 (dieselmotor, 4 cyl.)	2
MF 35 (dieselmotor, 3 cyl.)	2
MF 35 X	2
MF 65 Mark I	3
MF 65 Mark II	3
MF 65 R	3
MF Super 90	4
Massey-Harris Pony	1
„ 82	1
„ 102	2
„ 44 K	3
„ 55 K	3
„ 744	3
M.A.N. AS 325 A och H	2

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Märke och typ	Grupp
M.A.N. 4 P1	2
„ 4 R 3	3
„ 4 N 1 B	2
„ AS 440 A	3
„ AS 542 A	3
„ 4 R 2 B	3
„ 4 S 2	4
Nuffield (BMC) Universal	3
„ DM 4	3
„ 3 DL	2
„ 342	2
„ 460	3
„ 10/42	2
„ 10/60	3
„ BMC Mini	1
Oliver 20	1
„ 25	2
„ 35	3
„ 66 HC	2
„ Super 66 Diesel	3
„ Super 77 Diesel	3
„ Super 88	4
Porsche P 133	2
„ Star 219	2
„ Master 419	3
Renault R 3042	2
Same 360 DT	3
„ 480 DT (460)	4
Steyr 180	2
„ 288	3
Valmet 359	2
„ 565	3
Volvo T 22	1
„ T 24	2
„ T 25	2
„ T 31	3
„ T 33	3
„ T 34	3
„ T 43	3
Zetor 25	2
„ 25 K	1
„ Super A	3

Märke och typ	Grupp

Bilaga 2

Nya traktorers inplacering i storleksgrupper

BMC Nuffield 3/45 Universal och Special	2
„ „ 4/65 Standard, Universal o. Special	3
„ „ 4/65 Bray	3
„ „ 4/75 Special	4
„ „ 245 Jordbruk (band)	5
BM/Volvo 400	2
„ 600	3
„ 800	5
„ 814	6
County Super 4 754	4
„ „ 6 1124 (motor 270 4 E)	5
David Brown 770 AS Selectamatic	2
„ „ 880 AS Selectamatic	2
„ „ 990 AS Selectamatic	3
„ „ 1200 AS Selectamatic	4
Deutz D 30 06	1
„ D 40 06	2
„ D 50 06	2
„ D 60 06	3
„ D 90 06	5
Dutra UE-28	2
„ UE-50	4
„ D 4 K	4
„ D 4 K B	6
Farmall se International– Mc Cormick–Farmall	
Ford 2000 Select-O-Speed	2
„ 2000	2
„ 3000	2
„ 4000 1968/69	3
„ 5000 1968/69	4
„ 8000	6
Hanomag Perfekt 400 E	2
„ Granit 500 E	3
„ Brillant 600	3

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Märke och typ	Grupp
Hanomag Brillant 700	4
„ Robust 900	5
Holder Cultitrac AG 3 T	1
International–Mc Cormick–Farmall	
276	2
434	2
523	3
624	3
634	3
Farmall 806	5
John Deere 1020 OU	2
„ „ 1020 VU	2
„ „ 1020 HU	2
„ „ 1120 (HI-LO)	2
„ „ 2020 HU (16 växlar)	3
„ „ 2020 HU (8 växlar)	3
„ „ 2020 OU	3
„ „ 3020	4
„ „ 3020 Power Shift	4
„ „ 4020	5
„ „ 4020 Power Shift	5
„ „ 5020	7
„ „ 600	5
Massey-Ferguson	
MF 130 Standard/Special	1
MF 135 Special/Allmatic	2
MF 165 (6-växlad)	3
MF 165 Allmatic (12 växlar)	3
MF 175 S Special	4
MF 175 S Allmatic	4
MF 178 Allmatic	4
MF 1100	5
MF 1130	6
Mc Cormick se International– Mc Cormick–Farmall	
Muir-Hill 101	6
Parca 714	7
Same Centauro (2- och 4-hjulsdr.)	3
„ Leone (2- och 4-hjulsdr.)	4
„ Ariete (2- och 4-hjulsdr.)	5
„ Buffalo	5
Steyr PLUS 50 (540)	2
„ PLUS 650/650 a	3
„ 280 az	4
„ PLUS 870/870 a	4
„ PLUS 1090/1090 a	6
Sovjet-traktorer T-40	2
„ „ MTZ	3
Valmet 500	3
„ 700	4
„ 900	4
Zetor 2511	1
„ 3511	2
„ 4511	3
„ 5511	3
„ 5545	3

3) Fråga om avdrag för avsättning för framtida kostnader för återställningsarbeten på grustäktsfastigheter
(Jfr nr 6/1967 p. 5)

I ärende angående framställning från ett aktiebolag om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökandebolaget drev grustäktsverksamhet förutom i X och Y kommuner jämväl på fastigheterna A–G i Z kommun. Sökandebolagets omsättning hade för ettvart av de fem senaste verksamhetsåren varit följande:

1962–63	4.722.000: –
1963–64	3.172.925: –
1964–65	2.803.108: –
1965–66	2.799.583: –
1966–67	3.054.060: –

Som villkor för att sökandebolaget skulle få bedriva grusutvinning på de nämnda fastigheterna i Z kommun hade länsstyrelsen med stöd av naturvårdslagen ålagt sökandebolaget att utföra vissa naturvårdande återställningsåtgärder på fastigheterna. Kostnaderna härför skulle komma att överstiga 50.000 kronor. För åtgärdernas

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

fullgörande hade länsstyrelsen krävt säkerheter, som lämnats i form av bankgaranti.

Sökandebolaget hemställde om förhandsbesked, huruvida en avsättning i dess räkenskaper av ett belopp av 50.000 kronor för ifrågavarande kostnader var avdragsgill vid 1969 års taxering.

Den 13 november 1968 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner, att sökandebolagets kostnader för återställningsarbetena på de i ansökningen angivna fastigheterna i Z kommun kan beräknas till omkring 50.000 kronor. Riksskattenämnden finner vidare, att bolaget bedriver grustäktsverksamhet jämväl i andra kommuner och att sökandebolagets genomsnittliga årsomsättning de senaste fem åren överstigit 3,5 miljoner kronor. Vid angivna förhållanden förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget icke är berättigat att vid 1969 års inkomsttaxering åtnjuta avdrag för avsättning för framtida kostnader för återställningsarbeten å ifrågavarande fastigheter.

Tre ledamöter var skiljaktiga och anförde:

Länsstyrelsen har satt som villkor för grusutvinningen att återställningsåtgärder skall vidtagas senast efter utvinningens upphörande. Kostnaden för dessa åtgärder uppgår ostridigt till åtminstone 50.000 kronor. Länsstyrelsen har också krävt säkerheter, som lämnats i form av bankgaranti, för att åtgärderna skall verkställas. Med anledning härav anser vi att bolaget enligt bestämmelser i bokföringslagen och i lagen om aktiebolag har skyldighet att reservera 50.000 kronor för kommande återställningsåtgärder varför riksskattenämnden bort lämna sådant besked.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade sökandebolaget, att Kungl. Maj:t måtte förklara bolaget berättigat att vid inkomsttaxeringen år 1970 erhålla avdrag för den i förhandsbeskedet omförmälda avsättningen.

Regeringsrätten meddelade den 28 januari 1969 följande utslag:

Kungl. Maj:t beslutar som följer.

De av länsstyrelsen ålagda återställningsarbetena får anses avse kostnader av sådan art, att fondavsättning i och för sig kan ifrågakomma för desamma. Av handlingarna i målet framgår dock icke vilken betydelse utvinningen av grus från fastigheterna i Z kommun har för bolagets verksamhet och om kostnaden för återställningsarbetena är så betydande i förhållande till bolagets nettointäkter att dylik avsättning är påkallad. Ej heller är utrett hur återställningsarbetena avses skola tidsmässigt fördelas. Med hänsyn härtill lämnar Kungl. Maj:t besvären utan bifall.

(Stockholm den 8 maj 1969)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg. 18 Nr 5 1969

1) Angående ändring av vissa för taxeringsarbetet avsedda blanketter

Riksskattenämnden har beslutat, att följande blanketter skall fr o m 1969 års taxering erhålla ändrad lydelse, nämligen

Meddelande om kontantberäkning och Uppgifter för frivillig särbeskattning;

Inkomstlängd 13 I A, B och C och Förmögenhetslängd 13 II; samt

Förteckning 20 och 23.

Redan tryckta exemplar av Meddelande om kontantberäkning, innerark till Inkomstlängd 13 I A och B — C samt Förteckning 20 och 23 får dock fortfarande begagnas.

Namnet Meddelande om kontantberäkning har ändrats till Meddelande om s k kontantberäkning. Längdernas benämningar har ändrats till Inkomstlängd A, Inkomstlängd B, Inkomstlängd C och Förmögenhetslängd.

Vidare har riksskattenämnden, utan att ändra lydelsen, åsatt blanketten Delgivningsförteckning nummer 25. Registerkort enligt Kungl. Maj:ts cirkulär till länsstyrelserna den 5 december 1952 (nr 753) angående upprättande av kortregister i och för tillämpning av förordningen om utskiftningsskatt samt registerkort enligt 28 § förordningen den 27 maj 1955 (nr 256) om investeringsfonder för konjunkturutjämning har, likaledes utan att lydelsen ändrats, åsatts namnen "Aktiebolagskort (utskiftningsskatt)" respektive "Registerkort enligt 28 § förordningen den 27 maj 1955 (nr 256) om investeringsfonder för konjunkturutjämning".

2) Angående omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning av fastighet

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 21 augusti 1969 fastställt nedan angivna omräkningstal att användas vid realisationsvinstbeskattning av fastighet, som **avyttrats under kalenderåret 1969.**

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Anskaffningsår[1]	Omräkningstal	Anskaffningsår[1]	Omräkningstal
1914	5,66	1942	2,44
1915	4,92	1943	2,41
1916	4,35	1944	2,42
1917	3,45	1945	2,43
1918	2,44	1946	2,42
1919	2,11	1947	2,36
1920	2,10	1948	2,25
1921	2,45	1949	2,21
1922	3,03	1950	2,19
1923	3,25	1951	1,89
1924	3,25	1952	1,75
1925	3,20	1953	1,73
1926	3,31	1954	1,72
1927	3,35	1955	1,67
1928	3,33	1956	1,59
1929	3,37	1957	1,52
1930	3,47	1958	1,46
1931	3,58	1959	1,45
1932	3,65	1960	1,39
1933	3,75	1961	1,36
1934	3,72	1962	1,30
1935	3,65	1963	1,26
1936	3,61	1964	1,22
1937	3,52	1965	1,16
1938	3,43	1966	1,09
1939	3,35	1967	1,05
1940	2,98	1968	1,03
1941	2,63	1969	1,00

[1] resp. det år till vilket ingångsvärdet (eller de avdragsgilla förbättringskostnaderna m. m.) eljest hänför sig.

3) Vissa beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Nordarmatur Aktiebolag och Aktiebolaget Scania-Vabis till SAAB Aktiebolag

I. I november 1968 erbjöd styrelsen för SAAB aktieägarna i Nordarmatur att till SAAB överlåta sina aktier i Nordarmatur enligt ettdera av följande alternativ:

Alternativ A

För varje 2-tal aktier i Nordarmatur erhölls en nytecknad stamaktie av serie A i SAAB.

Alternativ B

För varje aktie i Nordarmatur erhölls ett kontant belopp av 155 kronor.

Erbjudandet, som offentliggjordes den 14 november 1968, gällde under förbehåll bl. a. att SAAB:s bolagsstämma godkände för affärens genomförande erforderlig kapitalökning. Den 13 december 1968 utgick den tid, inom vilken aktieägarna i Nordarmatur hade att begagna sig av erbjudandet.

II. I december 1968 erbjöd styrelsen för SAAB aktieägarna i Scania-Vabis att till SAAB överlåta sina aktier i Scania-Vabis, därvid aktieägarna för varje 5-tal aktier i sistnämnda bolag skulle erhålla tre nytecknade stamaktier av serie A i SAAB. Erbjudandet, som offentliggjordes den 20 december 1968, gällde under förbehåll bl. a. att SAAB:s bolagsstämma godkände för affärens genomförande erforderlig kapitalökning. Den 24 januari 1969 utgick den tid, inom vilken aktieägarna i Scania-Vabis hade att begagna sig av erbjudandet.

Den 14 februari 1969 beslöt styrelsen för SAAB – under förutsättning av bolagsstämmans godkännande jämlikt 63 § aktiebolagslagen – att aktiekapitalet i SAAB skulle ökas med högst 271.290.000 kronor mot apport av aktier i Nordarmatur och Scania-Vabis. Den 26 februari 1969 sammanträdde aktieägarna i SAAB till extra bolagsstämma och fattade ett första beslut om ändringar i bolagsordningen för att möjliggöra den kapitalökning som styrelsen beslutat. Den 6 maj 1969 sammanträdde aktieägarna i SAAB till ordinarie bolagsstämma och fattade ett för giltigheten erforderligt andra beslut om ändringar i bolagsordningen. Stämman fattade också beslut om godkännande av styrelsens beslut den 14 februari 1969 om ökning av

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

aktiekapitalet i SAAB mot apport av aktier i Nordarmatur och Scania-Vabis.

I framställning till riksskattenämnden har Stockholms Enskilda Bank hemställt, att riksskattenämnden till främjande av en riktig och enhetlig taxering ville meddela taxeringsmyndigheterna anvisningar om tillämpningen av reglerna om realisationsvinstbeskattning såvitt gällde nedan angivna frågor:

a) till vilket pris skall de aktier i Nordarmatur resp. Scania-Vabis, vilka SAAB har förvärvat såsom apportegendom, anses ha blivit överlåtna av aktietecknarna;

b) vad skall aktietecknarnas anskaffningskostnad för de nytecknade SAAB-aktierna anses utgöra;

c) vilken dag skall de under a) angivna aktierna i Nordarmatur resp. Scania-Vabis anses ha blivit överlåtna resp. vilken dag skall de nytecknade SAAB-aktierna anses ha blivit förvärvade av aktietecknarna.

Riksskattenämnden – som i ärendet inhämtat yttranden från allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden och t. f. förste taxeringsintendenten i Östergötlands län — har vid sammanträde den 21 augusti 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalande.

Ifrågavarande aktieteckning har skett under förutsättning att bolagsstämma i SAAB godkände för transaktionernas genomförande erforderlig ökning av aktiekapitalet. Något för SAAB bindande ställningstagande till frågan om aktieteckningen har sålunda icke skett förrän i och med att dylikt godkännande lämnats på ordinarie bolagsstämma den 6 maj 1969. På grund härav bör de aktier i Nordarmatur resp. Scania-Vabis, vilka SAAB i enlighet med ifrågavarande erbjudande förvärvat såsom apportegendom, anses avyttrade av aktietecknarna den 6 maj 1969.

Avyttringen bör ifråga om varje 2-tal aktier i Nordarmatur resp. varje 5-tal aktier i Scania-Vabis anses ha skett till ett pris, som motsvarar den på Stockholms fondbörs den 6 maj 1969 noterade köpkursen på stamaktier i SAAB, 445 kronor, resp. 3 gånger nämnda belopp. På grund härav bör de till SAAB överlåtna aktierna i Nordarmatur anses avyttrade till ett pris av 222 kronor 50 öre för varje aktie och de till SAAB överlåtna aktierna i Scania-Vabis anses avyttrade till ett pris av 267 kronor för varje aktie.

De nytecknade aktierna i SAAB bör efter motsvarande grund anses ha förvärvats den 6 maj 1969 och till ett anskaffningsvärde av 445 kronor för varje aktie.

4) Extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga för diabetiker

Riksskattenämnden har den 26 mars 1969 beslutat meddela följande *anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna* angående extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga för diabetiker.

Enligt 50 § 2 mom. andra stycket kommunalskattelagen äger taxeringsnämnd och prövningsnämnd medge extra avdrag för nedsatt skatteförmåga i fråga om skattskyldig, vars skatteförmåga under beskattningsåret varit väsentligen nedsatt till följd av långvarig sjukdom m. m. Sådant extra avdrag kan numera medges med högst 6.000 kronor. Enligt 9 § 2 mom. andra stycket förordningen om statlig inkomstskatt gäller motsvarande regler vid taxeringen till sådan skatt.

I syfte att åstadkomma största möjliga likformighet vid bedömandet av extra avdrag för diabetiker bör *med tillämpning*

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

fr o m beskattningsåret 1969 följande gälla.

Extra avdrag för nedsatt skatteförmåga till följd av diabetes bör utan särskild prövning av havda kostnader medges med 800 kronor, om inkomsten inte överstiger för ogift skattskyldig 20.000 kronor och för gift skattskyldig 30.000 kronor för makarna gemensamt. Därest den skattskyldige visar, att han i anledning av sjukdomen haft höga kostnader för resor och läkarvård bör dessa kostnader föranleda ökning av avdraget.

För skattskyldiga i högre inkomstlägen än nyss sagts bör extra avdrag för nedsatt skatteförmåga till följd av diabetes medges endast om verkställd prövning ger vid handen, att den skattskyldiges skatteförmåga under beskattningsåret varit väsentligen nedsatt till följd av sjukdomen.

5) Skattskyldig ämnar övergå till att beräkna inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder. Fråga om ingångsvärde för djur med karaktär av omsättningstillgång

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökanden drev jordbruk på fastigheten A i X kommun. Sökanden förvärvade egendomen år 1943 från sin fader och övertog samtidigt dennes mjölkdjursbesättning. Sökandens nyuppsättningskostnad för denna besättning kunde inte visas. Fram till år 1964 bedrev sökanden mjölkproduktion på egendomen och rekryterade i stort sett nötkreatursbesättningen genom egen uppfödning. År 1964 upphörde sökanden med mjölkproduktion och övergick till uppfödning av avelsdjur (kvigor) för försäljning på export. Vid övergången till den nya driftformen sålde sökanden 5 kor och 3 inkalvade kvigor. Avyttringen bedömdes i enlighet med sökandens yrkande som skattefri realisation. Befintliga ungdjur av egen uppfödning behölls vid driftomläggningen av sökanden för vidare uppfödning till avel. Antalet nötkreatur före och efter driftomläggningen hade vid utgången av ettvart av nedannämnda år varit följande.

År	Kor	Liv-djur	Slakt-djur	Icke beskattad försäljning
1961	9	17	—	
1962	8	14	—	
1963	4	11	8	
1964	—	5	12	5 kor och 3 inkalvade kvigor
1965	—	10	14	
1966	—	12	13	
1967	—	20	3	

Den nuvarande verksamheten med uppfödning och försäljning av djur bedrev sökanden så, att avelsdjur inköptes vid 1 års ålder varefter djuren efter inseminering och konstaterad dräktighet såldes vid 2½—3 års ålder. Den 31 december 1968 bestod nötkreatursbesättningen av 25 djur. Vid samma tidpunkt fanns på egendomen 73 gödsvin i åldern 2—6 månader samt höns. Sökanden, som redovisade inkomsten av jordbruket enligt kontantprincipen, avsåg att per den 1 januari 1969 övergå till att beräkna inkomsten av jordbruksfastigheten enligt bokföringsmässiga grunder.

Sökanden hemställde, att riksskattenämnden måtte — på grundval av en av sakkunnig gjord värdering — fastställa ingångsvärden på den vid övergången till bokföringsmässig redovisning befintliga nötkreatursbesättningen enligt följande:

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

8	st.	dräktiga kvigor över 2 år:	saluvärde	2.600:	—	kr.	pr.	st.
2	»	ej dräktiga 1½—2 år:	»	1.800:	—	»	»	»
10	»	» 1 —1½ »	»	1.800:	—	»	»	»
5	»	» ½—1 »	»	1.400:	—	»	»	»

Den 17 juni 1969 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Vid övergång till beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder skall värde å djur enligt huvudregeln upptagas till belopp, motsvarande den ursprungliga kostnaden för nyuppsättning av djur. Om nyssnämnda kostnad icke kan visas, skall värdet å befintliga djur, där icke särskilda omständigheter till annat föranleder, upptagas till belopp, som motsvarar de värden som av riksskattenämnden fastställts närmast före det första räkenskapsårets ingång.

Riksskattenämnden finner väl, att den ursprungliga kostnaden för nyuppsättning av mjölkdjur icke kan i förevarande fall visas. Emellertid har sökanden — i samband med upphörande med mjölkproduktion och övergång till uppfödning och försäljning av avelsdjur — utnyttjat nyuppsättningskostnaden för mjölkdjur genom skattefri realisation år 1964. På grund härav och vad i övrigt upplysts finner riksskattenämnden, att i ärendet får anses visat, att nyuppsättningskostnaden för de djur med karaktär av omsättningstillgång, som sökanden innehaft efter realisationen år 1964, är lika med noll.

I enlighet med det anförda förklarar riksskattenämnden att, om sökanden per den 1 januari 1969 övergår till att beräkna inkomsten av jordbruket enligt bokföringsmässiga grunder, värdet å djuren skall beräknas enligt nyssnämnda huvudregel och att sökanden förty icke äger upptaga något ingångsvärde för den ifrågavarande djurbesättningen.

6) Beräkning av antalet avyttrade tomter i tomtrörelse

I ärende angående framställning om förhandsbesked förekom i huvudsak följande. Sökandena var ägare till jordbruksfastigheterna A och B i X kommun. Fastigheterna hade åsatts ett gemensamt taxeringsvärde av 121.800 kronor, varav jordbruksvärde 51.800 kronor samt tomt- och industrivärde 70.000 kronor. Sökandena hade erhållit fastigheterna i arv efter sin fader. Fadern hade förvärvat fastigheterna genom köp år 1912 respektive år 1900. Någon försäljning av tomter från fastigheterna hade inte ägt rum. Däremot hade enligt skriftligt upprättade avtal 16 tomter upplåtits med arrenderätt till lika många privatpersoner, vilka låtit uppföra fritidshus på tomterna. Av tomterna hade 7 upplåtits för mer än tio år sedan, medan 9 upplåtelser skett under den senaste tioårsperioden. Genom beslut den 9 juni 1965 hade vederbörande länsstyrelse fastställt ett av kommunalfullmäktige i X kommun år 1963 antaget förslag till byggnadsplan för fritidsbebyggelse. Förslaget, som berörde delar av sökandenas fastigheter, innehöll även byggnadsplanebestämmelser. För sökandenas fastigheter, vars sammanlagda areal uppgick till 44,90 hektar, omfattade det sålunda planlagda området 21,08 hektar, fördelade på 6,29 hektar byggnadsmark och 14,79 hektar allmän plats. Av området omfattades 8,57 hektar av förordnande jämlikt 113 § byggnadslagen. Såvitt framgick av grundkarta till byggnadsplanen omfattade förslaget till byggnadsplan 51 för fritidsbebyggelse

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

avsedda tomter på sökandenas fastigheter.

Sökandena hemställde om förhandsbesked enligt följande:

1) Vid sammanräkning av arrenderade och försålda tomter för att fastställa huruvida 15 tomter blivit försålda eller ej, medtages då endast de arrendeavtal där upplåtelsen skett under senaste 10-årsperioden? D. v. s. skall i detta fall medtagas 9 av arrendetomterna?

2) Om en tomt, som enligt ovan skall medräknas p. g. a. upprättat arrendeavtal, försäljes till arrendatorn, ökas då antalet "försålda" tomter? D. v. s. om ovannämnda 9 tomter försäljes till arrendatorerna samt ytterligare 5 tomter försäljes, är då antalet 14 och beskattningen efter principerna för "tillfällig förvärvsverksamhet"?

3) Om ett arrendeavtal uppsäges (till avflyttning) och efter avflyttning ej längre är juridiskt gällande skall då fortfarande sådan arrendeupplåtelse medräknas vid fastställandet av antalet upplåtna och försålda tomter?

4) Om hela fastigheten försäljes genom en uppgörelse och ett avtal, är detta då att räkna som en fastighetsförsäljning eller som ett antal försäljningar (stamfastigheterna och tomterna)?

5) Om i fall som under 4) nämns avtal kan träffas om återköp av brukningsenheten, d. v. s. byggnaderna jämte produktiv mark, kan detta då ske utan äventyr för att transaktionerna ur beskattningssynpunkt bedöms som annat än en försäljning och ett köp?

Den 19 februari 1969 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att sökandena, såvitt visats, icke bedriver byggnadsrörelse eller handel med fastigheter samt att frågan huruvida en av sökandena verkställd försäljning eller upplåtelse av byggnadstomt skall anses ingå i av dem bedriven tomtrörelse skall bedömas enligt bestämmelserna i punkt 2 andra stycket av anvisningarna till 27 § kommunalskattelagen.

I enlighet med det anförda förklarar riksskattenämnden beträffande den under 1) i ansökningen framställda frågan att endast sådan upplåtelse av mark i och för bebyggelse, som skett under de senaste tio kalenderåren, skall likställas med försäljning och sålunda medräknas vid beräkning av antalet sålda tomter.

Vidare förklarar riksskattenämnden såvitt angår frågan under 2) i ansökningen att, om en inom tioårsperioden upplåten och sålunda vid beräkningen av antalet sålda tomter redan medräknad byggnadstomt säljes till den som arrenderar tomten, försäljningen icke skall medföra att antalet sålda tomter därigenom anses öka.

Vad härefter angår frågan under 3) i ansökningen förklarar riksskattenämnden att, om upplåtelse av mark i och för bebyggelse skett under de senaste tio kalenderåren, upplåtelsen skall medräknas vid beräkning av antalet sålda tomter, även om arrendeavtalet icke längre är gällande; dock att, om samma tomt försäljes eller ånyo upplåtes inom samma tioårsperiod, försäljningen respektive den nya upplåtelsen icke skall medräknas vid beräkning av antalet sålda tomter.

Beträffande slutligen frågan under 4) i ansökningen finner riksskattenämnden att, om sökandena genom ett avtal säljer båda fastigheterna, försäljningen omfattar tomter som ingår i fastställd byggnadsplan. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att en dylik försäljning skall anses avse flera tomter.

Med hänsyn till vad riksskattenämnden ovan förklarat, föranleder den under 5) i ansökningen framställda frågan icke något riksskattenämndens yttrande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

7) Fastighet förvärvad genom köp eller gåva?

(Jfr nr 3/1963 p. 8 och där gjorda hänvisningar)

I ärende angående framställning om förhandsbesked anförde ombud för sökanden:

Enligt i avskrift bifogade två gåvobrev av den 5 oktober 1966 har sökanden av sin fader såsom gåva erhållit *dels* den till kr. 93.000:— taxeringsvärderade fastigheten A mot skyldighet svara för intecknad gäld å kr. 78.500:–, *dels ock* de till kr. 136.000:– taxeringsvärderade fastigheterna B och C mot skyldighet svara för intecknad gäld å kr. 119.000:–.

Enligt i fotokopia bifogade gåvodeklaration av den 5 oktober 1966 har gåvan vederbörligen deklarerats, varvid egendomens värde angivits till skillnaden mellan taxeringsvärdena och intecknade gälden eller sammanlagt netto kr. 31.500:– och har gåvoskatten fastställts till kr. 1.180:—, som erlagts den 12 december 1966.

Då sökanden ansökte om lagfart å de båda gåvobreven åsatte inskrivningsdomaren de båda gåvobreven med stämpelskatt såsom om det var fråga om förvärv av fastigheterna genom köp. Detta inskrivningsdomarens beslut överklagades av sökanden hos vederbörande hovrätt, som genom beslut den 20 mars 1967 upphävde inskrivningsdomarens beslut. Mot hovrättens beslut anförde Kammarkollegiet besvär och enligt Kungl. Maj:ts bifogade beslut av den 27 mars 1968 har Kungl. Maj:t med upphävande av hovrättens beslut fastställt inskrivningsdomarens beslut ang. stämpelskatt. Härvid har Kungl. Maj:t förklarat att de båda förvärven ”vid tillämpning av stämpelskatteförordningen huvudsakligen anses innebära köp”.

Det är givetvis för sökanden liksom för övrigt andra gåvotagare i enahanda situation av största betydelse att få avgjort vilka konsekvenser i övrigt Kungl. Maj:ts ifrågavarande beslut har å förevarande fång.

Gåvan har ostridigt av länsstyrelsen behandlats såsom gåva och vederbörlig gåvoskatt har erlagts. Då det i varje fall ur såväl gåvogivares som gåvotagares synpunkt här verkligen är fråga om en gåva har gåvotagaren givetvis ej betalt skillnaden mellan taxeringsvärdena och intecknad gäld.

Fråga uppstår nu vilket ingångsvärde för gåvotagaren, som dessa fastigheter skola ha för den händelse gåvotagaren beslutar sig för att sälja fastigheterna.

Enligt sökandens åsikt äger han såsom ingångsvärde räkna med den köpeskilling, som på sin tid erlagts för resp. fastighet av gåvogivaren, därvid alltså uppräkningsfaktorn skall motsvara den för gåvogivarens förvärvsår fastställda.

Under åberopande av ovanstående får jag alltså hemställa om Riksskattenämndens förhandsbesked ang. vilken princip som skall iakttagas vid realisationsvinstbeskattningen vid en försäljning av förevarande fastigheter.

Därest mot förmodan detta förhandsbesked skulle utmynna i att sökandens fång även ur nu ifrågavarande synpunkt, alltså ej endast med hänsyn till stämpelskatteförordningen, skall anses innebära köp och ej gåva hemställes om Riksskattenämndens förhandsbesked huruvida hinder möter mot att avtal träffas mellan gåvogivare och gåvotagare om återgång av gåvan eftersom med myndigheternas inställning förevarande fång blivit annat än som ursprungligen avsetts.

Den 6 mars 1969 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Vid tillämpning av stämpelskatteförordningen skall – enligt 3 § sista stycket i förordningen – frågan om ett förvärv är att anse som gåva eller som köp avgöras med hänsyn till förvärvets huvudsakliga innebörd. Vid prövning enligt nämnda förordning av det nu ifrågavarande fångets natur har Kungl. Maj:t genom beslut den 27 mars 1968 funnit, att förvärvet får huvudsakligen anses innebära köp.

Även i fråga om tillämpning av reglerna angående beskattning av realisationsvinst gäller – enligt stadgad praxis – att den hu-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

vudsakliga innebörden av ett fång skall vara avgörande för om fånget skall anses ha karaktär av köp eller av gåva.

På grund av det anförda och med hänsyn till förhållandet mellan fastigheternas taxeringsvärden och det i gåvobreven bestämda vederlaget i form av övertagande av betalningsansvar för låneskuld finner riksskattenämnden, att förvärven får huvudsakligen anses innebära köp.

Riksskattenämnden förklarar i enlighet med det ovan anförda att, om sökanden säljer fastigheterna, dessa vid tillämpning av reglerna angående realisationsvinstbeskattning skall anses ha av sökanden förvärvats genom köp.

Beträffande den i andra hand framställda frågan finner riksskattenämnden – enär frågan icke angår sökandens taxering – förhandsbesked icke kunna meddelas och avvisar därför ansökningen i denna del.

Tre ledamöter var skiljaktiga och anförde:

Vi finner att ifrågavarande fastigheter av sökanden förvärvats genom gåva och anser att riksskattenämnden bort förklara, att om sökanden försäljer fastigheterna dessa vid beräkning av realisationsvinst skall anses ha förvärvats genom faderns köp.

En av de skiljaktiga ledamöterna anförde till närmare utveckling av sin mening:

Enligt fast och entydig rättspraxis har i fall som det förevarande vid beräkning av realisationsvinst fastigheten ansetts ha förvärvats genom gåva. Fråga har nu uppkommit huruvida bestämmelserna i 1964 års stämpelskatteförordning och vid tillämpning av dessa meddelade beslut av Högsta Domstolen bör föranleda ändring av berörda praxis. Skäl synes icke föreligga att på så sätt låta en ändring av reglerna avseende ett beskattningsområde utan ändring i motsvarande bestämmelser påverka praxis på ett annat. Härtill kommer att de efter stämpelskatteförordningens ikraftträdande genomförda nya reglerna om realisationsvinstbeskattning i nu förevarande hänseende är lika lydande med de tidigare gällande. Det bör uppmärksammas att i den proposition (1967 nr 153), som låg till grund för den nya lagstiftningen, en redogörelse lämnades (s. 41) för rådande rättspraxis på området utan att i fortsättningen antyddes att med den nya lagstiftningen avsågs någon ändring i denna praxis.

I besvär hos Regeringsrätten fullföljde sökanden sin talan.

Den 21 juli 1969 meddelade Regeringsrätten följande utslag: Såsom riksskattenämnden uttalat gäller enligt stadgad praxis i fråga om tillämpning av reglerna om beskattning av realisationsvinst vid försäljning av fastighet, att den huvudsakliga innebörden av fånget skall vara avgörande för om detta skall anses ha karaktär av köp eller av gåva.

I enlighet härmed har Regeringsrätten, när fastighet givits bort med skyldighet för gåvotagaren att överta ansvar för intecknad skuld, regelmässigt ansett gåva föreligga om taxeringsvärdet överstigit skulden, medan köp ansetts vara för handen om skulden varit större än taxeringsvärdet.

En bedömning enligt nämnda grundsatser av nu ifrågavarande fastighetsförvärv ger till resultat, att fastigheterna skall anses ha förvärvats genom gåva.

Till besvarande föreligger nu frågan huruvida tillämpliga bestämmelser i 1964 års stämpelskatteförordning och tolkningen av dessa i rättstillämpningen är ägnade att leda till en annan bedömning.

Även om starka skäl talar för att samma omständigheter bedömes lika, oavsett vilken skattefråga de rör, saknas dock stöd för att – i strid mot klar och entydig praxis

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

– låta den rättstillämpning som anknyter till stämpelskatteförordningen komma till uttryck också beträffande realisationsvinstbeskattningen. Varken i förarbetena till nämnda förordning (prop. 1964: 75) eller i motiven till de nya reglerna om beskattning av realisationsvinst (prop. 1967: 153) – vari för övrigt redogörelse lämnas för gällande praxis på området – utsäges eller antydes, att en sådan rättsutveckling varit åsyftad.

På grund av det anförda förklarar Kungl. Maj:t med ändring av riksskattenämndens förhandsbesked att, om sökanden säljer fastigheterna, dessa vid tillämpning av reglerna om realisationsvinstbeskattning skall anses ha av honom förvärvats genom gåva.

(Stockholm den 3 september 1969)

R I: 45

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg. 18 Nr 6 1969

1) Angående fastställelse av vissa för taxeringsarbetet avsedda blanketter

Riksskattenämnden har beslutat fastställa följande blanketter för användning vid den allmänna fastighetstaxeringen år 1970, nämligen

Erinran om skyldighet att avge allmän fastighetsdeklaration,

Anmaning att avge allmän fastighetsdeklaration,

Underrättelse om preliminärt åsatta taxeringsvärden,

Anmaning F 7, Anhållan om vissa uppgifter,

Anmaning F 9, Anmaning att lämna vissa uppgifter,

Kallelse till fastighetstaxeringsnämnds sammanträde,

F 25, Delgivningsförteckning,

Fastighetsförteckning,

Kontrollängd för jordbruksfastighet,

Kontrollängd för annan fastighet,

Hjälpblankett för beräkning av byggnadsvärde på industrifastighet,

Avimissiv,

Fastighetstaxeringsavi J,

Fastighetstaxeringsavi A samt

Fastighetslängd.

2) Ändrade bestämmelser om resekostnadsersättning till statsanställda vid tjänsteresa med egen bil m. m.

Vid enskild tjänst anvisad särskild ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader skall enligt punkt 4 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen upptagas såsom intäkt. Enligt samma anvisningspunkt skall de omkostnader, som skall bestridas med ersättningen, avföras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget. Om därvid ersättningen inte förslår till kostnadernas gäldande, får bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt. Av anvisningspunkten framgår vidare att — om det kan antagas att

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

den anvisade ersättningen beräknats med hänsyn till vad som skäligen kan anses normalt åtgå till täckande av de omkostnader, som skall därmed bestridas — större avdrag än som svarar mot den anvisade ersättningen bör medges allenast om det visas, att på grund av särskilda förhållanden ersättningen varit otillräcklig för sådana skäliga omkostnader. Å andra sidan framhålles, att det i dylikt fall ofta torde kunna antagas, att den anvisade ersättningen i sin helhet åtgått till de omkostnader, för vilka den avsetts, utan att särskild utredning i detta avseende behöver lämnas. Avdrag med samma belopp som den anvisade ersättningen torde enligt anvisningspunkten i regel böra medges i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas.

För anställda i statlig tjänst har ersättning för tjänsteresa med egen bil inom riket tidigare utgått enligt bestämmelserna i kungörelsen den 12 december 1952 (nr 780) angående resekostnadsersättning vid tjänsteresa med egen bil m. m. Genom kungörelse den 13 juni 1969, nr 418, har emellertid förordnats, att kungörelsen den 12 december 1952 skall upphöra att gälla vid utgången av juni 1969. I stället skall, om ej annat föreskrives, tillämpas bestämmelserna i det mellan statens avtalsverk och statstjänstemännens huvudorganisationer den 29 maj 1969 ingångna avtalet om resekostnadsersättning vid tjänsteresa med egen bil m. m.

Avtalet den 29 maj 1969 innehåller i nedan intagna delar följande bestämmelser.

Resa med egen bil

4 §

1 mom Vid tjänsteresa med egen bil åtnjuter förrättningsman resekostnadsersättning med belopp per kilometer som anges i följande tabell.

Körlängd km/budgetår	Öre/km
t o m 7000	43
7001—15000	28
fr o m 15001	25

5 §

I 4 § angiven kilometerersättning höjs med 2 öre vid tjänsteresa inom Västernorrlands eller Jämtlands län och med 3 öre vid tjänsteresa inom Västerbottens eller Norrbottens län.

6 §

1 mom När förrättningsman på grund av förrättningen medför bagage som är skrymmande och som väger minst 35 men inte 150 kg, höjs kilometerersättningen med 2 öre.

Protokollsanteckning

Med skrymmande bagage avses bagage för vars transporterande behövs bagageräcke eller annan anordning på eller i bilen.

2 mom När förrättningsman på grund av förrättningen medför bagage som väger minst 150 kg, höjs kilometerersättningen med belopp som anges i följande tabell.

Bagagets vikt i kg	Öre/km
150 — 249	5
250 — 349	8
fr o m 350	11

4 mom Vid tillämpning av 1 och 2 mom räknas inte förrättningsmannens personliga utrustning som bagage.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Resa med motorcykel eller moped

8 §

Förrättningsman åtnjuter vid tjänsteresa med motorcykel eller moped resekostnadsersättning med 16 respektive 10 öre per kilometer.

— — — — — — — — — — — — — —

Medresande

9 §

När förrättningsman i bilen eller på motorcykeln medför annan av förrättning berörd person höjs de i 4 och 8 §§ angivna kilometerersättningarna med 5 öre för varje sådan medresande.

— — — — — — — — — — — — — —

Giltighetstid

11 §

Detta avtal — — — träder i kraft den 1 juli 1969 och gäller tills vidare med en uppsägningstid av sex månader.

3) Avdrag för avsättning till garantifond
(Jfr nr 6/1966 p. 4 och där gjorda hänvisningar)

I ärende angående framställning om förhandsbesked anförde Standard Radio & Telefon Aktiebolag[1], Barkarby, i huvudsak följande:

Standard Radio & Telefon AB är ett helägt dotterbolag till det amerikanska bolaget, International Standard Electric Corporation, ingående i den s. k. ITT-koncernen. Det svenska bolaget, vilket började sin verksamhet i blygsam skala år 1938, har numera växt ut till ett storföretag med en årsomsättning av närmare 150 miljoner kronor. Den huvudsakliga verksamheten är numera förlagd till fabriker i Barkarby utanför Stockholm. Bolagets tillverkning består huvudsakligast av komplicerade och dyrbara utrustningar inom elektrotekniska- och telekommunikationsområdet för ett fåtal speciella kunder med högt ställda kvalitetskrav, framför allt statliga myndigheter. Under de senaste åren har tillverkningen alltmer tenderat till att omfatta hela system inom nämnda områden. En följd av bolagets tillverkningsprogram är bl. a. att orderna blir korta och att långa serier sålunda som regel icke förekommer. Så snart leveransen skett måste produkterna utvecklas ånyo på grund av den snabba tekniska utvecklingen.

För sina produkter lämnar bolaget som regel viss garanti, varvid i allmänhet tillämpas de principer som framgår av bilagda utdrag ur kontrakt med Kungl. Telestyrelsen samt Kungl. Flygförvaltningen.

Enligt önskemål från såväl det amerikanska moderbolaget som bolagets revisorer (Price Waterhouse & Co.) har bolaget sedan lång tid tillbaka gjort avsättning i räkenskaperna för den skuld, som ansetts åvila bolaget till följd av de åtagna garantiförpliktelserna. Såsom framgår av bilagda årsredovisning för verksamhetsåret 1967 har garantiskulden omnämnts i kommentar till balansräkningen. Avsättningens storlek har gjorts beroende av befintlig statistik över garantikostnaderna och har till såväl procentsatser som absoluta tal varierat år från år. Skuldkontot har sålunda hållits rörligt och gått upp eller ned alltefter omsättningens och garantiåtagandenas storlek. Av bilagda utredning framgår storleken av de faktiska garantikostnaderna under de senaste åren, ävensom de belopp, som bolaget redovisat såsom garantiskuld.

Från taxeringsmyndigheternas sida har, bland annat med hänsyn till den beloppsmässigt sett relativt höga garantiavsättningen, som enligt deras uppfattning redovisats i bolagets räkenskaper, ifrågasatts dels huruvida den fortsatta avsättningen kan anses avdragsgill vid bolagets inkomstbeskattning, dels om återföring

[1] Namnet publicerat med bolagets medgivande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

till beskattning helt eller delvis bör ske av redan avsatta belopp.

Att bolaget enligt företagsekonomiska principer och god redovisningssed är skyldigt att i sina räkenskaper ta hänsyn till sina garantiåtaganden, synes vara ostridigt och torde icke närmare behöva utvecklas i detta sammanhang. Från taxeringsmyndigheternas sida har heller icke ifrågasatts att sådan skyldighet föreligger. Orsaken till taxeringsmyndigheternas tveksamhet synes i stället närmast sammanhänga med de utslag, som under de senaste åren kommit från Regeringsrätten i vissa likartade mål. Eftersom förhållandena nödvändigtvis måste växla från fall till fall, synes man dock enligt bolagets uppfattning icke kunna dra alltför vittgående slutsatser av de ifrågavarande regeringsrättsutslagen.

Av motiveringen till de nämnda utslagen synes emellertid tydligt framgå att Regeringsrätten fäst stort avseende till arten och omfattningen av det berörda företagets verksamhet. Bolaget anser att såväl arten som omfattningen av dess verksamhet är sådan att en avsättning till garantiskuld är i hög grad motiverad.

Vad först omfattningen beträffar synes redan den omständigheten att bolaget har en omsättning på närmare 150 miljoner kronor tillräckligt visa att bolagets omfattning är sådan att betydande garantiåtaganden med åtföljande kostnader är för bolaget ofrånkomliga. Beträffande själva arten av bolagets verksamhet, har redan tidigare omtalats dess komplicerade natur och den snabba utvecklingen på det tekniska området. Dessa faktorer i förening med de stora krav på kort leveranstid, som bolagets kunder uppställer, medför att bolaget mera sällan redan före en orders effektuering hinner färdigställa prototyper. Med hänsyn härtill ökas risken för tekniska komplikationer, vilket kan resultera i reklamationer och dyrbara omkonstruktioner. Arten av bolagets verksamhet motiverar sålunda i hög grad att avsättning för garantiåtaganden verkställes i räkenskaperna.

Bolaget torde, i varje fall för verksamhetsåret 1968, ha möjlighet att i stället för att verkställa en avsättning till garantiskulden överföra motsvarande till den s. k. dolda reserven i varulagret.

Det är dock en önskan från såväl moderbolagets som bolagets revisorer, att det nuvarande systemet bibehålles. Även om skattemyndigheterna med största sannolikhet icke kommer att ingripa vid 1969 års taxering, oaktat de nuvarande principerna för garantiavsättningarna tillämpas vid 1968 års bokslut, med hänsyn till att den s. k. dolda reserven då ännu icke torde ha uppnått det maximibelopp, som skattelagarna tillåter, kan frågan emellertid komma att aktualiseras redan i 1969 eller senare års bokslut, varför det är av största vikt för bolaget att få klarhet i denna fråga.

Med hänsyn till detta får bolaget vördsamt hemställa om förhandsbesked, dels huruvida bolaget är berättigat att med verkan i skattehänseende även i fortsättningen begagna sig av de hittills tillämpade metoderna och de i bilagan till denna skrift föreslagna procentsatserna. Alternativt får bolaget, i syfte att få till stånd en förenkling i redovisningen, hemställa om förhandsbesked huruvida garantiavsättningen i stället kan få beräknas till 1 % av faktureringssumman för de leveranser från bolagets sida, för vilka garantitiden icke utgått.

Enligt de i ansökningen åberopade kontrakten med telestyrelsen och flygförvaltningen åtog sig sökandebolaget att under en tid av ett år, räknat från leveransdagen, ansvara för den levererade materielens fullgoda beskaffenhet på så sätt, att om någon del inom angiven tid skulle bli obrukbar på grund av bristfälligt material, felaktig tillverkning eller underhaltigt arbete, bolaget skulle efter eget val fritt fabrik antingen leverera ny, fullgod del eller iståndsätta den gamla utan kostnad för köparen.

Den i ansökningen åberopade utredningen om sökandebolagets faktiska garantikostnader innehöll följande:

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Garantiutredning

Garantikostnader 1964—1968
(1968 = 2 × 6 mån) i 1000 kr.

	1964	1965	1966	1967	1968	Total
Telefoni ...	188	403	298	309	240	1438
Transmission	177	151	139	177	192	836
Transmissionsrör ..	21	27	139	61	152	400
Fartygsradio.	32	72	46	63	102	315
Övrig radio .	45	57	31	7	14	154
Mil. RGC ..	0	2	18	54	76	150
Mil. övrigt..	55	115	87	61	74	392
	518	827	758	732	850	3685
Garantiavsättning per 31.12	1468	1146	1225	1178	—	—

	Fakturering 1963—1967	Totalkostnader 1964—1968	% kostn. mot fakturering
Telefoni	136.047	1.438	1.1
Transmission ...	78.338	836	1.1
Transmissionsrör.	3.578	400	11.2
Fartygsradio ...	20.775	315	1.5
Övrig radio	44.348	154	0.3
Mil. RGC	82.911	150	0.2
Mil. övrigt	150.519	392	0.3
	516.516	3.685	0.7

	Försäljningsbudget 1968	Förslag till garanti %	Förslag till garantireserv	Nuvarande (31/8) reserv
Telefoni	34.088	1.0	340	194
Transmission .	24.893	1.0	250	151
Transmissionsrör	1.869	11.0	200 B)	455
Fartygsradio .	5.984	1.5	90	70
Övrig radio ..	10.880	0.3	30	58
Mil. RGC ...	14.677	0.3	44 + 83 A)	532
Mil. övrigt ...	42.318	0.3	127	
Diverse	8.876	—	—	
	143.585	0.8	1.164	1.460 C)

A) Garantitiden för RGC försäljning 1963—1967 kvarstår. Garantikostnader på denna försäljning uppgår till 0.2 % varför 0.1 % ytterligare kostnader på försäljningen 1963—1967 kan väntas. Reserven täcker då samma garantikostnadsandel som för övrig mil. verksamhet.

B) Reserven för garantikostnader gäller för utbyte av rör när bränntiden ej innehålles. Skulle kunden ställa krav på att få kreditering av faktureringen istället för utbyte är reserven otillräcklig och torde vara c:a 70 % högre.

C) Reserven uppgick 31.12.1967 till totalt 1.178.

Den 6 mars 1969 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner väl, att sökandebolaget som regel lämnar viss garanti för av bolaget levererade produkter, innebärande skyldighet för bolaget att under garantitiden ansvara för alla sådana fel, som kan hänföras till material- eller fabrikationsfel. Riksskattenämnden finner emellertid vidare, att de risker för skadeståndsskyldighet som bolaget sålunda står icke kan anses vara av sådan särskild art och omfattning, att bolaget i anledning därav bör erhålla avdrag för avsättning till garantifond. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att sökandebolaget vid inkomsttaxeringen icke äger åtnjuta avdrag för avsättning till garantifond.

Tre ledamöter var skiljaktiga och anförde:

Vi finner det överensstämma med allmänna bokföringsgrunder och god köpmannased, att skälig avsättning till garantifond göres i sökandebolagets räkenskaper för täckande av de utgifter, som sökandebolaget i framtiden kommer att få vidkännas på grund av garantiåtaganden avseende under räkenskapsåret eller tidigare år gjorda försäljningar. Den i ärendet förebragta utredningen synes styrka, att avsättningen skäligen kan bestämmas till 1 procent av faktureringssumman för leveranser av de produkter garantiåtagandet avser.

På grund av det anförda anser vi att riksskattenämnden bort förklara, att sökandebolaget äger vid inkomsttaxeringen åtnjuta avdrag för avsättning till garantifond med ett belopp motsvarande 1 procent av faktureringssumman för leveranser av de produkter, för vilka garanti-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

åtagande är gällande. Som förutsättning för avdragsrätten skall gälla, att medel som under ett räkenskapsår avsatts, nästkommande räkenskapsår återföres till beskattning.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade bolaget, att det förklarades berättigat att med verkan i skattehänseende antingen få begagna sig av de hittills tillämpade metoderna för avsättning till garantifond eller få beräkna avsättningen till en procent av faktureringssumman för de leveranser från bolaget, för vilka garantitiden icke utgått å balansdagen.

I utslag den 27 augusti 1969 lämnade Regeringsrätten besvären utan bifall.

4) **Fråga om beräkning av i punkt 2 femte stycket av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen omförmält avdrag å 3.000 kronor**

I ärende angående framställning om förhandsbesked från A och hans hustru B förekom såvitt nu är ifråga i huvudsak följande. Sökandena hade var för sig genom köpebrev år 1939 förvärvat, A Västertorp 1:211 och B Västertorp 1:210. Genom gåva år 1959 överlät A ett mindre område av sin fastighet Västertorp 1:211 på sin hustru B. Efter sammanläggning av området och hustruns fastighet Västertorp 1:210 ändrades fastighetsbeteckningen till Västertorp 1:315 och boningshuset, som tidigare legat mitt över gränsen mellan Västertorp 1: 210 och 1: 211, kom efter sammanläggningen att ligga på Västertorp 1: 315. Det gamla boningshuset ersattes härefter med ett år 1961 färdigställt nytt hus. År 1964 uppfördes på Västertorp 1:211 en byggnad inrymmande 36 kvadratmeter, varav 18 kvadratmeter utgjorde uthus och 18 kvadratmeter gäststuga. Västertorp 1:211, som var åsatt särskilt byggnadsvärde, hade vid inkomsttaxeringen blivit schablontaxerad. Byggnadslov hade numera erhållits för uppförande av ytterligare en byggnad på Västertorp 1:211. Efter uppförandet av denna skulle finnas på Västertorp 1:315 en och på Västertorp 1:211 två byggnader. För att erhålla en bättre markfördelning avsågs emellertid att genom gåva överföra ett triangelformat område från mannens fastighet till hustruns. På detta område var förenämnda byggnad om 36 kvadratmeter belägen.

Sökandena, som avsåg att försälja fastigheterna, hemställde om förhandsbesked enligt följande:

1. Hur kommer skatt på eventuell vinst att beräknas om båda eller endast en (vilken som helst) av fastigheterna försäljes?

2. Hur påverkas skatteberäkningen vid en försäljning om ett triangelformat område överförs från Västertorp 1:211 till 1:315?

Den 26 mars 1969 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Beträffande beräkningen av realisationsvinst i anledning av försäljning av båda eller endera av de ifrågavarande fastigheterna finner riksskattenämnden, att A förvärvat fastigheten Västertorp 1:211 genom köp år 1939 samt att B förvärvat fastigheten Västertorp 1:315 dels genom köp år 1939 och dels genom gåva år 1959. Vidare finner riksskattenämnden, att på envar av fastigheterna finns byggnad, som i huvudsak är avsedd att användas för bostadsändamål, samt att sådan byggnad funnits på Västertorp 1:211 sedan år 1964 och på Västertorp 1:315 sedan år 1961.

I enlighet med det anförda förklarar riksskattenämnden beträffande den under 1. i ansökningen framställda frågan att envar av sökandena — jämlikt punk-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

terna 1 och 2 av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen — vid vinstberäkningen äger beräkna ingångsvärdet för sin fastighet med utgångspunkt från antingen köpeskillingen vid förvärvet eller 150 procent av det taxeringsvärde, som gällde för fastigheten tjugo år före avyttringen, att det för fastigheten sålunda erhållna värdet skall jämkas med hänsyn till ovannämnda gåva år 1959 samt att det framräknade ingångsvärdet — antingen detta beräknats med utgångspunkt från köpeskillingen vid förvärvet eller taxeringsvärdet tjugo år före avyttringen — skall omräknas med ett av riksskattenämnden årligen fastställt omräkningstal. Vidare förklarar riksskattenämnden att beträffande envar av fastigheterna får — under förutsättning att avyttringen omfattar byggnad, som i huvudsak är avsedd att användas för bostadsändamål — avdragas ett belopp av 3.000 kronor för år, beträffande fastigheten Västertorp 1:211 från och med kalenderåret 1964 och beträffande fastigheten Västertorp 1:315 från och med kalenderåret 1961.

I den mån ansökningen icke blivit besvarad genom vad riksskattenämnden ovan förklarat, finner riksskattenämnden förhandsbesked icke böra meddelas och avvisar därför ansökningen härutinnan.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade makarna — med erinran att den nuvarande bostadsbyggnaden å fastigheten Västertorp 1:315, som uppförts år 1961, ersatt en äldre bostadsbyggnad som funnits å fastigheten från år 1939 men rivits i samband med uppförandet av den nuvarande byggnaden — att det i riksskattenämndens förhandsbesked angivna årliga avdraget å 3.000 kronor måtte få tillgodoräknas från och med sistnämnda år.

Den 19 augusti 1969 meddelade Regeringsrätten följande utslag: Kungl. Maj:t — som finner utformningen av 2 punkten femte stycket av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen icke medge att där omförmälda årliga avdrag å 3.000 kronor beräknas för tid före det kalenderår, då den nuvarande bostadsbyggnaden å fastigheten Västertorp 1:315 uppfördes — lämnar besvären utan bifall.

5) **Fråga, beträffande äkta makar, huruvida de efter utflyttning till Spanien skulle i beskattningshänseende anses som bosatta i Sverige. Tillika fråga om mannens skattskyldighet i Sverige för vissa pensionsförmåner** (Jfr nr 4/1968 p. 5)

I ärende angående framställning om förhandsbesked från A och hans hustru B förekom i huvudsak följande. A, som var född år 1907, hade under åren 1946—1967 varit anställd som disponent i Aktiebolaget X. På grund av sjukdom hade han varit helt eller delvis sjukskriven från sin tjänst hos bolaget under åren 1961—1967. Från och med januari månad 1968 var han förtidspensionerad från nämnda tjänst samt uppbar sedan maj månad 1968 hel förtidspension enligt lagen om allmän försäkring. Även hustrun B hade på grund av ohälsa vistats på sjukhus och vilohem 2—3 gånger per år under de senare åren. Sökandena, som bodde i en hyreslägenhet i Y, hade inte någon behållen förmögenhet. De ägde dock en fritidsfastighet i Z kommun. A:s nuvarande inkomster bestod av allmän folkpension, allmän tilläggspension, SPP-pension och ”utfyllnadspension” från Aktiebolaget X. För att söka bevara det mått av hälsa sökandena nu hade avsåg de att stadigvarande bosätta sig i Spanien, där de skulle vistas tiden september/

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

oktober — april/maj eller sammanlagt cirka 8 månader under året. Någon tid under sommaren ämnade de bo på sin fritidsfastighet i Sverige för att vara tillsammans med sina barn och barnbarn. I samband med utflyttningen från Sverige, som beräknades ske i oktober månad 1969, skulle sökandena överlämna sin hyreslägenhet i Y till hyresvärden samt hyra en ny lägenhet i Spanien. En del av makarnas bohag skulle överföras till Spanien, en del överlåtas på barnen och en del magasineras på fritidsfastigheten i avbidan på försäljning eller ytterligare uppdelning på barnen.

Sökandena hemställde om förhandsbesked enligt följande.

1. Skall vi i beskattningshänseende betraktas såsom bosatta utom riket från och med utflyttningen under hösten 1969? Utgör vår fritidsfastighet i Sverige något hinder härför?

2. För vilka av ovannämnda pensionsförmåner föreligger skattskyldighet i Sverige? Hur mycket skall A:s sammanlagda skatt i Sverige beräknas till?

Den 11 april 1969 meddelade riksskattenämnden följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att, om sökandena under av dem angivna förutsättningar utflyttar till Spanien, de därefter icke kan anses ha sitt egentliga bo och hemvist i Sverige eller kan anses stadigvarande vistas här. Riksskattenämnden finner vidare att sökandena får anses ha i ärendet visat, att de efter utflyttningen icke har väsentlig anknytning till Sverige. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att sökandena efter utflyttningsdagen icke skall i beskattningshänseende anses som bosatta här i riket.

(Stockholm den 10 oktober 1969)

R I: 54

Beträffande skattskyldigheten för de ifrågavarande A tillkommande pensionsförmånerna framgår visserligen av 53 § 1 mom. a) samt andra stycket i punkt 2 av anvisningarna till nämnda paragraf, att person, som icke är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige, beskattas här för pension, som utgår enligt lagen om allmän försäkring, samt att annan pension eller förmån, som utgår härifrån till sådan person på grund av förutvarande tjänst, beskattas i Sverige, om den tidigare verksamheten huvudsakligen utövats här. Emellertid gäller enligt artiklarna XVIII och XXII i det mellan Sverige och Spanien den 25 april 1963 ingångna avtalet för undvikande av dubbelbeskattning och fastställande av bestämmelser angående ömsesidig handräckning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet, att inkomst som nyss sagts skall beskattas allenast i den stat i vilken den som uppbär inkomsten äger hemvist. På grund härav förklarar riksskattenämnden, att A icke är skattskyldig i Sverige för pensionsförmånerna ifråga.

I den mån ansökningen icke blivit besvarad genom vad riksskattenämnden ovan förklarat, finner riksskattenämnden förhandsbesked icke böra meddelas och avvisar därför ansökningen härutinnan.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade vederbörande förste taxeringsintendent, att makarna måtte under de i ansökningen angivna förutsättningarna förklaras vara att anse såsom här i riket bosatta i taxeringshänseende åtminstone intill dess tre år förflutit från avresan från Sverige till förhyrd lägenhet i Spanien.

I utslag den 19 augusti 1969 beslöt Regeringsrätten att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg. 18 Nr 7 1969

1) **Avdrag för representation och liknande ändamål** (Jfr nr 1/1969 p. 1 och där gjord hänvisning)

Den 26 oktober 1967 meddelade riksskattenämnden anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna angående avdrag för representation och liknande ändamål. Den 28 oktober 1968 beslöt riksskattenämnden den ändringen av anvisningarna att sjätte stycket under avsnitt "II. Representation i samband med affärsförhandlingar och liknande" skulle — med avseende å representation som skedde efter utgången av år 1968 — ha följande lydelse. "De angivna beloppen avser pris inklusive mervärdeskatt." Riksskattenämnden har därefter vid sammanträde den 14 november 1969 beslutat att femte och sjätte styckena under avsnitt "II. Representation i samband med affärsförhandlingar och liknande" skall erhålla följande ändrade lydelse beträffande *representation som sker efter utgången av år 1969.*

Enligt lagtexten och uttalanden under förarbetena får i det enskilda fallet avdrag icke medges med större belopp än som kan anses skäligt; detta betyder att i den mån utgiften avser representation, som innebär en mera lyxbetonad livsföring, avdrag regelmässigt icke medges för denna del av utgiften. För att härutinnan vinna en likformig lagtillämpning i olika delar av landet anser riksskattenämnden — ehuru nämnden är väl medveten om svårigheterna att fixera några belopp, som ur alla synpunkter är fullt godtagbara — det likväl vara nödvändigt att ange vissa prisramar för representationsmåltider, vilka ramar icke får överskridas när ej särskilda skäl till annat föranleder. I enlighet härmed bör, om utgift för representation enligt det förut sagda överhuvud är avdragsgill, avdrag i regel icke medges med högre belopp än nedan sägs:

a) för representation utom hemmet i form av *middag* eller *supé* bör avdrag medges med högst 80 kronor per person;

b) för representation utom hemmet i form av *lunch* bör avdrag medges med högst 35 kronor per person.

R:I:55

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

De angivna beloppen avser pris inklusive serveringsavgift men *exklusive* mervärdeskatt.

För den som *icke* är redovisningsskyldig enligt förordningen om mervärdeskatt utgör prisramarna 80 kronor resp. 35 kronor ökat med beloppet för mervärdeskatt.

2) **Beskattning av vissa naturaförmåner** (Jfr nr 1/1969 p. 2 och där gjord hänvisning)

Den 26 oktober 1967 meddelade riksskattenämnden anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna angående beskattningen av vissa naturaförmåner. Den 13 november 1968 beslöt riksskattenämnden den ändringen av anvisningarna att det stycke under rubriken "II. Förmåner vilkas skatteplikt beror av värdet" som börjar med orden "Värderingen av" och slutar med orden "för lunchen" skulle med tillämpning fr. o. m. 1969 års taxering ha ändrad lydelse. Riksskattenämnden har därefter den 14 november 1969 beslutat att nämnda stycke i anvisningarna skall *med tillämpning fr. o. m. 1970 års taxering* ha följande ändrade lydelse.

Värderingen av förmån av subventionerad lunch bör lämpligen — för att för arbetsgivarna underlätta bedömandet huruvida uppgiftsskyldighet föreligger eller icke — ske med utgångspunkt från det i källskattetabellerna för inkomståret angivna värdet för fri kost, ett mål om dagen, vid korttidsanställning. Detta värde anges i 1969 års tabeller till 3 kronor 60 öre. Vid 1970 års taxering bör därför förmånen av subventionerad lunch beräknas till ett belopp per dag, som motsvarar skillnaden mellan 3 kronor 60 öre och det pris den anställde erlagt för lunchen.

3) **Normalbelopp för kalenderåret 1970 för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst** (Jfr nr 7/1968 p. 1 och där gjorda hänvisningar)

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 14 november 1969 beslutat att för *kalenderåret 1970* såsom normalbelopp för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst fastställa ett belopp av 85 kronor, därav 40 kronor avser bostad, 41 kronor avser kost och återstående 4 kronor avser telefon, tidningar och dylika småutgifter.

I enlighet härmed skall för tjänsteresor under kalenderåret 1970, då traktamentena uppgår till eller överskrider de angivna beloppen, gälla följande avdragsbelopp.

Förrättningens art	Avdrag medges med	Avdragets fördelning		
		bostad	kost	diverse småutgifter
Korttidsförrättning samt första 15 dygnen av varje långtidsförrättning	85	40	41	4
Långtidsförrättning fr. o. m. 16 dygnet	51	24	25	2
Endagsförrättning som varat mer än 4 men ej mer än 10 timmar i följd	17	—	17	—
Endagsförrättning som varat mer än 10 timmar i följd	34	—	34	—

Då traktamentena utgått med *lägre* belopp än i ovanstående tabell angivna avdragsbelopp, föreligger enligt schablonregeln avdragsrätt allenast för belopp motsvarande de uppburna traktamentena.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

4) **Avdrag för kostnad för resor med bil mellan bostad och arbetsplats** (Jfr nr 1/1969 p. 3)

Enligt punkt 4 första stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen äger skattskyldig rätt att från intäkt av tjänst avdraga "skälig kostnad" för resor till och från arbetsplatsen, där denna varit belägen på sådant avstånd från hans bostad, att han behövt anlita och även anlitat särskilt fortskaffningsmedel. Enligt andra stycket nämnda anvisningspunkt fastställer riksskattenämnden för varje kalenderår grunder för beräkningen av de avdrag som får göras när den skattskyldige använder egen bil för resor till och från arbetsplatsen.

Riksskattenämnden har den 14 november 1969 beslutat att — med avseende å 1970 års taxering samt i fråga om resor under kalenderåret 1970 — fastställa nedan avgivna grunder för beräkning av avdrag vid användning av egen bil för resor till och från arbetsplatsen.

Såsom skälig kostnad för resor till och från arbetsplats bör vid taxering i regel anses lägsta avgift för tillgängligt allmänt kommunikationsmedel, såsom järnväg, spårväg eller buss.

Om skattskyldig för sådana resor mellan bostad och arbetsplats, som avses i punkt 4 första stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen, använder bil i stället för allmänt kommunikationsmedel, bör skäligt avdrag för bilkostnader medges därest följande båda förutsättningar föreligger, nämligen

att vägavståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till minst en halv mil samt

att det av omständigheterna *klart framgår,* att användandet av bil i stället för allmänt kommunikationsmedel *regelmässigt* medför en tidsvinst av minst en och en halv timme sammanlagt för fram — och återresan.

Vid beräkning av tidsvinsten bör hänsyn tas jämväl till den tid, som åtgår för uppsökande av parkeringsplats samt för gång till och från parkeringsplatsen, till den trafikintensitet som råder vid den tid av dygnet, då resan företas, samt till den tidsförlust som uppkommer genom att den skattskyldige, i syfte att undvika körning under rusningstid, ankommer till arbetsorten (arbetsplatsen) tidigare eller lämnar den senare än vad som är motiverat med hänsyn till arbetstidens förläggning. För skattskyldig med flera fasta arbetsplatser eller med flera arbetspass per dygn bör såsom tidsvinst anses den sammanlagda tidsvinsten per dygn genom användandet av bil för resorna i fråga.

Skattskyldig, som *i sin tjänst* regelmässigt använder bil, bör medges avdrag för bilkostnader för resor mellan bostaden och den fasta arbetsplatsen oavsett avståndet och tidsvinsten.

Om allmänt kommunikationsmedel saknas bör skattskyldig, som använder bil för resor mellan bostad och arbetsplats, medges skäligt avdrag för bilkostnader oavsett tidsvinsten, under förutsättning att avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till minst 2 kilometer.

Som skäligt avdrag för bilkostnader bör i ovan avsedda fall anses 3 kronor för körd mil intill 1.000 mil per år och för körsträckor däröver 2 kronor för mil. Den omständigheten, att den skattskyldige eventuellt använder större bil vid sina ifrågavarande resor och att hans kostnader av sådan anledning är högre än de angivna

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

beloppen, bör inte medföra, att avdrag medges med högre belopp än nyss sagts.

Uppbär den skattskyldige ersättning av medåkande bör, där ej särskilda omständigheter till annat föranleder, avdraget för varje medåkande minskas med en fjärdedel av det belopp för mil, varmed avdrag eljest skolat medges. Minskningen bör dock högst uppgå till ett belopp motsvarande den ersättning som sammanlagt uppburits.

Om skattskyldig på grund av ålder, sjukdom eller handikapp är nödsakad att använda bil för resor till och från arbetsplatsen, bör avdrag för bilkostnad medges även om avståndet är mindre än förut sagts och utan hänsyn till eventuell tidsvinst. Avdraget bör i dylika fall — i den mån detta är fördelaktigare för den skattskyldige — medges med den del av de faktiska bilkostnaderna under året, som efter förhållandet mellan, å ena sidan, den sammanlagda körsträckan under året för körningar till och från arbetsplatsen och, å andra sidan, den totala körsträckan belöper på förstnämnda körningar.

Riksskattenämndens nu gjorda uttalanden har inte avseende å frågan om avdrag för resekostnader, varom sägs i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen. De gäller sålunda inte beträffande handelsresande och jämförliga yrkeskategorier, ej heller eljest i fråga om avdrag för egentliga tjänsteresor företagna med bil.

5) Angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1970 års taxering bör tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet

Riksskattenämnden — som den 13 november 1968 beslutat att nämndens den 27 november 1963 (Meddelanden från Riksskattenämnden Ser. I nr 1/1964 p. 6) meddelade anvisningar angående den kapitaliseringsprocent, som vid 1964 års taxering borde tillämpas vid värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet, skulle gälla även vid 1969 års taxering — har vid sammanträde den 14 november 1969 beslutat uttala, att vad nämnden i sagda anvisningar förordat bör tillämpas jämväl vid *1970 års taxering.*

6) Uppgifter å effektiv förräntning å aktier i börsnoterade aktiebolag m. fl. till ledning för aktievärdering vid 1970 års taxering

Riksskattenämnden har den 14 november 1969 beslutat att till taxeringsdirektören och förste taxeringsintendenterna överlämna en genom nämndens försorg utarbetad förteckning, utvisande den effektiva förräntningen å aktier i vissa börsnoterade bolag och bolag noterade å den s. k. fria listan. Förteckningen är avsedd att tjäna till ledning för värdering av icke börsnoterade aktier av ifrågavarande slag vid 1970 års taxering. Förräntningen är — i enlighet med den princip som tillämpats vid utarbetande av motsvarande förteckningar för tidigare år — i regel beräknad med hänsyn till den år 1969 beslutade utdelningen å stamaktier. I förteckningen angivna procenttal utgör medeltalet av den effektiva förräntningen i förhållande till köpkurserna per den 1 september och 1 oktober 1969.

I förteckningen har angivits följande *genomsnittliga förräntning* å aktier avseende nedan angivna branscher:

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Malmbrytning, järn- och stålverk, metallverk	3,9 %
Järn- och stålmanufaktur, mekaniska verkstäder	3,5 %
Byggnadsentreprenörbolag	2,6 %
Trä- och cellulosaindustri	4,7 %
Pappersbruk och grafisk industri	5,3 %
Textilindustri	5,8 %
Kemisk-teknisk industri	2,8 %
Varuhandel	3,8 %
Rederier	7,2 %
Fastighetsbolag	2,4 %
Investmentbolag	4,1 %

7) **Värdering vid beräkning av skattepliktig förmögenhet av aktier i sådana bolag, som avses i 31—34 §§ lagen den 6 december 1963 om avveckling av fideikommiss**

Riksskattenämnden har den 12 april 1962 meddelat anvisningar angående värdering av icke börsnoterade aktier vid beräkning av skattepliktig förmögenhet (Meddelanden från Riksskattenämden, serie I, nr 5/1962).

I propositionen nr 26 år 1963 med förslag till förordning om inkomstbeskattning av fideikommissbo, m. m. föreslogs bl. a. vissa skatterättsliga bestämmelser med avseende å det fall att fideikommissfastighet överföres till ett aktiebolag genom tillskott i samband med aktieteckning. Beträffande värderingen av aktierna i sådana bolag — här kallade fideikommissaktiebolag — anförde föredragande departementschefen följande:

Beträffande värderingen av aktierna vid förmögenhetsberäkning gäller enligt förordningen om statlig förmögenhetsskatt att aktierna skall upptagas till det värde, som de kan anses ha betingat vid försäljning under normala förhållanden. Det får ankomma på riksskattenämnden att utfärda erforderliga anvisningar för beräkningen av värdet å aktierna i ifrågavarande bolag.

I skrivelse till riksskattenämnden har fideikommissariernas intresseorganisation hemställt om utfärdande av anvisningar för värdering vid förmögenhetsberäkningen av aktier i fideikommissaktiebolag. Yttranden i ärendet har inhämtats från t. f. taxeringsdirektören, förste taxeringsintendenterna, allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden och fideikommissnämnden.

Riksskattenämnden har därefter vid sammanträde den 14 november 1969 beslutat att såsom *anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna* göra följande uttalanden angående värdering vid förmögenhetsberäkningen av aktier i fideikommissaktiebolag.

Aktierna i ett fideikommissaktiebolag kommer regelmässigt att ägas av en person eller ett fåtal personer. Fideikommissaktiebolagen är sålunda regelmässigt att hänföra till fåmansbolag.

De inledningsvis omnämnda, av riksskattenämnden meddelade anvisningarna bör, i vad de avser rörelsedrivande fåmansbolag, tillämpas jämväl med avseende å fideikommissaktiebolag som är fåmansbolag, dock med följande undantag.

1) Enligt förenämnda anvisningar bör, sedan substansvärdet beräknats, såsom en kontrollåtgärd göras en bedömning enligt närmare angivna regler, huruvida det kan anses sannolikt att årsvinsterna inom bolaget medger en förräntning av detta substansvärde efter cirka sju procent. I syfte att förhindra att en låg förräntning leder till en opåkallat låg värdesättning å aktierna har i de förenämnda anvisningarna upptagits en spärregel av följande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

lydelse: Värdet å aktierna bör dock icke upptagas lägre än till det värde som anses kunna påräknas vid en realisation av tillgångarna i samband med bolagets likvidation ("slaktvärde").

Grunden för denna spärregel är, att det beträffande fåmansbolag i allmänhet står aktieägarna fritt att när som helst upplösa bolaget och därmed utvinna "slaktvärdet".

Beträffande fideikommissaktiebolagen torde emellertid regelmässigt komma att gälla, att frivillig likvidation och upplösning icke kan ske utan tillstånd av Kungl. Maj:t. Vid angivna förhållanden bör ifrågavarande spärregel *icke* tillämpas med avseende å fideikommissaktiebolag, som icke äger besluta om frivillig likvidation utan tillstånd av Kungl. Maj:t och som icke erhållit sådant tillstånd.

2) Vid substansvärdeberäkningen bör fideikommissaktiebolag tillhörig fastighet, som icke får överlåtas utan Kungl. Maj:ts eller vederbörande länsstyrelses tillstånd, i intet fall upptagas över taxeringsvärdet. Vad nu sagts gäller dock icke i det fall att bolaget erhållit tillstånd till överlåtelse.

3) Vid substansvärdeberäkningen bör fideikommissaktiebolag tillhöriga samlingar av möbler, tavlor, böcker eller andra kulturhistoriskt värdefulla föremål, som enligt bolagsordningen eller enligt beslut av Kungl. Maj:t icke får avyttras, icke åsättas något värde. Samlingar eller föremål, för vilka dylikt förbud icke gäller, bör upptagas till allmänna saluvärdet.

4) I de för fåmansbolagen i allmänhet gällande anvisningarna upptages vissa bestämmelser om hänsynstagande till beräknad utskiftningsskatteskuld.

Vid beräkning av substansvärdet för fideikommissaktiebolag, som icke äger besluta om frivillig likvidation utan tillstånd av Kungl. Maj:t, bör hänsyn till utskiftningsskatteskuld tagas endast i det fall att bolaget erhållit Kungl. Maj:ts tillstånd till likvidation. I regel bör därvid hela den beräknade utskiftningsskatten räknas såsom skuld samt avräknas. Vid beräkning av det till utskiftningsskatt beskattningsbara beloppet bör bolagets tillgångar och skulder upptagas till de belopp, vartill de upptagits vid substansvärdeberäkningen.

Avslutningsvis erinras om att riksskattenämnden inför 1970 års allmänna fastighetstaxering meddelat bl. a. följande anvisning beträffande värdering av s. k. överbyggnad å jordbruksfastighet:

Ävenså bör beaktas att överbyggnad i vissa fall kan vara en belastning från driftsekonomisk synpunkt. Detta kan exempelvis vara förhållandet när större mangårdsbyggnad eller slott inte kan utnyttjas i sin helhet vare sig för ägarens (innehavarens) eget bruk eller för uthyrning. På grund av att byggnaden likväl tarvar ett ofta betydande underhåll, kan en överbyggnad av detta slag inte anses ha något värde såsom särskild tillgång. Tvärtom kan förhållandet ibland utgöra motiv för att sänka jordbruksvärdet.

(Stockholm den 21 november 1969).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg. 18 Nr 8 1969

Värden å djur och inventarier vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder

För beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder har riksskattenämnden att årligen fastställa värden å djur och inventarier. Dessa värden är avsedda att användas som ingångsvärden vid övergång till ifrågavarande redovisningsmetod. Värdena å djur är därjämte avsedda att ligga till grund för värdesättningen av djur för skattskyldiga, som redan tillämpar bokföringsmässig redovisning.

För ifrågavarande ändamål har riksskattenämnden med verkan från och med den 25 november 1969 fastställt de värden å djur och inventarier, som angives i efterföljande förteckning. De däri upptagna *värdena motsvarar 80 procent av genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1968—den 30 september 1969.*

Beträffande tillämpningen av värdena gäller följande

a) för skattskyldig, som övergår till bokföringsmässig redovisning

För skattskyldig, som övergår till beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder, skall — enligt övergångsbestämmelserna till lagen den 7 december 1951 (nr 790) om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) — djur och inventarier vid beskattningsårets *ingång* värderas till belopp motsvarande den ursprungliga kostnaden för nyuppsättning av djuren och inventarierna. Därest nämnda kostnad icke kan visas, skall värdet å befintliga djur och inventarier, där icke särskilda omständigheter till annat föranleder, upptagas till belopp, som motsvarar de värden, som av riksskattenämnden fastställts närmast före det första räkenskapsårets ingång. Har riksskattenämnden icke fastställt värde å djur, bestämmes värdet till allmänna saluvärdet, reducerat med det procenttal, varmed de av nämnden närmast före nyssnämnda tidpunkt fastställda

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

värdena å olika slag av djur understiger motsvarande genomsnittspriser å dessa djurslag.

Härav framgår att beträffande såväl djur som inventarier två olika metoder ifrågakommer för fastställande av ingångsvärdet. I första hand skall såsom ingångsvärde upptagas den skattskyldiges ursprungliga nyuppsättningskostnad och detta oavsett om den skattskyldige köpt inventarierna nya eller i andra hand. Om denna kostnad icke *kan* visas — exempelvis därför att nyuppsättningen ligger långt tillbaka i tiden — må en schablonmässig värdering ske enligt de av riksskattenämnden fastställda värdena; dock bör den omständigheten, att den ursprungliga nyuppsättningskostnaden icke kan visas beträffande en i sammanhanget relativt betydelselös del av djurbeståndet resp. inventariebeståndet, icke föranleda till schablonmässig värdering av beståndet i fråga. Då förhållandena därtill föranleder, må värderingen av djur ske enligt den ena metoden och värderingen av inventarier enligt den andra metoden. Däremot kan icke båda metoderna användas samtidigt för värdering *inom* den ena respektive andra gruppen. Den värderingsmetod, som kommer till användning, skall sålunda — med den avvikelse som följer av det nyss sagda — avse *hela* djurbeståndet respektive *hela* inventariebeståndet.

De av riksskattenämnden fastställda värdena för *djur* utgör medelvärden. Jämkning av värdena kan ifrågakomma, där särskilda omständigheter därtill föranleder, exempelvis om djurbesättningen är särskilt god eller särskilt dålig. Vid bedömande av huruvida jämkning bör komma i fråga bör värdet å besättningen jämföras med de verkliga genomsnittspriserna under nämnda tidsperiod d. v. s. de i förteckningen angivna värdena ökade med 25 procent. — Beträffande sådana djur, exempelvis dyrbarare avelsdjur, som icke upptages i förteckningen, bestämmes värdet till allmänna saluvärdet, reducerat med 20 procent.

Värdena för *inventarier* kan likaledes jämkas i särskilda fall, t. ex. om befintligt inventarium avsevärt skiljer sig från i förteckningen upptaget. Däremot skall någon jämkning av värdena icke ske med hänsyn till inventariernas ålder eller det skick vari de befinner sig. Icke heller påverkas värderingen enligt schablonmetoden av den omständigheten att ett redskap inköpts i begagnat skick. Självfallet må dock värde upptagas allenast för i bruk varande inventarier (inklusive erforderliga reservmaskiner) och sålunda icke för utrangerade inventarier.

De i förteckningen upptagna värdena avser icke *fasta maskiner* och *andra fasta inventarier*. Värdet å sådana maskiner och inventarier skall — enligt punkt 2 b) sista stycket i nämnda övergångsbestämmelser — upptagas till belopp, motsvarande anskaffningskostnaden, minskad med beloppet av åtnjutna å maskinerna belöpande värdeminskningsavdrag. Kan anskaffningskostnaden icke visas, skall värdet bestämmas till skäligt belopp, motsvarande uppskattat saluvärde.

Oavsett om värderingen av djur och inventarier sker till den ursprungliga nyuppsättningskostnaden eller till de av riksskattenämnden fastställda värdena gäller slutligen — enligt punkt 2 d) i ovannämnda övergångsbestämmelser — att därest det i något fall skulle befinnas, att den skattskyldige eller någon, som står honom nära, vidtagit åtgärd för att skattskyldig skall kunna tillgodoräkna sig ett högre anskaffningsvärde än som synes rimligt, och

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

det kan antagas att detta skett för att åt någon av dem bereda obehörig förmån i beskattningsavseende, anskaffningsvärdet skall i skälig mån jämkas. Jämkning bör sålunda ske t. ex. om den skattskyldige i sådant syfte, som nyss sagts, i betydande utsträckning köpt inventarier i andra hand.

b) för skattskyldig, som redan tillämpar bokföringsmässig redovisning

Nedan upptagna värden å djur skall — i enlighet med bestämmelserna i punkt 1 trettonde stycket anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen — ligga till grund för värdesättningen av djur vid *utgången* av beskattningsår, för vilket taxering sker år 1970. (Om räkenskapsåret gått till ända före den 25 november 1969 tillämpas dock de av riksskattenämnden tidigare fastställda, i meddelande nr 8/1968 upptagna värdena å djur.) De nedan upptagna värdena å djur skall i vissa fall tillämpas även med avseende å 1971 års taxering, nämligen då räkenskapsåret går till ända före den dag (hösten 1970), per vilken riksskattenämnden fastställer nya värden med ledning av genomsnittspriserna under tiden den 1 oktober 1969—30 september 1970.

Värdena är minimivärden, vilka icke får underskridas, såvida icke särskilda förhållanden därtill föranleder. Sådana särskilda förhållanden kan anses föreligga om den skattskyldige kan visa, att djurbeståndet i sin helhet har lägre värde än det som skulle framkomma om minimivärdena tillämpades, t. ex. då det verkliga värdet till följd av kreatursjukdom eller annan liknande orsak ligger under minimivärdet. — Beträffande sådana djur, exempelvis dyrbarare avelsdjur, å vilka riksskattenämnden icke fastställt värden, må värdet icke upptagas lägre än till allmänna saluvärdet, reducerat med 20 procent.

VÄRDEN Å DJUR

(Värdena avser kastningssjukefria och reaktionsfria djur; i värdena har mervärdeskatt **icke** inräknats)

Hästar

Draghästar

Levande vikt, kg	*4—7 år, kr*	*över 15 år, kr*
550	2020—2180	1200
650	2100—2270	1410
750	2180—2350	1640

För Norrland jämte Kopparbergs och Värmlands län beräknas i gruppen 4—7 år 300 kr högre pris.

För draghästar fr. o. m. det åttonde t. o. m. det femtonde levnadsåret bör värdet för varje år nedsättas med en åttondel av skillnaden mellan yngre och äldre hästars värde i den ifrågavarande viktklassen.

För *unghästar* upptages värdet till följande procent av värdet å motsvarande klass av 4—7-åringar:

Föl	25 %
Ett-åringar	45 %
Två-åringar	70 %
Tre-åringar	90 %

Svin

Smågrisar	< 2 mån.	65— 90 kr
Gödsvin	2—4 »	80—105 »
»	4—6 »	155—190 »
»	> 6 »	265—310 »
»	per kg levande vikt	2:75 »

Värdet å *tackor* upptages till 120 à 140 kr för mindre, 140 à 185 kr för medelstora samt 185 à 215 kr för större raser.

Värdet å *höns* upptages till 1:70 á 2:70 kr per styck.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Nötkreatur, kronor per ko, vid olika levande vikt och mjölkavkastning

	Levande vikt, kg	Avkastning per ko och år, kg 4 %-ig mjölk 2.000	3.000	4.000	5.000	6.000
Yngre kor (upp till 7 år)	300	970	1.170	1.340	1.530	1.730
	400	1.210	1.360	1.530	1.680	1.840
	500	1.440	1.570	1.700	1.840	1.980
	600	1.700	1.780	1.880	1.980	2.120
Äldre kor (över 7 år)	300	810	1.020	1.210	1.410	1.620
	400	1.090	1.250	1.430	1.610	1.790
	500	1.350	1.490	1.630	1.770	1.910
	600	1.630	1.730	1.850	1.950	2.090

Ungnöt	Åldersklass	Värde i % av medelvärde å yngre kor
Kvigor	> 2½ år	100
	2—2½ »	90
	1½—2 »	75
	1—1½ »	60
	9—12 mån.	45
	6—9 »	35
Kvigkalvar	4—6 »	25
	2—4 »	17
	< 2 »	10

VÄRDEN Å LANTBRUKSINVENTARIER

(I värdena har mervärdeskatt **icke** inräknats)

I. Lantbrukstraktorer

Fabrikat och modell[1]	Max. eff. på kraftuttag hk (DIN)	I standardutrustningen ingår bl. a. följande[2]	Värde kronor
1	2	3	4
Bolinder-Munktell/Volvo:			
400 L	43	a d O, D	13.980
600 L	60	a d O, D	20.670
800 L	97	a d O, D	29.410
David Brown:			
880 AS	43	a d O	13.150
990 AS	53	a d O	15.500
Ford:			
3000	41	a d O	13.220
4000	52	b d O	16.640
5000	67	b d O	19.910

[1] Samtliga traktorer med dieselmotor

[2] Standardutrustning:
a = skyddsram
b = skyddshytt
c = belastningsvikter
d = hydraulisk lyft

K = kraftuttag, kopplingsberoende
O = » , oberoende
D = » , drivhjulsberoende

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

1	2	3	4
Massey-Ferguson:			
135 Spec.	44	a d O, D	13.680
165 Spec.	59	a d O, D	15.730
175 Spec.	63	a d O, D	19.530
Mc Cormick International:			
276	34	a c d O	11.170
434	37	a c d O	12.840
624	96	a c d O, D	19.680
Nuffield:			
4/65 Stand.	57	a d K	16.720
Valmet:			
500	48	a c d K	14.360
Zetor:			
3511	35	a d O, D	9.730
5511	55	a d O, D	13.680

Om de traktorer, som skall värderas, är försedda med utrustningsdetaljer i mindre eller större omfattning än som ovan angivits, skall värdena i motsvarande grad minskas eller ökas. Till ledning för sådan justering av värdena meddelas följande

Värden för vissa utrustningsdetaljer till traktorer:

	Värde kr
Hydraulisk lyft	1.520–2.130
Hydraulpump	610
Hydrauloljetank, extra	150
Kraftuttag	
frontmonterat	230
kopplingsberoende	230– 300
oberoende	530– 840
drivhjulsberoende, merkostnad	190
Remskiveväxel	460– 910
Hydraulisk hjälpstyrning	610–1.220
Utrustning för fjärrmanövrering av bogserade redskap	300
Vakuumbroms med pump	530
Handreglagesats	150– 230
Tryckluftsbroms	910–1.140
Manöverventil, enkelverkande	230
dubbelverkande	380
Manövercylinder	420
Ställbar framaxel	230
Skyddsram	380– 910
Skyddshytt	380–1.520

	Värde kr
Stålhytt med värme	2.660
Hyttkompletteringssats	270–1.520
Regnskydd	80
Traktorsits, spec.modell, merkostnad	230
Värmeanläggning för traktorhytter	230– 610
Släpvagnsbelysning	80
Defrosteranläggning	190– 300
Mätare (varv- och timräknare)	80– 110
Draganordning	
lantbruksdrag	150– 230
lyftdragkrok (hitchdrag)	230– 380
kombinationsdrag	460– 680
skogsdrag	530– 680
hydr. släpvagnskoppling	230– 300
Belastningskoppling	150
Förstärkta fälgar	80– 300
Däck, specialdimensioner, pristillägg	80– 760
Slirkedjor, per par	300– 910
Broddkedjor, per par	
Standard	230– 380
Special	300– 910
Halvbandsutrustning, monterad	
jordbruks- och snöband, lätt typ	2.430–2.810
skogsbands, lätt typ	2.810–3.190

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

	Värde kr
jordbruks- o. snöband, vanlig typ	4.030–4.410
skogsband, vanlig typ	4.410–4.790
tillägg för hydraulisk tryckanordn.	680– 990
Stänkskärm, fram	80– 150
bak	150– 190
Belastningsvikter	
fram 2 st.	110– 150
bak 4 »	150– 380
Belastningsbrygga och frontskydd	230– 300
Skyddsplåtar	300– 530
Gnistsläckare	80
Motorvärmare	80– 230
Traktorpump "Alreco", med slangar	530
Kompressor	150– 300
Domkraft	80– 110

II. Redskap för jordbearbetning

Plogar:

Buren traktorplog	
lätt, 1 skär 14–16″	680
2 skär 12–14″	1.140
vanlig, 1 skär 14–16″	910
2 skär 12–16″	1.440
3 skär 12–16″	2.050
tung, 2 skär 12–16″	1.980
Buren traktorplog m. hydr. manövr. stödhjul	
4 skär	4.560–5.320
5 skär	5.320–6.080
6 skär	6.080–6.840
7 skär	6.840–7.600
extra tillbehör	
stödhjul	150– 230
mekanisk stenutlösning	760
hydraulisk »	840
plogrotor	1.520

Lättharvar:

Sicksackharv 40–160 pinnar	230– 990
Långfingerharv, hydr. buren	
med stödhjul 60 pinnar 1 sekt.	760
80 » 3 »	990
90 » 6 »	1.520
120 » 8 »	2.510
utan stödhjul 60 » 1 »	610
80 » 3 »	910
Nätharv	
trubbiga tänder 112—224 st.	300– 610
mejselformade » 112—224 »	300– 760

Tunga harvar med fjädrande pinnar:

Sladdfjäderharv	
buren, 2 axlar 14–22 pinnar	760– 990
3 » 18–39 »	910–1.520
bogserad, lätt 7–15 pinnar	230– 380
18–22 »	760– 910
tung 27–44 »	1.220–1.820
Kulturharv, 3 axlar	
buren, 33–43 »	1.520–1.900
bogserad, 48–90 »	1.900–3.800
Hjulharv m. hydr. manövr.	
lyft 53–75 »	3.040–4.560

Tunga harvar med stela pinnar:

Krokpinnharv	
buren,	
medeltung 40–100 pinnar	760–1.520
tung 40–100 »	910–1.900
bogserad,	
medeltung 40–120 »	380–1.140
tung 40–120 »	380–1.520
efterharv	150– 610

Djupbearbetningsharvar:

Djupkultivator, buren	
9–13 styva pinnar	3.420–6.690
efterharv	230– 300

Tallriksharvar:

buren 24–28 tallrikar 18″	2.430–2.740
bogserad 24–40 » 18″	2.280–3.040
Tallriksredskap för traktor	
bogserat 14 tallrikar 26″	3.420
18 » 26″	4.560
22 » 26″	5.320
bogserat, med fjärrcylinder	
14 tallrikar 23″	5.400
24 » 23″	9.200
30 » 23″	10.870
extra tillbehör	
belastningslådor, per par	150
transportanordning	680

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

	Värde kr
Rullharvar:	
Spadrullharv, buren	
4 axlar 44 knivar	1.060
52 »	1.140
60 »	1.220
6 axlar 64 »	1.060
82 »	1.670
Rotorkultivator, buren	
mittmonterad, 1,8 m arbetsbr.	4.180
sidomonterad, 1,0 » »	3.570
1,3 » »	3.650
1,5 » »	3.800
Sladdar och vältar:	
Cambridgevält	
1 sekt. 19– 47 ringar	380– 760
3 » 57–141 »	1.140–2.660
3 » 75–111 » , tyngre vält.	2.050–2.890
Knastervält	
30–42 ringar	1.900–3.190
Hack- och kupredskap:	
Traktorhacka, buren	
hel knivbalk 5–7 rader	1.520–1.900
3-delad » 6–9 »	2.130–2.660
tillägg för	
individuell radlyft	460
självrensande UNIK-skaft	80
uttunnare per st.	80
Fronthacka 6—9 rader	1.750–2.810
Fronthacka med hydraulisk reglering av arbetsorgan 6–12 rader	5.700–9.120
Kupredskap	
buret 2–4 rader med stödhjul	460– 760
2–4 » utan »	380– 530
Redskapsbärare med hackaggregat 6–9 rader	7.220–9.120
Extra tillbehör för harvar och hackor:	
belastningslåda	80– 150
harvlyft	150–1.140
dragbom	80– 230
» med gummihjulsutrustn.	300– 460
centrumdrag för hydraulisk lyft	230– 380
upphängningsanordning	230
vinsch för yttersektion	230

III. Maskiner för sådd och sättning

Radsåmaskin för traktor	
buren 17–21 raka billar	2.130–2.280
17–21 dubbla skivbillar	2.660–3.420
bogserad 23–33 släpbillar hydr. manövrering	4.560–5.700
23–33 skivbillar hydr. manövrering	5.320–6.460
extra tillbehör:	
spårluckrare efter traktorhjulen	80– 150
arealmätare	150
frölåda	300– 760
tillsatsharv	190– 300
transportanordning	300
hydr. lyft	230– 300
Frösåmaskin för handkraft, på kärra	150
Maskin för enkornssådd, buren, direktdriven 4–12 rader	2.660–6.080
Så- och gallringsmaskin, buren, direktdriven 6–9 rader	4.180–5.320
Uttunnare, aggregat t. hacka, per rad	300
Potatissättare	
för traktor, buren 2–4 rader	1.520–5.700
bogserad 3 »	2.280
Planteringsmaskin, buren	
för plantor 2–7 rader	1.220–4.180
» potatis 2–4 »	1.290–2.280

IV. Maskiner och redskap för gödselspridning

	arbetsbredd m	
För handelsgödsel:		
Handelsgödselspridare		
Bredspridare		
för häst	2,0–3,7	1.140–3.040
» traktor		
buren, tallr.-utmatning	2,0–2,5	760– 910
bogserad, tallr.-utmatning	3,8–4,8	3.800–4.560
Rotationsspridare		
centrifugalspridning, rymd 200–500 l		460–1.140
pendelspridning rymd 400 l		990

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

	Värde kr
Bulkspridare rymd 2.000 l	2.810
För stallgödsel:	
Stallgödselspridare för traktor	
markdriven 20–26 hl rågat mått..	2.430–2.890
direktdriven 25–38 » » » ..	4.180–4.560
lossningselevator	760–1.140
Kombinationsvagn (stallgödselspr. o. självloss. trpt.vagn),lastkapac. 3–4 ton direktdriven	3.650–4.560
Gödselvattenpump exkl. motor	
turbinpump, uppfordringshöjd 3,0–6,0 m	150– 230
Gödselpump m. omrörare exkl. motor kapacitet 1.500–6.000 l/min	910–3.800
Gödselvattentunnor med kran och bladspridare	
600– 800 l	230– 300
1.000–3.000 l	300– 680
Spridarvagn,	
markdriven, rymd 3.000–5.000 l ..	1.520–2.130
kraftuttagsdriven	
rymd 4.000–8.000 l	4.940–9.880

V. Maskiner och redskap för bekämpning av ogräs, växtsjukdomar och skadedjur

Tryckluftsspruta	
ryggburen, rymd 10–20 l	110– 230
Spruta för kontinuerlig handpumpning ryggburen, rymd 15–25 l	150– 230
tunnspruta med kärra, rymd 65 l	420
Pudderspridare för kontinuerlig handpumpning	
ryggburen, rymd 8–12 l	150– 190
Motordriven fläktspruta	
ryggburen, rymd 10–18 l	760–1.140
Motorspruta	
handbogserad, rymd 100–150 l ..	1.900–3.040
självgående, rymd 200 l	4.180
Fläktspruta för traktor	
rymd 75 l puder, utan pump	2.280
» 150–900 l vätska med pump .	1.140–4.940
Traktordriven spruta, monterad på traktorn	
arbetsbredd	
6 m, rymd 200 l	760
8 » » 400 l	1.520–1.900
10 » » 600 l	2.280–3.040
Traktordriven spruta, bogserad	
arbetsbredd	
10 m, rymd 1.000 l	4.940–9.120
12 » » 1.500 l med dubbelhydraulik	8.740–11.020
Sprututrustning för enkorns såmaskin (6-radig)	910

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

VI. Självgående skördetröskor

Fabrikat och typ	Skärvidd cm	Motorbränsle	I standardutrustningen ingår bl. a. följande[1]	Värde kr (med tank)
Aktiv				
800	220	diesel	d e f	23.560
1000	282	»	d e f	30.020
M 133	396	»	a b d e f	43.320
M 140	579	»	a b d e f h	57.380
BM-Volvo				
S 280	236	bensin	b d e f	22.800
S 900	305	diesel	a b d e f h	36.480
S 950	366	»	a b d e f h	47.120
	488	»	a b d e f h	48.640
Claas				
Comet	210	bensin	b d e f	22.800
Cosmos	240	diesel	b d e f	25.840
Consul	305	»	a b d e f h	37.620
Mercator	420	»	a b d e f h	49.020
Senator	480	»	a b d e f h	56.620
John Deere				
330	210	diesel	b d e f	30.400
430	260	»	a b d e f h	35.720
730	488	»	a b d e f h	57.000
Massey-Ferguson				
MF 31	215	bensin	b d e f g	20.900
SMF 186	251	diesel	b d e f	28.880
MF 187	297	»	b d e f	31.920
MF 410	366	»	a b d e f h	41.040
MF 510	427	»	a b d e f h	46.360
Mc Cormick Internat.				
8–41	305	diesel	b d e f	36.480
Sampo				
20	214	diesel	b d e f	23.180

[1] Standardutrustning:

a = steglös cylindervariator
b = » drivhjulsvariator
c = gummiduk
d = hydraulisk manövrering av skärbord
e = » » » haspel
f = kamhaspel
g = ogräsavskiljare
h = servostyrning
i = säckuttag för avskiljt ogräsfrö

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

VII. Bogserade skördetröskor

Fabrikat och typ[1]	Skärvidd cm	I standardutrustningen ingår bl. a. följande[2]	Värde kronor med säckuttag	Värde kronor med tank
Aktiv				
MKL	150	a c d e f i	9.120	10.640
BM-Volvo				
BT-45A	152	c d e f	11.400	11.780
BT-66	180	c d e f	13.680	14.820
Claas				
Super Automatic	210	a c d e f g i	14.060	15.200
Garant	240	a d e f		19.760
IH Dronningborg				
D 500	145	c f g i		11.400
D 600	175	c d e f g i		12.160
D 750	228	d e f g i		19.000
JF				
MS 70	180	f g	7.980	8.360
MS 90	240	d e f g	12.160	12.920
VETY				
5′	146	c d e f		11.400
6′	176	c d e f		12.160
7½′	220	d e f		17.480

[1] Samtliga skördetröskor utan hjälpmotor.
[2] Standardutrustning. Se not föregående sida.

Om de skördetröskor, som skall värderas, utöver standardutrustningen är försedda med utrustningsdetaljer m. m. som nedan angivits, skall värdena i motsvarande grad ökas. Till ledning för sådan justering av värdena meddelas följande

Värden för vissa utrustningsdetaljer till skördetröskor:	Värde kr
Halmhack, buren	1.140–3.040
Halmskärare	1.520–2.280
Halmbuntare, buren	2.280
Halmpress, buren	1.520–4.180

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

	Värde kr
Halmspridare	760
Hydraulisk hjälpstyrning	760–1.670
Hydraulisk lyft för skärbord och haspel, merpris	530– 760
Utväxling till kraftuttag	230
Pick-up utrustning	760–4.560
Roterande stråskiljare, merpris	380– 760
Kamhaspel, merpris	530– 760
Haspelvariator	760
Kompletteringsplåtar på haspeln	300– 380
Luftsorterare	760
Utrustning för frötröskning	230– 610
Spannmålstank	1.520–2.280
Säckningsanordning för tanktröska	150–1.370
Säckplattform	1.290
Kombination sädestank/säckning	760–1.140
Ställbar ogräsavskiljare	760–1.370
Drivhjul, specialdimension	3.420
Däck, specialdimensioner, merpris	380–1.520
Slirskydd för däck, per par	230
Vikter för styrhjul	190
Hytt med hydraulutrustning	3.420
Transportanordning för skärbord	1.220–2.430
» » haspel	230
Belysning	190
Timräknare	150

VIII. Tröskverk

Enkelrensande,	stationärt	1.520
	transportabelt	1.900
Helrensande,	stationärt	1.900–2.660
	transportabelt	2.280–3.800
Dubbelrensande,	stationärt	3.040
	transportabelt	4.180–4.940

Extra utrustning och tillbehör för tröskverk:

Bossfläkt, med 10 m rör	680
Returfläkt	380– 460
Självmatare	1.140–1.670
Dammfläkt, med 3 m rör	530– 610
Spännrulle	110
Skruvbroms	300
Säcklyftare	150
Luftgummihjul (i stället för järnhjul)	460– 610
Utrustning för frötröskning	190
Motorhylla	570
Kilremsdrift	230
Presenning	190– 230
Spannmålsfläkt	300– 460
Domkraft	110
Skoställanordning	190

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

IX. Övriga maskiner för skörd och rensning

	Värde kr
För vallfoder- och spannmålsskörd:	
Traktorslåttermaskin, buren och direktdriven	
med skärapparat 5–7′	1.140–1.370
d:o med anslutning till stjälkkross	1.370–1.520
med 2– 4 rotorer	1.520–3.040
21–39 slagor	2.280–3.800
Skårläggare, bogserad 7– 9′	3.040–14.440
självgående 10–12′	24.320–30.400
Hövändare	
6–8 gafflar	990–1.220
cylinder med raka pinnar	
markdriven 1,8 m arb.br.	760
kraftuttagsdriven 2,6 » »	3.420
rotorvändare	
buren 3,3 m arb.br.	2.430
bogserad, dir.driven 5,1 » »	2.660
Höluckrare, buren 3–6 » »	610–1.140
bogserad, markdriven 2–6 » »	610–2.050
Korgräfsa (hjulräfsa)	530
Släpräfsa	
för häst	190
» traktor, buren 12–23 pinnar	380– 610
Kombinerad sidräfsa och hövändare	
frontmonterad 4–6 fingerhjul	1.220–1.670
5–6 » , länkade	2.660–2.890
med pinnsektioner	1.900

Hackar

Fabrikat och modell	Bogs. eller själv-gående	Skär-vidd cm	Antal slagor	Antal kniv., max.	Värde kr Summa	Bas-maskin	Skär-aggr.	Pick-up
Fax								
FA Super 6	B	183		6		11.400	5.930	4.330
Super-1000	B	214		6		21.510	9.500	6.080
SPF Super D	S	305		6		78.280	13.680	17.860
Gehl								
FC 72 B	B	180	39	3		10.720	3.040	6.000
FH 188	B	240		8		16.040	3.800	7.900
JF								
FH 111	B	110	16		2.280			
FH 130	B	130	20		2.660			
Köla								
Caravelle	B	155		6	7.600			
Superstar	B	170		6	10.340			
Mc Cormick International								
350	B	183		9		11.780	4.030	3.340
550	B	229		9		15.730	5.550	3.570
New Holland								
717	B	183		6		9.960	5.090	2.580
880	B	220		6		18.630	7.830	6.160
1880	S	220		9		71.650	12.310	6.080
Taarup								
DM 1100	B	110	15		2.430			
S 1500	B	150	29		4.710			
DC 1500	B	150	33	3	6.380			
DCEB 1500	B	150	33	6		8.820	1.520	1.520

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Fabrikat och modell	Bogs. eller själv-gående	Skär-vidd cm	Antal		Värde kr			
			sla-gor	kniv., max.	Summa	Bas-maskin	Skär-aggr.	Pick-up
Tive								
Minor	B	110	22		2.200			
1100	B	110	22		2.580			
Si-mon	B	110	22		3.120			
1500	B	150	30		5.090			
Ugerlöse								
HM 1100	B	110	16		2.430			
1250	B	125	20		3.040			
Senior 1100	B	110	16		3.120			
1500	B	150	29		4.410			

	Värde kr
extra utrustning för hackar:	
höskärm	230– 380
halmskärm	80– 230
halmbro	80– 150
strängläggarrör	300
anordning för varvtalsändring	150– 300
manövercylinder	230– 300
kopplingsanordning för vagn	150– 610
Självbindare, för traktor 5–7′	
markdriven	2.660
direktdriven	3.040–3.800
Spannmålsvåg 3–12 ton/tim.	380–1.370
Löspress, pick-up	
kapacitet per tim.	
3–5 ton hö eller halm	5.320–6.080
Hårdpress, pick-up	
kapacitet per tim.	
8–12 ton hö eller halm	9.120–13.680
Balsamlingsvagn	910–1.520
Självlastande vagn	
lastkapacitet 2,0–3,5 ton	6.460–8.740
För spannmålsrensning:	
Aspiratör med motor 8–40 ton/tim.	1.140–3.800
Sädesrensmaskin	
med motor 5–6 ton/tim.	1.900–2.660
För potatis- och rotfruktsskörd:	
Potatisupptagare, kasthjulsmaskin	
för traktor, buren	1.140
kastgaller	80
strängläggare	380

	Värde kr
Sållmatteupptagare, buren och direktdriven	1.900
med gummihjul och gummiklädd elevatormatta	2.280
Helautomatisk potatisupptagare	
lätt, –1.000 kg	6.080–6.840
tung, 1.000– » , 1-radig	11.400-15.200
Potatissorterare, exkl. motor	
för hand- eller motordrift	380– 570
motordrift	1.370
Potatissorterare, exkl. motor, med pålastningselevator med rullbord	3.800–5.700
Elevator till potatissorterare	
bordssorterare, inkl. såll	610
rullbord	1.060
Betlossare för traktor, buren 3–4 radig	910
Betlyftare för traktor, buren 3–4 radig	1.140
Betupptagare med elevator 1–2-radig	3.040–6.080
Betupptagare med elevator 3-radig	
direktdriven buren	9.120
bogserad	13.300
Betskördemaskin, bogserad och direktdriven	11.400-16.720
Betlastare, buren o. direktdriven	1.900–3.800

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

X. Vagnar, kälkar och kärror

	Värde kr
Vagn med gummihjul	
Utan broms och utan tipp	
enaxlig med flak	
lastförmåga 2 ton	1.370
2,5 »	1.520
3 »	1.670
3,5 »	1.820
4 »	1.980
4,5 »	2.200
5 »	2.430
tvåaxlig med flak	
lastförmåga 2 ton	1.520
2,5 »	1.670
3 »	1.820
3,5 »	2.050
4 »	2.280
4,5 »	2.510
5 »	2.740
Med broms och utan tipp	
vagn med mekanisk broms	
enaxlig med flak	
lastförmåga	
2 ton, enkelmont. hjul	1.670
3 » , » »	1.900
4 » , » »	2.280
5 » , » »	2.740
6 » , » »	3.190
8 » , boggiemont. »	5.020
10 » , » » , LP-däck	6.990
tvåaxlig med flak	
lastförmåga	
2 ton, enkelmont. hjul	1.900
3 » , » »	2.130
4 » , » »	2.580
5 » , » »	3.040
6 » , » »	3.570
8 » , » » , LP-däck	4.860
tillägg för:	
hydraulisk broms å bakhjulen..	380
alla hjulen .	610
vakuumbroms å bakhjulen..	190
alla hjulen .	460

	Värde kr
Med broms och tipp	
vagn med mekanisk broms	
enaxlig med flak	
lastförmåga	
2 ton, enkelmonterade hjul, bakåt-tipp	2.130
3 » , enkelmonterade hjul, 3-vägs-tipp	2.430
4 » , enkelmonterade hjul, 3-vägs-tipp	3.420
5 » , enkelmonterade hjul, 3-vägs-tipp	3.950
6 » , enkelmonterade hjul, 3-vägs-tipp	4.480
8 » , boggiemonterade hjul, 3-vägs-tipp	6.540
10 » , boggiemonterade hjul, 3-vägs-tipp, LP-däck ..	8.740
tvåaxlig med flak	
lastförmåga	
2 ton, enkelmonterade hjul, bakåt-tipp	2.280
3 » , enkelmonterade hjul, bakåt-tipp	2.660
4 » , enkelmonterade hjul, 3-vägs-tipp	4.030
5 » , enkelmonterade hjul, 3-vägs-tipp	4.560
6 » , enkelmonterade hjul, 3-vägs-tipp	5.170
8 » , enkelmonterade hjul, 3-vägs-tipp, LP-däck ..	6.610
tillägg för:	
mekanisk broms	270
hydraulisk broms å bakhjulen..	380
alla hjulen .	610
vakuumbroms å bakhjulen..	190
alla hjulen .	460
hydr. 1-vägs-tipp (bakåt-tipp) .	380– 460
» 2-vägs-tipp	910–1.520
» 3-vägs-tipp	1.060–1.670
boggiemont. hjul, tillkommer ..	610– 760
lågtrycksdäck (LP) » ..	150– 300
Kombinationsvagn, självavlastande, direktdriven	
3–4 ton	3.800–4.560
grönfoderhäck	530
avlastningselevator	910–1.060

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

	Värde kr
Redskapskärra för traktor	300– 460
Släpkärra till personbil	380–1.520
Släpsax, för häst	80
traktor	150– 270
Släpkälke, för häst	190– 300
traktor	380– 460
Övriga kälkar, för häst	150– 230
traktor	340
Kälkkärra, för häst	380
traktor	460
Släprede	150
Massavedsrede	150

	Värde kr
Hjulrede	300
Lastbankar, per st.	150– 760
Kärror:	
Skottkärra, gummihjul	95
Skyffelkärra	130
Cykelkärra	110
Transportmoped 3-hjulig	1.600
Dragkärra	130
Säckkärra, stålhjul	80
gummihjul	110
Fodervagn 2–3 hjulig	
180–500 l	190– 340

XI. Motorer

El-motor, trefas, komplett med 10 m kabel

helkapslad, mantelkyld, remskiva, utan startapparat

1 – 2 hk	230– 300
3,5– 5 »	380– 460
8 –10 »	760– 910
15 –20 »	1.140–1.370
25 –30 »	1.820–2.130

	Värde kr
Förgasarmotor	
2– 2,5 hk	380– 460
3– 5 »	530– 610
6–10 »	990
Dieselmotor	
9 hk	1.900
18 »	3.040
27 »	4.560
36 »	5.320

XII. Lastapparater för traktor

Frontlastare

med automatiskt återg. redskap

	Medelvärde
lyftkapac. 600–1.000 kg	1.370 (990-1.520)
» 1.100–1.500 »	1.600 (1.140-1.670)

med separat oljepump och hydrauliskt manövrerade redskap

lyftkapac. 1.000–1.500 kg	2.660 (1.520-5.320)
» 1.600–2.500 »	4.940 (3.800-5.320)

utrustning:

gödselgrep	300– 460
» och insatsskopa ...	530– 610
grusskopa	300– 530
snöskopa	530– 680

	Värde kr
högrep	530– 910
räfsa	460– 610
betgrep	530–1.520
lyftgaffel	150– 300
snöskopa	460– 610
schaktblad	460– 910
diagonalblad	760
jordplåt	80
Transportbox för traktor	110
Kran, monter. till traktorns hydraul lyftkraft 500 kg	230–1.140
Vinsch, frontmonterad	
dragkraft 1.100–2.000 kg	760– 910
monterad till traktorns hydraul dragkraft 1.000 kg	840

XIII. Inventarier för foderberedning m. m.

Hammarkvarn, utan motor och fläkt

avverkning spannmål

0,2–0,5 ton/tim.	760–1.140
1,0–4,0 »	1.520–10.260

Sten(gröp)kvarn, utan motor

avverkning 0,4–2,0 ton/tim.	760–1.900

	Värde kr
Spannmålskross, utan motor	
avverkning 0,5–2,5 ton/tim.	1.140–4.180
Foderblandare, utan motor	
av galvan. plåt 650–4.000 l	760–2.280
Hackelsemaskin, för handdrift ...	110– 150
eldrift	610– 760

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

	Värde kr
Fodervåg, max. 20 kg	80
Rotfruktskärare och -rivare	
för handkraft	80– 230
eldrift	190– 380
Foderkokare 160–400 l	460– 610

	Värde kr
Vattenvärmare	
el-uppvärmning	
30–110 l öppet system	300– 530
30–250 l slutet »	380– 760
ved-uppvärmning	
85–200 l kopparkittel	190– 340
85–200 l rostfri kittel	230– 380

XIV. Inventarier för transport av foder m. m.

Injektorfläkt, lös, utan motor	
för rör 500–600 mm	760–1.140
rör per m	15– 30
½-böj 310–600 mm per st	20– 40
¾-böj 310–600 » » »	20– 25
munstycke 310–600 » » »	40– 80
Spannmålsfläkt	
för rör 150–225 mm utan motor	760–1.140
med »	1.060–2.130
fläktrör per m	10– 15
½-böj för säd	40– 70
grenrör	170– 270
Hö-, halm- och kärvtransportör,	
med motor	
bandtransportör 4–15 m	1.520–3.800
kedjetransportör	
träkonstr., enkel kedja, 4–10 m	910–1.520
» , dubbel » , 4–10 »	1.140–1.900
järnkonstr., » » , 4–10 »	1.370–2.280
för längre transportör, pris per m	110– 130
transportörvagn	460–1.140

Skruvtransportör längd 3–12 m	
diam. 4" med motor	610–1.140
utan »	300– 610
5" med »	910–1.520
utan »	460–1.140
6" med »	1.140–1.900
utan »	760–1.520
påfyllningstratt till 4–6"	150– 190
skruvrens	150
transportställning	150
Säcklyftare (träkonstruktion)	110
Säckhållare	80
Gripklo	270
Hissvåg	270
Hissblock (spel)	340
Silofläkt,	
kapacitet grönfoder 10–20 ton/tim.	3.040–4.560
Avlastarbord, med motor 4,0–5,6 m	7.600–8.360

XV. Inventarier för djurskötsel

Mjölkmaskinaggregat	
med el-motor	610
förbränningsmotor	910
mjölkningsmaskin,	
spann av aluminium	530
rostfritt stål	610
Mjölkkylare utan elektriskt kylaggregat	
med el-motor	300
utan »	80– 150
Diskapparat	110– 230
Klippapparat	
vakuum-drift	150
el-drift	230
Elstängselapparat	150

Äggkläckningsmaskin	
1.500–10.000 ägg	2.280–4.940
Kycklingbatteri (helt av metall)	
200–1.000 kycklingar	230– 910
Kallbatteri (av järn och plåt)	
100–500 kycklingar	230– 760
Kallbatteri med automat. utgödsling 4 våningar, 6–15 m längd	1.520–3.040
Värprede, löst, 6 fack	40
Kullhus	230
Utfodringsmaskin för fjäderfä	
kapacitet 150–175 kg	1.140–2.660
Fodertråg, löst, 2 m	20

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

	Värde kr
Vattentråg av stål, hopfällbart	190– 230
Svinvåg	420– 610
Foderautomat 30–300 l	110– 380
Utfodringsmaskin för svin, 1–2 kedjor	1.900–2.130
Värmelampa	80– 110
Pump för betesmark (självbetjäning)	230
Tunna, plåt eller trä, 500–3.000 l	230– 760

XVI. Inventarier för markanläggningar och vägar

	Värde kr
Jordborrmaskin, för hydr. lyft	610–1.290
Täckdikningsplog	
buren	1.220
bogserad	760
direktdriven	2.890
Dikningsmaskin, kopplad t. traktor, direktdriven	8.740-12.920
Grävaggregat, för hydr. lyft, med diknings- och rensningsskopor	8.360
Snöplog för traktor	
diagonalplog 200–250 cm	610–1.370
spetsplog 220 »	1.060–1.600
Schaktblad, kompl. m. ram 200–240 cm	1.140–1.900
Vägsladd, snöplog och schaktblad f. hydr. lyft 200 cm	300
Väghyvelblad, kompl. med kantskär 200–240 cm	760– 910
Röjningskrok, stenuppdragare	460– 610

XVII. Diverse inventarier för växtodling, brandskydd m. m.

Motorstyrka hk (SAE) Drivmedel	Värde kr
Trädgårdstraktor, jordfräs	
Enaxlig traktor med standardutrustning	
2– 5 bensin	910–3.420
6– 7 bensin, diesel	1.520–4.940
8–15 bensin, diesel, fotogen	3.420–8.360
Transportvagn, tillägg	380–1.520
Motorgräsklippare	270– 610
Drivmedelstank, 2.000–5.000 l	530– 910
Kapsåg för hydr. lyft	760
Slipsten, för motordrift	380
Decimalvåg, med vikter	190
Automatisk spannmålsvåg kapacitet 3–12 ton	460–1.520
Fuktighetsmätare	230
Presenning av väv per m²	7
plastfolie » »	2
Luftkompressor	
direktdriven från traktorns kraftuttag	150
med motor och utjämningstank	530
» » , helautomatisk	650
Brandsläckningsapparat	
kolsyresnösläckare	90– 150
pulverdimsläckare	190– 270
Radioanläggning ("privat-radio") för samband inomgårds basstation, 3 mobila stationer o. bärbar apparat	6.080

XVIII. Bevattningsanläggningar

	Värde kr
Elmotordriven pump, med motor, startapparat och sugledning	
kapacitet 100– 150 l/min.	1.140
200– 300 »	1.520
400 »	2.280
600 »	3.040
1.200 »	3.800
Traktordriven pump kapacitet 1.500 l/min.	2.280
Snabbkopplingsrör, varmgalvaniserade	
50 mm	8
70 »	9
90 »	12
150 »	30
Spridare	
långsam spridare per st	40– 190
spridare för snabb-bevattning per st	150–1.220

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

XIX. Specialinventarier för maskin- och byggnadsunderhåll

	Värde kr
Skruvstycke	20– 190
Städ	40– 80
Slipmaskin, för handkraft	80– 110
motordrift, med motor	300– 460
Slip- och smärgelmaskin	530
Fältässja	80– 190
Järnsvarv	680–1.670
Träsvarv	610–1.520
Borrmaskin, lös, eldriven	230
stativ till borrmaskin	95
Gängmaskin	1.520–1.900
Fast avbitare	80– 230
Svetsaggregat	
för eldrift	530–1.140
gas	230– 760
gastubkärra	150– 230
behållare	460
Kompressoraggregat	150– 380
Sprutmålningspistol, rymd 1 lit.	80– 110
Laddningsaggregat	150
Likriktare	150
Bandsåg	530–1.140
Cirkelsåg, enkel klyvsåg	380
Hyvelbänk	150
Hyvelmaskin	460– 610
Hylsnyckelsats	80– 190
Maskinvårdsanläggning	1.980
Högtryckstvätt	
aggregat till lantbrukspruta	380
pump och el-motor, 3–7,5 hk	2.280–6.460
Domkraft	
mekanisk, 1 – 5 ton	20– 40
hydraulisk 1,5–15 »	80– 110
Domkraft med dubbel bromsanordning 1,5–10 ton	150– 380
Lyft- och dragverktyg	150– 230

XX. Torkar och silor[1]

Varmluftstorkar sid. 79

Kall-luftstorkar sid. 81

Silor:

Spannmålssilo (luftningssilo)		
tornsilo av		
betong	omonterad, per m³	55– 90
trä	» » »	25– 75
galv. plåt	» » »	95– 135
Spannmålssilo (lagersilo)		
tornsilo av		
betong,	omonterad, per m³	30– 45
galv. plåt	» » »	40– 60
aluminium	» » »	40– 95
Kraftfodersilo, med skruvutrustning		
för lättrinnande foder 11–14 m³		2.280–2.660
» svårrinnande » 11–20 »		3.420–4.180
Ensilagesilo		
tornsilo av		
trä	omonterad, per m³	30– 45
aluminium	» » »	40– 95
betong	» » »	40– 75
gravsilo av		
trä	omonterad, per m³	30– 40
betong	» » »	25– 30
plansilo av		
trä	omonterad, per m³	30– 40
betong	» » »	25– 30
gropsilo av		
betong	omonterad, per m³	20– 60

Utrustning till torkar och silor:

Varmluftspanna, oljeeldad	
för varmluftstork	
kapacitet 50–150 tkcal/h	3.040–8.360
för kall-luftstork	
kapacitet 10–40 tkcal/h	1.900–3.800
Oljeeldat värmeaggregat	
helautomatiskt,	
portabelt kapac. 35– 70 tkcal/h	3.420–4.180
stationärt » 30–115 »	3.420–6.080
halvautomatiskt	
portabelt kapac. 35– 70 »	3.420–4.180

[1] Såsom framgår av texten sid. R I: 62 ovan avses här icke sådana silor, som är att hänföra till fasta maskiner (och givetvis ej heller silor som i och för sig är att anse som byggnader).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

	Värde kr
El-luftvärmare	
10–30 KW	610– 910
El-varmluftsaggregat	
15 KW	2.050
20 KW	3.040
Gasol-varmluftsaggregat	
kapacitet 53 tkcal/h	3.040
Varmvattenbatteri med fläkt	
torkens avverkning 1–6 ton/tim.	1.900–9.880
Propellerfläkt	
2.850 v/min., motor 1,5– 7,5 hk	460– 990
1.450 » » 5,5–10 »	990–1.520
Spannmålsfläkt	
direktdriven, motor 5,5–15 hk	1.060–2.130
fläktrör, raka per m	10– 20
cyklon	270
luftavskiljare	190

	Värde kr
Spannmålsskruv, med motor	
4″ 3–6 m	530– 840
6″ 3–6 »	990–1.520
Skopelevator	
12 ton 5–20 m	1.520–3.420
24 » 5–20 »	2.280–4.940
elevatorvakt	270
Plantransportör med motor	
12 ton 4–30 m	1.520–4.560
25 » 4–30 »	1.900–5.320
40 » 4–30 »	2.660–7.220
60 » 4–30 »	3.800-10.640
Aspiratör	
kapacitet 5–7 ton/tim.	1.370
med körnare	2.280
» körnare, bossfläkt och motor	2.660
Cyklon 8–25 ton/tim.	300– 380
Elevatorgrop 15–100 hl	1.520–3.040
Självtömmande bottenkon 10–25 hl	1.140–1.900
Spannmålsvåg med stativ	
3–12 ton/tim.	530–1.820
Vattenhaltsmätare	300– 610

Varmluftstorkar

Fabrikat	Arbetssätt	Material	Torkzonens rymd hl	Avverkning per timme		Utrustning (S=standard, ingår i värdet)				Värde (vid gården, omonterad) kronor
				dt	när vattenhalten nedgår	varmvattenpanna	varmluftspanna	värmeaggregat	fläkt med motor	
Agro	kontin.	plåt	14	30	från 18 %		×			12.160
			88	140	till 14 %		×			34.960
Berga	sats	plåt	43	16	från 20 %		×			3.950
			152	160	till 16 %		×			13.450
Gårdsjö	sats	stål	45	12	från 20 %		×			7.600
			75	25	till 16 %		×			9.500
			125	50	»		×			15.960
			50	15	från 20 %			S	S	9.120
			90	30	till 16 %			S	S	17.100
			140	60	»			S	S	25.840
	kontin.		150	61	från 20 %	×		×		14.440
			600	263	till 16 %	×		×		38.000
Juno	sats	plåt	66	4	från 20 %		×	×	×	1.820
			118	10	till 16 %		×	×	×	2.960
	sats	plåt	68	10	från 20 %	×	×	×	×	2.430
			218	60	till 16 %	×	×	×	×	6.460

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Fabrikat	Arbetssätt	Material	Torkzonens rymd hl	Avverkning per timme		Utrustning (S=standard, ingår i värdet)				Värde (vid gården, omonterad) kronor
				dt	när vattenhalten nedgår	varmvattenpanna	varmluftspanna	värmeaggregat	fläkt med motor	
Juno	kontin.	plåt	55	22	från 20 %		×		×	8.360
			200	94	till 16 %		×		×	23.560
			310	151	»		×		×	35.720
			55	22	»	×			× S	10.640
			200	94	»	×			× S	31.160
			310	151	»	×			× S	47.120
Jaakko	kontin.	järn	37	10	från 20 %		×			4.180
			115	50	till 16 %		×			11.780
Linde	sats	stål	105	15	från 20 %		S		×	10.260
			140	23	till 15 %		S		×	12.390
			188	30	»		S		×	15.810
	kontin.	stål	105	25	från 19 %		S		S	14.140
			140	38	till 15 %		S		S	19.300
			188	50	»		S		S	24.320
	kontin.	stål	37	30	från 19 %	×		S	×	15.960
			175	150	till 15%	×		S	×	57.000
			350	300	»	×		S	×	112.480
Mica	kontin.	stål		6	från 20 %	×	×			4.560
				36	till 16 %	×	×			15.200
				100	»	×	×			38.000
Nordholms	sats	stål	57	20	från 20 % till 16%		×			3.720
	kontin.	stål	150	50	från 19 %	×				26.600
	dubbelv.		550	200	till 15 %	×				79.800
			850	350	»	×				117.800
	kontin.	stål	134	50	från 19 %	×				19.000
			392	100	till 15 %	×				38.000
SERA	sats	plåt	80	15	från 20 %		S		S	8.360
			145	30	till 16 %		S		S	15.960
SF	kontin.	stål	30	12,5	från 18 %		S			13.980
	el. sats		60	25	till 14 %		S			16.720
			150	60	»		S			38.000
	kontin.	trä	30	20	»	×				15.960
			60	40	»	×				25.080
			90	60	»	×				32.680
			200	75	»	×				47.880
			225	90	»	×				53.200
			250	105	»	×				60.040
	kontin.	stål	15	24	från 19,6 %	×				19.000
	svävtork		30	48	till 16 %	×				34.200
			40	64	»	×				42.560
Vara	sats	trä	54	13	från 20 % till 16 %	×	×	×		2.510
			330	88	»	×	×	×		10.940
Vebe	kontin.	plåt	10	20	från 20 %	×				15.880
			12	30	till 16%	×				19.300

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Kall-luftstorkar utan el. med tillsatsvärme

Fabrikat	Typ	Material	Luftväg	Tork-zonens rymd hl	Uppvärmning med	Värde, kronor (vid gården, omonterad)		
						utan fläkt	med fläkt (+ motor)	med fläkt o. tillsats-värme
Agrar	silotorn	plåt	centralrör	60	tillsatsvärme	3.650		
				120	»	6.230		
Akron	planbotten	plåt	från botten	46	tillsatsvärme	2.280		5.470
				250	»	10.030		14.210
				500	»	21.280		25.840
Assentoft	silotorn	trä	centralrör	94	högtrycksfläkt	1.290		2.810
				283	»	2.130		3.650
				503	»	2.740		4.260
				754	»	3.950		5.470
Berggren-silon	silotorn	trä	centralrör	194	tillsatsvärme	1.370		
				482	»	2.280		
Betongbolaget	silotorn	betong	centralrör	330	värmeaggregat	2.280		
				650	»	3.800		
FM	silotorn	trä	centralkanal	80	värmeaggregat	2.050	2.740	4.030
				150	»	3.190	4.100	5.700
				250	»	4.330	5.470	7.300
Harbonäs	planbotten	trä	från botten	165	el-batteri	1.140	1.900	2.660
Kongskilde	silotorn	trä	centralkanal 28 cm	75	värmeaggregat	1.290	2.960	4.180
				275	»	2.890	4.560	5.700
				525	»	4.330	5.240	6.460
				825	»	5.620	7.300	8.360
			centralkanal 50 cm	75	värmeaggregat	1.900	3.570	4.710
				110	»	2.510	4.180	5.320
				150	»	3.040	4.710	5.850
Kumla	silotorn	nät	centralrör	280		2.130		
				3100		19.000		
MF	silotorn	stål	från botten trumma	50	värmeaggregat	5.930	7.600	11.020
				80	»	8.130	10.260	13.680
				100	»	11.930	14.440	17.480
				200	»	26.980	30.400	34.200
				260	»	38.760	41.800	45.600
Svea	silotorn	klipp-nät	centralrör	80	el-värmare	1.140	1.670	2.280
				160	»	2.130	3.190	4.180
				240	oljeeld. luftv.	3.040	4.180	7.980
				500	»	4.180	5.700	9.880
Vara	silotorn	trä	centralkanal	140		1.440	2.050	
				280		2.810	3.570	
				409		3.190	4.330	
				655		4.790	6.310	
Väderstad	silotorn	plåt	centralrör	266		3.650		
Åkland	silotorn	trä	centralkanal	220	tillsatsvärme	3.420		
– – –								
Agrar	lådtork	trä	från botten	50	varmluftspanna	1.140		
UMA	vagntork	plåt	från botten		oljeeld. luft-värmare		m. tork-botten f. vagn	5.700

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

XXI. Vattenpumpar och hydroforer

	Värde kr
Vattenpump för eldrift, med motor,	
¾–1 hk	300– 340
Hydroforanläggning, med motor	
vattenringpump 300 l hydrofor	610– 760
» 500 l »	680– 840
» 750 l »	910
kolvpump 100 l hydrofor	760– 910
» 150 l »	840– 990
» 200 l »	910–1.060
Vattenreningsaggregat	
avjärning	1.520–2.280
avjärning, avhärdning, avsyrning	1.900–2.660

XXII. Mekaniska anläggningar i djurstallar

Spannmjölkningsanläggning, inkl. motor	
1 maskin, för 5– 6 kor	1.290–1.370
2 maskiner, » 10–20 »	2.280–2.660
3 » , » 50 »	4.560–4.940
extra maskin, aluminium	530
» » , rostfri	610
Rörmjölkningsanläggning med plaströr, inkl. motor	
med 2 st mjölkn.organ, för 4–12 kor	3.040–3.420
med 2 st mjölkn.organ, för 20 kor	5.320–6.080
» 2 » » , » 30 »	6.080–6.840
» 3 » » , » 50 »	8.360–9.120
» 6 » » , » 100 »	15.960-17.480
extra mjölkningsorgan	460
Pumpaggregat, drivet från traktor	300
Diskapparat	110
Mjölkkylningsanläggning med elektriskt kylaggregat	
mindre typ, med el-motor	570– 760
större » , » »	1.370
Elektrisk vattenvärmare	
öppet system 30– 50 l	300– 380
» » 80–110 l	460– 530
slutet » 30– 60 l	380– 460
» » 100–250 l	530– 760
Utgödslingsanordning (exkl. montering)	
Helautomatisk med 15 m ränna + bana och drivspel 1 hk	
returkätting i taket	3.190
» i golvkanal	2.510
Helautomatisk med max. 45 m ränna + bana och drivspel 2–3 hk	
för 15–20 djur (1 ränna)	5.700
» 40–50 » (2 rännor)	7.980

XXIII. Inventarier för skogsbruket

Motorsåg	Medelvärde
–4 hk	840 (570– 990)
4–6 »	840 (650– 990)
6– »	990 (910–1.140)
Röjningssåg, utan motor	530– 610
med »	840–1.370
Barkningsmaskin,	
bärbar motorsågdriven	610
traktorburen kraftuttagsdriven	3.800
mobil »	6.460
Skogskultivator	
buren	1.140–1.520
bogserad, enkel	3.040
dubbel	6.460

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

	Värde kr
Planteringsmaskin	
med besprutningsaggregat	2.280
Skogsgödselaggregat	
rymd 450–2.000 l	6.840–8.510
Trädfällningsvinsch	300– 420
Sten- och stubb-brytare	300– 420
Raststuga utan uppvärmn.anordning	680–7.600
med »	760–8.740
Skogsvagnar	
Tvåaxlig	
häst- eller traktordragen	
raka bankar,	
lastförmåga 2,5 ton	1.140
» 3 »	1.290
Enaxlig	
raka bankar,	
enkelmonterade hjul	
lastförmåga 3 ton	990
» 4 »	1.290
extra utrustning:	
medar	650
boggieställ	1.520
lastflak	460
fällbara stakar, merpris	460
dubbelmonterade hjul	
lastförmåga 6 ton	3.800
extra utrustning:	
frontgrind	610
hydraulisk tippbanke	1.140
dubbelmonterade hjul, LP-däck	
frontgrind	
lastförmåga 6 ton	4.180–4.560
dubbelmonterade hjul, LP-däck	
frontgrind	
lastförmåga 10 ton	6.840–7.220
tryckluftsbromsar, tillkommer ..	1.900
försänkta bankar (för griplastn.)	
dubbelmonterade hjul, LP-däck	
frontgrind	
lastförmåga 10 ton	7.980
försänkta bankar (för griplastn.)	
dubbelmonterade hjul, LP-däck	
frontgrind	
tryckluftsbromsar	
lastförmåga 12 ton	14.060
Skogsutrustning för lantbruks-traktorer:	
Specialframaxel	460– 990
Skyddsram	760–1.140
Hyttutrustning och skyddsplåtar ..	910–1.370
Halvband	1.900–3.040
d:o med hydraulisk sträckanordn.	3.040–4.560
Hydraulpump	1.290–1.670
Hydrauliskt uttag för vagnbroms ..	380
Lastkran för traktor eller vagn	
Traktorkran	
mekanisk svängning	
max. lyftförmåga 500–600 kg ..	230–1.140
hydraulisk svängning	
max. lyftförmåga 600–700 kg ..	2.280–3.040
Traktor- eller vagnkran	
hydraulisk svängning	
fjärrmanövrering med eller	
alternativt radio	
max. lyftförmåga 500–2.500 kg	2.280–6.080
Vinsch för traktor	
med mekanisk drivning	
dragkraft 900–1.800 kg	610–1.140
2.500–5.000 »	3.040–6.080
med hydraulisk drivning	
dragkraft 600– 2.000 kg	1.900–2.660
2.000–10.000 »	2.280–9.880
Griplastare för traktor, vagn eller lastbil	
för traktor	
lyftförmåga 500–600 kg	7.600-10.640
för traktor eller vagn	
lyftförmåga 500–1.000 kg	7.600-12.920
för vagn eller lastbil	
lyftförmåga 1.000–2.000 kg ...	15.200-30.400

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Specialtraktorer för skogsbruk:	Band-utrust-ning	Skydds-ram	Last-kran	Vinsch	Grip-lastare	Värde kr
BM "Lill-Nalle" SM 460	×	×	—	×	×	68.400
BM "Nalle" SM 661	×	×	—	×	×	91.200
BM "Timmer-Kalle" SM 667	×	×	—	×	×	91.200
DB Bjässe	×	×	×	—	—	53.200
Ford Teg 7000 Stand.	×	×	—	—	×	60.800
Ford County Super 4-754	—	×	—	—	×	68.400
Holder Cultitrac AG 35	—	—	—	—	—	14.440
International BTD-6	×	×	—	—	—	49.400
MF-Kubik II	×	×	×	×	—	43.320
MF-Robur III	×	×	—	×	×	72.200

XXIV. Inventarier för övrig verksamhet

	Värde kr		Värde kr
Markförbättringsredskap:		*Betongblandare:*	
Kompressor		Stationär, 150 l, utan motor	460–1.140
hydraulburen 1.500–3.300 l/min.	4.560–5.320	Transportabel, 150 l, utan motor	
Kompressorvagn	5.320–8.360	med gummihjul	1.290
Bergborrmaskin	910–1.220	tillägg för elmotor	460
Motorborrmaskin, bensindriven	2.660	» » bensinmotor	610
slipmaskin	530		

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

XXV. Lastbilar, dragbilar och kombivagnar

Märke, modell, typ	Antal hk	Lastförmåga kg	Bränsle	Typ	Värde kr
Fiat					
124 Combi	60 DIN	350	bensin	kombi	11.250
Ford					
17 M Super herrgårdsvagn	75 DIN	500	bensin	kombi	12.620
20 M herrgårdsvagn	90 DIN	600	»	»	13.680
Transit 1100 skåp	69 DIN	1.000	»	skåp	12.160
Opel					
Caravan stationsvagn	75 DIN	500	bensin	kombi	12.540
300-42	70 DIN	1.925	»	hytt	11.700
Peugeot					
204 herrgårdsvagn	53 DIN	425	bensin	kombi	10.790
Renault					
4 stationsvagn	27 DIN	250	bensin	kombi	7.220
16 »	55 DIN	400	»	»	11.400
Saab					
V 4 herrgårdsvagn	65 DIN	425	bensin	kombi	11.320
Scania-Vabis					
L 8042	140 SMMT	6.500	diesel	hytt	37.090
Volkswagen					
231 Kombi	47 DIN	850	bensin	skåp	12.770
Volvo					
P 210 Duett	85 SAE	550	bensin	kombi	10.340
Amazon herrgårdsvagn	82 SAE	500	»	»	13.220
F 83-30	80 SAE	5.000	diesel	hytt	20.900
N 84-41	105 SMMT	6.500	»	»	26.600

(Stockholm den 27 november 1969)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Sakregister till Meddelanden från Riksskattenämnden ser. I år 1969

(Beträffande åren 1952—1960 hänvisas till det i nr 6 år 1960 införda registret. För åren 1961—1968 finns register i meddelandena nr 6 år 1961, nr 8 år 1962, nr 8 år 1963, nr 6 år 1964, nr 8 år 1965, nr 8 år 1966, nr 8 år 1967 och nr 8 år 1968).

Aktier, i fideikommissaktiebolag, värdering vid förmögenhetsberäkningen 7 : 7
– förlust å, fråga om avdrag för 3 : 4
– värdering av icke börsnoterade, effektiv förräntning, uppgifter å 1 : 6, 7 : 6
– d :o, kapitaliseringsprocenten 1 : 5, 7 : 5
– överlåtelse av, Kohlswa Jernverks AB till ASEA 2 : 2
– d :o, Nordarmatur AB och AB Scania-Vabis till SAAB AB 5 : 3
Arbetslöshetsbidrag, extra, fråga om skatteplikt 2 : 5
ASEA, se *Aktier*

Bidrag, extra, vid arbetslöshet, fråga om skatteplikt i visst fall 2 : 5
Bilförmån, värdering av vid inkomst av tjänst, ändrade regler 1 : 4
Bilresor mellan bostad och arbetsplats, avdrag för 1 : 3, 7 : 4
– resekostnadsersättning till statsanställda vid tjänsteresa med egen bil m. m., ändrade bestämmelser 6 : 2
Blanketter m. m. för taxeringsarbetet 2 : 1, 4 : 1, 5 : 1, 6 : 1
Bosättning, fråga om för äkta makar efter utflyttning till Spanien. Tillika fråga om mannens skattskyldighet i Sverige för vissa pensionsförmåner 6 : 5

Diabetiker, extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga 5 : 4
Djur och inventarier, värden å, vid bokföringsmässig redovisning 8
Extra avdrag för diabetiker 5 : 4
– för folkpensionärer 2 : 3
Fastighet, fastighetsägare med varuhusrörelse har erbjudits friköpa sig från skyldigheten att anordna parkeringsplatser inom fastigheterna. Fråga om avdrag för erlagda s. k. friköpsmedel i samband med om- och tillbyggnad av fastigheterna 3 : 3
– realisationsvinstbeskattning, förvärv genom köp eller gåva? 5 : 7
– d :o, omräkningstal vid avyttring under kalenderåret 1969 5 : 2
– d :o, 3.000 kr-avdraget, fråga om beräkning av 6 : 4

Fideikommissaktiebolag, värdering vid förmögenhetsberäkningen av aktier i 7 : 7
Flitpengar till yrkesskoleelever, fråga om skatteplikt m. m. 2 : 4
Folkpensionärer, extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga 2 : 3
Friköpsmedel inbetalda till kommun av fastighetsägare för att få slippa anordna parkeringsplatser, fråga om avdrag för 3 : 3

Garantifond, avdrag för avsättning till 6 : 3
Grustäkt, återställningsarbeten på grustäktsfastigheter, fråga om avdrag för aktiebolag för avsättning för framtida kostnader 4 : 3

Jordbruksfastighet, anläggning för hantering av spannmål, fråga huruvida den var att hänföra till byggnad, m. m. 3 : 2
– bokföringsmässig redovisning, övergång till. Fråga om ingångsvärde för djur med karaktär av omsättningstillgång 5 : 5
– djur och inventarier, värden å, vid bokföringsmässig redovisning 8
– traktor, utbyte av 4 : 2

Kohlswa Jernverks AB, se *Aktier*
KL, ang. tillämpning av p. 10 av anv. till 32 § 3 : 5

Levnadskostnader, ökade, normalbelopp för kalenderåret 1970 7 : 3

Makar, se *Äkta makar*

Naturaförmåner, ang. beskattningen av vissa 1 : 2, 7 : 2
– fri bil vid inkomst av tjänst, ändrade regler 1 : 4
Nordarmatur AB, se *Aktier*
Normalbelopp för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst, kalenderåret 1970 7 : 3

Omräkningstal vid realisationsvinstbeskattning av fastighet, som avyttrats under kalenderåret 1969 5 : 2
Pensionsförmåner, beskattning av efter utflyttning till Spanien 6 : 5
Pensionsförsäkring, fråga om tillämpning av p. 10 av anv. till 32 § KL 3 : 5

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Realisationsvinstbeskattning
Aktier:
– överlåtelse av i Kohlswa Jernverks AB till ASEA, beskattningsfrågor i samband med 2 : 2
– d:o Nordarmatur AB och AB Scania-Vabis till SAAB AB 5 : 3

Fastighet:
– förvärv genom köp eller gåva? 5 : 7
– omräkningstal vid avyttring under kalenderåret 1969 5 : 2
– 3.000 kr-avdraget, fråga om beräkning av 6 : 4
Representation och liknande ändamål, avdrag för 1 : 1, 7 : 1
Resekostnader, bilresor mellan bostad och arbetsplats 1 : 3, 7 : 4
– resekostnadsersättning till statsanställda vid tjänsteresa med egen bil m. m., ändrade bestämmelser 6 : 2

SAAB AB, se *Aktier*
Scania-Vabis AB, se *Aktier*
Skogsbeskattningen, värdeminskningsavdrag i samband med skogslikvider vid lantmäteriförrättningar 3 : 1

Tomtrörelse, beräkning av antalet avyttrade tomter 5 : 6
Traktor, utbyte av, avdrag för 4 : 2

Värdeminskningsavdrag i samband med skogslikvider vid lantmäteriförrättningar 3 : 1

Yrkesskoleelever, fråga om skatteplikt m. m. för flitpengar 2 : 4

Äkta makar, fråga om bosättningen efter utflyttning till Spanien samt om mannens skattskyldighet i Sverige för vissa pensionsförmåner 6 : 5

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg 10 *Ang. mervärdeskatten* Nr 1 1969

TILLKÄNNAGIVANDE

Meddelanden från Riksskattenämnden, Serie II, har tidigare behandlat frågor rörande den allmänna varuskatten.
Den allmänna varuskatten har ersatts den 1 januari 1969 av mervärdeskatt.
Fr o m år 1969 behandlas därför i denna serie frågor rörande mervärdeskatten.

1) Angående övergångsbestämmelserna

Riksskattenämnden har den 29 november 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående *tillämpningen av övergångsbestämmelserna till förordningen om mervärdeskatt.*

Förordningen den 6 juni 1968 om mervärdeskatt (SFS 1968:430 med ändringar den 29 november 1968, SFS 1968:580) träder i kraft den 1 januari 1969. Införandet av mervärdeskatten regleras av bestämmelserna i punkt 2 av särskilda ikraftträdandebestämmelser till förordningen. Denna punkt återges och kommenteras här nedan.

Följande förkortningar används:
AVF = Förordningen om allmän varuskatt
MF = Förordningen om mervärdeskatt

Första stycket

Författningstext

Förordningen gäller med de begränsningar som anges i andra–femte styckena omsättning för vilken skattskyldighet enligt 4 § inträder den 1 januari 1969 eller senare.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Riksskattenämnden

Med "omsättning" i mervärdeskattehänseende förstås

att vara eller byggnad säljs eller byts (sålunda även försäljning och byte av inventarier)

att tjänsteprestation utförs eller förmedlas (tillhandahålls) mot vederlag

att vara, för vilken rätt till avdrag för ingående skatt föreligger, tas ut ur verksamheten för annat ändamål än försäljning (t ex uttag för den skattskyldiges eller hans anställdas personliga bruk)

att skattepliktig byggnad tas ut ur byggnadsrörelse för annat ändamål än att stadigvarande brukas i verksamheten.

Andra stycket

Författningstext

Skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt inträder icke för omsättning för vilken skattskyldighet fullgjorts enligt förordningen om allmän varuskatt.

Riksskattenämnden

Innebörden härav är att skattskyldig inte skall behöva erlägga både allmän varuskatt och mervärdeskatt för en och samma omsättning. Med uttrycket "skattskyldighet fullgjorts" förstås här att deklaration för allmän varuskatt lämnats eller taxering till sådan skatt åsatts för viss omsättning. Däremot krävs inte för tillämpning av detta stycke att allmän varuskatt som belöper på den deklarerade skattepliktiga omsättningen betalts. Avkrävandet av skatt är en uppbördsåtgärd som inte inverkar på bedömningen i vad mån skattskyldig fullgjort sin skattskyldighet enligt AVF.

Tredje stycket

Författningstext

Förordningen gäller icke likvid som sker efter utgången av år 1968 och som avser tillhandahållande dessförinnan, om skattskyldighet för likviden icke skulle ha inträtt enligt förordningen om allmän varuskatt.

Riksskattenämnden

Här åsyftas det fall då likvid uppbärs 1969 eller senare för leverans (tillhandahållande) som skett före årsskiftet 1968/1969 och avser omsättning som inte medför skattskyldighet enligt AVF:s bestämmelser. Som exempel härpå kan nämnas försäljning av råvaror från en importör till en fabrik eller varuförsäljning från grossist till återförsäljare. Sådan försäljning medför inte skattskyldighet för säljaren enligt AVF och – enligt övergångsbestämmelserna – inte heller enligt MF. Detsamma gäller en åkares transport av vara som skett år 1968 men för vilken han uppbär likvid först år 1969. Enligt AVF utgör transport av vara en skattefri tjänst men enligt MF är tjänsten skattepliktig. Genom stadgandet i tredje stycket inträder inte skattskyldighet till mervärdeskatt. Är det däremot fråga om leverans år 1968 av vara som medför skattskyldighet enligt båda förordningarna och likvid uppbärs först år 1969 blir huvudregeln i första stycket tillämplig. För säljaren innebär detta att om han fullgjort sin skattskyldighet enligt AVF inträder inte för transaktionen någon skattskyldighet för honom enligt MF. Har han däremot inte fullgjort skattskyldigheten enligt AVF blir han skattskyldig för mervärdeskatt. Som exempel på det senare kan nämnas en företagare, som säljer möbler på kredit till allmänheten och som tillämpar den s k kontantmetoden vid redovisning av varuskatt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Denne blir inte skattskyldig för varuskatt om leverans på kredit sker år 1968 med betalning först år 1969. Däremot blir han skattskyldig för mervärdeskatt för likvid under 1969. Erläggs en del av likviden före årsskiftet blir han skattskyldig till allmän varuskatt för den delen och skattskyldig till mervärdeskatt för återstoden.

Fjärde stycket

Författningstext

Har det före den 1 november 1968 slutits skriftligt avtal om upplåtelse av sådan rätt som enligt 7 § fjärde stycket utgör skattepliktig vara, gäller förordningen i fråga om upplåtelsen från och med den dag, dock tidigast den 1 januari 1969, då avtalet skulle upphöra att gälla om det med iakttagande av uppsägningsvillkoren uppsagts den 1 november 1968. Är avtalet icke skriftligt gäller förordningen i fråga om upplåtelsen till den del som hänför sig till tid efter utgången av år 1968.

Riksskattenämnden

De upplåtelser av rättigheter som här åsyftas och som anses som vara av skattepliktig natur i mervärdeskattehänseende är följande

avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet

rätt att ta jord, sten eller annan naturprodukt

rätt till jakt, fiske eller bete

rätt till fotografisk bild

rätt till sådan kinematografisk film som avser reklam, information eller undervisning.

I författningstexten skiljer man mellan skriftliga och muntliga avtal.

Skriftligt avtal

Skriftligt avtal i mervärdeskattehänseende bör anses föreligga i ettdera av följande fall,

1. då båda avtalsslutande parter skriftligen bundit sig vid avtalet, t ex genom att kontrakt eller annan motsvarande handling undertecknats av båda parter,

2. då skriftligt antagande svar lämnats på skriftlig order eller på skriftligt anbud. Telegram bör därvid anses likställt med skriftlig handling.

I fråga om skriftligt avtal blir MF tillämplig från och med den dag – dock tidigast den 1 januari 1969 – då avtalet skulle upphöra att gälla om det med iakttagande av uppsägningsvillkoren uppsagts den 1 november 1968. Detta innebär bl a att alla sådana avtal som ingåtts före detta datum betraktas i mervärdeskattehänseende som uppsagda sistnämnda dag. Längst ned på denna sida lämnas exempel på tillämpningen av bestämmelserna.

Har avtal slutits före den 1 november 1968 och saknar upplåtaren rätt att uppsäga avtalet äger MF inte tillämpning på avtalet.

Likvid som fr o m den 1 januari 1969 erläggs för avtalsperiod, varå MF enligt ovan angivna beräkningsgrunder skall tillämpas, medför skattskyldighet. Om t ex MF skall tillämpas på ett avtal fr o m den 1 maj 1969 uppkommer skattskyldighet för likvid som avser tid fr o m nämnda dag även om likviden uppbärs tidigare under 1969.

Har avtal ingåtts under tiden *den 1 november–31 december 1968* inträder skattskyldighet för mervärdeskatt i fråga om den del av ersättningen för upplåtelsen som uppbärs efter årsskiftet 1968/69 och som hänför sig till tid efter utgången av år 1968. Som exempel kan nämnas upplåtelse av jakträtt den 1 december 1968 och tolv månader framåt för 1200 kronor som betalas i efterskott. Av detta belopp blir 100 kronor fria från mervärdeskatt men resten,

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

1100 kronor, skattepliktiga till sådan skatt.

Har hela ersättningen uppburits före årsskiftet och har inte AVF blivit tillämplig på upplåtelsen, uppkommer ingen skattskyldighet för mervärdeskatt.

Muntligt avtal

Har avtal om upplåtelse, som inte omfattas av AVF :s bestämmelser, ingåtts före den 1 november 1968, inträder skattskyldighet för mervärdeskatt i fråga om den del av ersättningen för upplåtelsen som uppbärs efter årsskiftet 1968/1969 och som hänför sig till tid efter utgången av år 1968. Detsamma gäller muntligt avtal som ingåtts under tiden den 1 november–31 december 1968 (jfr exemplet angivet i näst sista stycket under »Skriftligt avtal»).

Femte stycket

Författningstext

Fjärde stycket äger motsvarande tillämpning på uthyrning och annan skattepliktig tjänst med utsträckning i tiden, om skattskyldighet icke skulle ha inträtt enligt förordningen om allmän varuskatt.

Riksskattenämnden

I stadgandet behandlas uthyrning och annan skattepliktig tjänst med utsträckning i tiden, exempelvis vissa slags underhållsavtal. En förutsättning för tillämpningen är att skattskyldighet för allmän varuskatt inte skulle ha inträtt för tillhandahållandet. Som exempel på sådana underhållsavtal kan nämnas transportavtal mellan fabrikör och åkare om transporter under ett år.

Avtal om sådana tjänster som här avses skall alltså behandlas på samma sätt som andra avtal redovisade här ovan. Skillnad får sålunda göras mellan skriftliga och muntliga avtal ingångna före den 1 november 1968. För bedömning av tidpunkten när MF skall börja tillämpas, kan uppställningen härnedan tjäna som vägledning.

Exempel:

Skriftliga avtal ingångna *före den 1 november 1968* och gällande tills vidare med viss uppsägningstid.

Dag då uppsägning anses ske	Uppsägningstidens omfattning	Tidpunkt då avtalet ansetts ha upphört att gälla	MF tillämpas på avtalet fr o m
1.11.68	en månad	1.12.68	1.1.69
1.11.68	två månader	1.1.69	1.1.69
1.11.68	tre månader	1.2.69	1.2.69
1.11.68	sex månader	1.5.69	1.5.69
1.11.68	tolv månader	1.11.69	1.11.69

Sjätte stycket

Författningstext

Vad i tredje–femte styckena sägs medför icke någon begränsning i skattskyldigs rätt till avdrag för ingående skatt enligt 17 §.

Riksskattenämnden

Innebörden av bestämmelsen är följande. Om skattskyldigs verksamhet på grund av tillämpningen av bestämmelserna i tredje–femte styckena till viss del inte kommer att omfattas av MF får denna omständighet inte inverka på den generella avdragsrätt för ingående skatt som tillkommer den skattskyldige. Som exempel härpå kan anföras följande. En skattskyldigs omsättning för en redovisningsperiod uppgår till 100.000 kronor, varav 10.000 kronor inte kommer att omfattas av MF på grund av bestämmelserna i nämnda stycken. Om hans ingående skatt under samma period uppgår till 6.000 kronor är detta belopp avdragsgillt. Någon uppdelning av detsamma efter skälig grund i avdragsgill och icke avdragsgill del skall sålunda inte ske.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Sjunde stycket

Författningstext

Har leverans av vara för skattepliktig verksamhet skett före den 1 januari 1969 och har skattskyldighet enligt förordningen om allmän varuskatt inträtt för säljaren vid leveransen på grundval av då uppkommen fordran, får den del av den allmänna varuskatten som hänför sig till sådan likvid för varan som köparen erlägger under tiden den 1 januari–den 30 april 1969 avdragas vid köparens redovisning för mervärdeskatt enligt 22 §. Sådant avdrag anses som avdrag för ingående skatt enligt 17 §. Rätt till avdrag föreligger dock icke om förvärvet medför rätt till avdrag enligt förordningen den 15 mars 1968 (nr 87) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt eller enligt kungörelsen den 29 augusti 1968 (nr 474) om rätt i vissa fall att avdraga allmän varuskatt.

Riksskattenämnden

Stadgandet som endast avser *vara* och inte tjänst syftar till att undanröja de skiljaktigheter som föreligger mellan skattskyldig som tillämpat bokföringsmässiga grunder vid redovisning av allmän varuskatt och skattskyldig som använt kontantmetoden. Innebörden av bestämmelserna är följande. Har vara som är skattepliktig enligt AVF levererats före den 1 januari 1969 till någon som driver skattepliktig verksamhet och redovisar säljaren varuskatt för leveransen enligt bokföringsmässiga grunder får den del av den allmänna varuskatten som belöper på likvider som köparen erlägger under tiden 1 januari–30 april 1969 dras av såsom ingående skatt i köparens redovisning för mervärdeskatt.

Ett undantag finns från denna regel. Köparen får ej göra något avdrag för ingående skatt om förvärvet av varuinköpet medför rätt till avdrag enligt förordningen den 15 mars 1968 (nr 87) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt (särskilt investeringsavdrag) eller enligt kungörelsen den 29 augusti 1968 (nr 474) om rätt i vissa fall att avdraga allmän varuskatt (lagerskattavdrag).

Åttonde stycket

Författningstext

Har rätt till ändring i efterhand av skatt, som redovisats enligt förordningen om allmän varuskatt, icke kunnat utnyttjas vid sista redovisningen för sådan skatt, får motsvarande ändring göras vid redovisning för mervärdeskatt enligt 22 §. Sådan ändring anses som ändring av utgående mervärdeskatt, men påverkar icke annan skattskyldigs redovisning för mervärdeskatt.

Riksskattenämnden

Enligt bestämmelserna i AVF (21 §) har skattskyldig viss möjlighet att genom särskild uppgift (justeringsuppgift) ändra den tidigare redovisningen, om förhållanden som föranleder denna ändring framkommit efter det han avgett redovisning för den sista perioden under beskattningsåret. Denna möjlighet att justera varuskatteredovisningen skall föreligga även vid 1969 års taxering till allmän varuskatt. Skulle därvid justeringen inte till fullo kunna utnyttjas eller inträffar den omständighet som föranleder rätt till ändring i efterhand efter det justeringsuppgift skolat lämnas, får den allmänna varuskatt som belöper härpå anses som mervärdeskatt och dras av. Tekniskt sett sker detta genom minskning av den utgående mervärdeskatten. Denna ändring berör inte redovisningen av mervärdeskatt hos annan skattskyldig.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Översikt

Efterföljande översikt syftar till att lämna några exempel på hur ikraftträdandebestämmelserna skall tillämpas. Först redovisas vilken verkan dessa får för säljaren (motsvarande) och därefter för köparen (motsvarande) i fråga om *leverans (motsvarande) före utgången av år 1968*. Med "årsskiftet" i översikten avses årsskiftet 1968/1969 och med uttrycket "oms" förstås allmän varuskatt samt med "moms" mervärdeskatt.

Säljare (motsvarande)

som fullgjort sin skattskyldighet enligt AVF kontantmetoden	och därvid tillämpat bokföringsmässiga grunder
1. *Leverans (motsvarande) före årsskiftet av omspliktig vara eller tjänst som även blir momspliktig efter årsskiftet.* a) får betalt före årsskiftet; skall betala oms. b) får betalt efter årsskiftet; skall betala moms.	1. *Leverans (motsvarande) före årsskiftet av omspliktig vara eller tjänst som även blir momspliktig efter årsskiftet.* a) kontantförsäljning före årsskiftet; skall betala oms. b) försäljning på kredit (fakturerad leverans) före årsskiftet; skall betala oms. (Utställs sådan faktura eventuellt efter årsskiftet utgår moms.)
2. *Sådan uthyrning och dylikt före årsskiftet med utsträckning i tiden som utgör skattepliktigt tillhandahållande enligt AVF och efter årsskiftet enligt MF.* a) får betalt före årsskiftet; skall betala oms. b) får betalt efter årsskiftet; skall betala moms.	2. *Sådan uthyrning och dylikt före årsskiftet med utsträckning i tiden som utgör skattepliktigt tillhandahållande enligt AVF och efter årsskiftet enligt MF.* Skattskyldighet uppkommer i samband med fakturering av tjänsten antingen vid hyres- (motsvarande) periodens ingång (oms utgår) eller vid dess utgång (moms utgår). Har "upplåtelsefaktura" kontant betalts vid periodens början före årsskiftet utgår oms. (Utställs sådan faktura först efter årsskiftet i samband med likvid utgår moms.)

Säljare (motsvarande)

som före årsskiftet inte varit skattskyldig enligt AVF för leverans (motsvarande) och som efter årsskiftet tillämpar kontantmetoden	bokföringsmässiga grunder
1. *Leverans (motsvarande) före årsskiftet av omsfri vara eller tjänst som blir momspliktig efter årsskiftet. Hit hänförs även byggnad.* Oavsett om betalning uppbärs före eller efter årsskiftet inträder inte någon skattskyldighet vare sig till oms eller moms.	1. *Leverans (motsvarande) före årsskiftet av omsfri vara eller tjänst som blir momspliktig efter årsskiftet. Hit hänförs även byggnad.* Fakturering förutsättes ske före årsskiftet. Skattskyldighet inträder inte.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

2. *Sådan uthyrning och dylikt före årsskiftet med utsträckning i tiden som utgör skattefritt tillhandahållande enligt AVF men efter årsskiftet skattepliktigt enligt MF.*

Skattskyldighet till moms inträder enligt följande

a) avtal om uthyrning o dyl har träffats skriftligen före den 1 november 1968. Skattskyldighet föreligger när "nytt" avtal skall anses tillämpligt sedan det "gamla" avtalet uppsagts den 1 november 1968 och uppsägningstiden iakttagits (se tablån på sid 2[1] och exempel i anslutning därtill).

b) avtal om uthyrning o dyl har träffats skriftligen under tiden 1 november–31 december 1968 eller avtal har träffats muntligen före den 1 januari 1969. Skattskyldighet föreligger fr o m årsskiftet och moms utgår på likvid efter årsskiftet som avser tid fr o m den 1 januari 1969.

2. *Sådan uthyrning och dylikt före årsskiftet med utsträckning i tiden som utgör skattefritt tillhandahållande enligt AVF men efter årsskiftet skattepliktigt enligt MF.*

Eftersom skattskyldighet inte skulle ha inträtt om AVF gällt även efter årsskiftet, uppkommer ej heller någon skattskyldighet till mervärdeskatt förrän MF blivit tillämpligt på avtalet med iakttagande av uppsägningstid o dyl enligt vad som framhållits i "fjärde stycket" (se tablån på sid 2[1] och exempel i anslutning därtill). Det förutsätts härvid att faktura (motsvarande handling) utställs efter årsskiftet vid den "nya" periodens ingång eller utgång.

Köpare (motsvarande)

som är registrerad till mervärdeskatt och mottagit *leverans (motsvarande) före årsskiftet* och som vid redovisning efter årsskiftet använder

kontantmetoden	bokföringsmässiga grunder
1. *Leverans (motsvarande) före årsskiftet av omspliktig vara eller tjänst som även blir momspliktig efter årsskiftet.* *På faktura (motsvarande handling) har öppet angetts att oms utgår.* a) Har *säljaren* tillämpat kontantmetoden enligt AVF, får *köparen* dra av som moms den skatt, som är påförd fakturan, vid betalning efter årsskiftet.	1. *Leverans (motsvarande) före årsskiftet av omspliktig vara eller tjänst som även blir momspliktig efter årsskiftet.* *På faktura (motsvarande handling) har öppet angetts att oms utgår.* a) Har *säljaren* tillämpat kontantmetoden enligt AVF, får *köparen* dra av den skatt som påförts fakturan vid *betalning* efter årsskiftet även om fakturan före årsskiftet bokförts som skuld till säljaren.
b)[2] Har *säljaren* tillämpat bokföringsmässig redovisning enligt AVF, får *köparen* dra av som moms den skatt, som är påförd fakturan vid betalning efter årsskiftet under tiden 1 januari–30 april	b)[2] Har *säljaren* tillämpat bokföringsmässig redovisning enligt AVF, får *köparen* dra av som moms den skatt, som är påförd fakturan vid *betalning* efter årsskiftet under tiden 1 januari–30 april

[1] Se sid 4 i detta meddelande.
[2] Gäller ej tjänst.

[1] Se sid 4 i detta meddelande.
[2] Gäller ej tjänst.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

1969. *Betalning därefter av påförd skatt får inte dras av som moms.* Ej heller föreligger rätt till avdrag om förvärvet medför rätt till särskilt investeringsavdrag eller rätt till avdrag för lagerskatt inom byggnadsbranschen.

2. *Leverans (motsvarande) före årsskiftet av omsfri vara eller tjänst som blir momspliktig efter årsskiftet. Hit hänförs även byggnad.*

   Säljaren tillämpar antingen kontantmetoden eller bokföringsmässiga grunder vid redovisning av mervärdeskatt.

   Köparen kan inte göra något avdrag, eftersom vid tidpunkten för leveransen någon skattskyldighet till oms inte har förelegat för säljaren.

3. *Sådan uthyrning och dylikt före årsskiftet med utsträckning i tiden som utgör skattepliktigt tillhandahållande enligt AVF och efter årsskiftet enligt MF.*

   a) Har *upplåtaren* (motsvarande) tillämpat kontantmetoden enligt AVF, får *förhyraren* (motsvarande) vid betalning efter årsskiftet dra av som moms den skatt, som är påförd fakturan. Betalar förhyraren (motsvarande) före årsskiftet, får han inte dra av någon skatt alls.

   b) Har *upplåtaren* (motsvarande) tillämpat bokföringsmässiga grunder, får *förhyraren* (motsvarande) ifråga om faktura, som mottagits före årsskiftet, inte som moms dra av den skatt som är påförd fakturan, oavsett när betalning sker.

4. *Sådan uthyrning och dylikt före årsskiftet med utsträckning i tiden som utgör skattefritt tillhandahållande enligt AVF men efter årsskiftet skattepliktigt enligt MF.*

   a) Är hyresavtalet som löper över årsskiftet skriftligt och ingånget före den 1 november 1968 och tillämpar *upplåtaren* (motsvarande) kontantmetoden eller bokföringsmässiga grunder vid redovisning av mervärdeskatt, får *förhyraren* (motsvarande) vid likvid efter årsskiftet

1969. *Betalning därefter av påförd skatt får inte dras av som moms.*
Ej heller föreligger rätt till avdrag om förvärvet medför rätt till särskilt investeringsavdrag eller rätt till avdrag för lagerskatt inom byggnadsbranschen.

2. *Leverans (motsvarande) före årsskiftet av omsfri vara eller tjänst som blir momspliktig efter årsskiftet. Hit hänförs även byggnad.*

Säljaren tillämpar antingen kontantmetoden eller bokföringsmässiga grunder vid redovisning av mervärdeskatt.

Köparen kan inte göra något avdrag, eftersom vid tidpunkten för leveransen någon skattskyldighet till oms inte har förelegat för säljaren.

3. *Sådan uthyrning och dylikt före årsskiftet med utsträckning i tiden som utgör skattepliktigt tillhandahållande enligt AVF och efter årsskiftet enligt MF.*

a) Har *upplåtaren* (motsvarande) tillämpat kontantmetoden enligt AVF, får *förhyraren* (motsvarande) vid betalning efter årsskiftet på faktura mottagen före årsskiftet som moms dra av den skatt som är påförd fakturan.

b) Har *upplåtaren* (motsvarande) tillämpat bokföringsmässiga grunder, får *förhyraren* (motsvarande) ifråga om faktura, som mottagits före årsskiftet, inte som moms dra av den skatt som är påförd fakturan, oavsett när betalning sker.

4. *Sådan uthyrning och dylikt före årsskiftet med utsträckning i tiden som utgör skattefritt tillhandahållande enligt AVF men efter årsskiftet skattepliktigt enligt MF.*

a) Är hyresavtalet som löper över årsskiftet skriftligt och ingånget före den 1 november 1968 och tillämpar *upplåtaren* (motsvarande) kontantmetoden eller bokföringsmässiga grunder vid redovisning av mervärdeskatt, får *förhyraren* (motsvarande) *vid likvid* efter årsskiftet

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

som moms dra av endast den på den *nya* upplåtelsetiden (se "fjärde stycket") belöpande skatten.

b) Är hyresavtalet som löper över årsskiftet skriftligt och ingånget under tiden 1 november–31 december 1968 eller muntligt och träffat före den 1 januari 1969 och tillämpar *upplåtaren* (motsvarande) kontantmetoden eller bokföringsmässiga grunder vid redovisning av mervärdeskatt, får *förhyraren* (motsvarande) vid likvid efter årsskiftet dra av den moms som belöper på tid efter utgången av år 1968.

som moms dra av endast den på den *nya* upplåtelsetiden (se "fjärde stycket") belöpande skatten.

b) Är hyresavtalet som löper över årsskiftet skriftligt och ingånget under tiden 1 november–31 december 1968 eller muntligt och träffat före den 1 januari 1969 och tillämpar *upplåtaren* (motsvarande) kontantmetoden eller bokföringsmässiga grunder vid redovisning av mervärdeskatt, får *förhyraren* (motsvarande) *vid likvid* efter årsskiftet dra av den moms som belöper på tid efter utgången av år 1968.

2) Angående vissa förskott

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 17 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande *angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) på sådan leverans (tillhandahållande) efter ingången av år 1969 för vilken vederlag (helt eller delvis) uppburits under år 1968 eller tidigare.*

Ifråga om avtal ingånget år 1968 eller tidigare rörande tillhandahållande av vara, byggnad eller tjänst, där tillhandahållandet skall ske efter ingången av år 1969 men vederlag erläggs (helt eller delvis) under år 1968 eller tidigare har skattskyldiga att iaktta följande vid redovisning för mervärdeskatt.

Vad i anvisningen sägs om säljare eller köpare äger motsvarande tillämpning på den som tillhandahåller respektive erhåller tjänst. Vid tillämpningen av bokföringsmässiga grunder för redovisning för mervärdeskatt förutsätts fakturering ske i samband med tillhandahållandet.

Med "oms" avses i det följande allmän varuskatt och med "moms" mervärdeskatt samt med AVF förordningen om allmän varuskatt och med MF förordningen om mervärdeskatt.

Har skattskyldig vid redovisning för oms tillämpat viss redovisningsmetod men använder annan metod vid redovisning för moms skall likväl samma metod användas före och efter årsskiftet 1968/1969 i fråga om redovisning av skatt som belöper på en och samma leverans (tillhandahållande).

1. *Säljaren är skattskyldig till oms; vederlag avser oms- och momspliktig vara eller tjänst*

a) Redovisning för oms enligt kontantmetoden: oms utgår på vederlag under år 1968 eller tidigare. Moms utgår oavsett redovisningsmetod på övriga vederlag fr o m årsskiftet 1968/69.

b) Redovisning för oms enligt bokföringsmässiga grunder: oms utgår inte. Moms utgår oavsett redovisningsmetod på hela fakturabeloppet inklusive vad som uppburits före årsskiftet 1968/1969.

2. *Säljaren är inte skattskyldig till oms; vederlag avser momspliktig vara, byggnad eller tjänst*

a) Redovisning för moms enligt kontantmetoden: vederlag före årsskiftet 1968/

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

1969 beskattas inte till moms; vederlag efter årsskiftet 1968/1969 beskattas.
b) Redovisning för moms enligt bokföringsmässiga grunder: moms utgår på hela fakturabeloppet inklusive vad som uppburits före årsskiftet 1968/1969.

Avdragsrätt för köparen
blir beroende på hur säljaren behandlas enligt AVF och MF.

3. *Säljaren behandlas enligt punkt 1 a) eller 2 a) ovan*
a) Köparen tillämpar kontantmetoden: avdragsrätt för moms på likvid efter årsskiftet 1968/1969.

Exempel:
Fakturabelopp inklusive skatt utgör 10.000 kr, varav 2.000 kr erlagts före årsskiftet 1968/1969. När fakturan utställs 1969 i samband med leveransen avräknas från totala beloppet på fakturan vad som tidigare uppburits. Återstår att betala 8.000 kr, varav moms 800 kr.
b) Köparen tillämpar bokföringsmässiga grunder: avdragsrätt för moms på fakturabeloppet *efter avdrag för likvid före årsskiftet* (jfr exemplet ovan).

•

4. *Säljaren behandlas enligt punkt 1 b) eller 2 b) ovan*
Köparen får oavsett redovisningsmetod avdragsrätt för moms på fakturabeloppet.

Exempel:
Fakturabelopp inklusive skatt utgör 10.000 kr. 2.000 kr har erlagts före årsskiftet 1968/1969.

Faktura 1969:	Pris exkl skatt .	9.000: –
	Moms	1.000: –
	Summa	10.000: –
	Avgår förskott .	2.000: –
	Att betala	8.000: –

3) Angående avdrag för lagerskatt

Riksskattenämnden har den 13 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande rörande *rätt för skattskyldiga inom byggnadsbranschen att vid skatteredovisning enligt förordningen om mervärdeskatt (MF) göra s k lagerskattavdrag* enligt kungörelsen den 29 augusti 1968 (SFS 1968:474) om rätt i vissa fall att avdraga allmän varuskatt.

Författningstext 1–6 §§

1 §.
Den som är skattskyldig enligt 2 § förordningen om mervärdeskatt på grund av byggnadsverksamhet eller annan verksamhet som innefattar arbete på byggnad eller annan anläggning får vid redovisning för mervärdeskatt åtnjuta avdrag enligt denna kungörelse för skatt som enligt förordningen den 1 december 1959 (nr 507) om allmän varuskatt utgått vid försäljning till den som driver eller drivit verksamheten eller vid dennes uttag av varor för verksamheten.

2 §.
Avdrag enligt 1 § åtnjutes för allmän varuskatt på byggnadsmaterial och andra varor, avsedda att ingå i byggnad eller annan anläggning, om varorna vid utgången av år 1968 utgör inneliggande lager eller ingår i byggnad eller annan anläggning som är under uppförande och om skatt enligt förordningen om mervärdeskatt skall utgå vid omsättning efter utgången av år 1968.

3 §.
Avdraget utgör 10 procent av anskaffningskostnaden inräknat allmän varuskatt enligt inventering per den 31 december 1968. För varor som då ingår i byggnad eller annan anläggning under uppförande får dock anskaffningskostnaden beräknas till 60 procent av summan av samtliga kostnader inräknat allmän varuskatt som vid utgången av år 1968 belöper på byggnads- eller anläggningsarbetet eller till 20

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

procent i fråga om varor som ingår i yttre vatten- eller avloppsledning, väg, gata, bro, spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled.

4 §.

Avdrag enligt denna kungörelse får göras i deklaration som enligt 22 § förordningen om mervärdeskatt skall lämnas av den skattskyldige, dock icke senare än i deklaration för redovisningsperiod som utlöper den 31 december 1969.

5 §.

Avdrag enligt denna kungörelse anses som avdrag för ingående mervärdeskatt enligt 17 § förordningen om mervärdeskatt.

6 §.

Närmare föreskrifter för tillämpningen av denna kungörelse meddelas av riksskattenämnden.

Riksskattenämnden

Enligt 1 § berör föreskrifterna om avdragsrätt för allmän varuskatt endast företagare för vilka skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt föreligger för byggnadsverksamhet eller annan verksamhet som innefattar arbete på byggnad eller annan anläggning.

Företagare som, utan att bli skattskyldig för byggnads- eller anläggningsverksamhet, uppför byggnader eller anläggningar för eget bruk, är sålunda inte berättigad till avdrag för allmän varuskatt som kan ha utgått vid inköp av material för egen byggnation.

Enligt 2 § omfattar avdragsrätten byggnadsmaterial och andra varor, som utgör lager eller är avsedda att ingå i byggnad eller annan anläggning, som är under uppförande, om skatt enligt förordningen om mervärdeskatt skall utgå vid omsättning efter utgången av år 1968. I vad mån mervärdeskatt kommer att utgå sammanhänger direkt med frågan om skattskyldighet inträder vid omsättning av byggnad eller anläggning, vari dessa varor ingår.

Riksskattenämnden har den 10 december 1968 i *anvisning angående skattskyldighetens inträde vid olika redovisningsmetoder, m m,* bl a uttalat

Redovisning av mervärdeskatt kan ske enligt två metoder: kontantmetod och bokföringsmässiga grunder.

Kontantmetoden innebär att skattskyldighet inträder när vederlag inflyter kontant eller i form av varor eller på annat sätt kommer den skattskyldige till godo. Även kontantbelopp eller i förekommande fall varor (motsvarande), som erläggs eller lämnas i förskott eller à conto för beställd skattepliktig vara, byggnad eller tjänst, skall upptas till beskattning när de tas emot av den skattskyldige eller på annat sätt kommer honom till godo.

Bokföringsmässiga grunder innebär att den skattskyldige – utöver vad som influtit vid kontantförsäljningar – skall inräkna uppkomna fordringar i sin skattepliktiga omsättning. Vid tillämpning av denna metod inträder skattskyldighet då fakturering enligt avtal sker efter verkställd leverans eller fullgjord prestation. Förskott eller à contobelopp medför således i och för sig ingen skattskyldighet.

Vid båda metoderna gäller att skattskyldighet inträder när uttag av vara sker. Uttag av skattepliktig byggnad eller del därav hänförs till den period då byggnaden eller delen i huvudsak tagits i anspråk för annat ändamål än stadigvarande användning i byggnadsrörelse.

Med hänsyn till vad nämnden sålunda uttalat omfattar avdragsrätten vid *kontantmässig redovisning* förutom i beskattat skick inköpta varor i lager den 31 december 1968 även varor ingående i byggnad eller annan anläggning under uppförande till den del vederlag vid samma tidpunkt inte mottagits för byggnaden (anläggningen).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Exempel:

Byggnadsentreprenör har den 31 december 1968

Varor i lager med anskaffningskostnad inräknat allmän varuskatt enligt inventering ..	50.000
Byggnad under uppförande för vilken entreprenadsumman utgör	1.000.000
Nedlagda kostnader i byggnaden	900.000
Mottagna förskott och à conto likvider t o m den 31.12 1968	800.000
Byggnaden färdigställs och slutlikvid erhålls den 15.2.69 med	200.000

Deklaration för mervärdeskatt kommer, såvitt angår i exemplet angivna belopp, att innehålla följande uppgifter:

Utgående skatt:

10 % av 60 % av 200.000 (influtna likvider under perioden)	12.000

Ingående skatt:

10 % av 50.000 (varor i lager)	5.000	
10 % av 60 % av 100.000 (Nedlagda kostnader i pågående arbeten 900.000 minus mottagna förskott och à conto likvider 800.000)	6.000	11.000
	Skatt att betala	1.000

Vid *bokföringsmässig redovisning* omfattar avdragsrätten likaledes varor i lager den 31 december 1968 samt varor ingående i pågående arbeten vid 1968 års utgång.

Exempel:

Förutsättningarna desamma som i ovan för den kontantmässiga redovisningen angivna exemplet.

Deklarationen för mervärdeskatt kommer, såvitt angår i exemplet angivna belopp, att innehålla följande uppgifter:

Utgående skatt:

10 % av 60 % av 1.000.000 (fakturerat belopp under perioden)	60.000

Ingående skatt:

10 % av 50.000 (varor i lager)	5.000	
10 % av 60 % av 900.000	54.000	59.000
	Skatt att betala	1.000

Har slutbesiktning eller annan därmed jämförlig åtgärd vidtagits före årsskiftet 1968/69 beträffande färdigställd byggnad eller annan anläggning får prestationen anses som tillhandahållen före årsskiftet. Enligt punkten 2 av ikraftträdandebestämmelserna till förordningen om mervärdeskatt kommer skattskyldighet inte att inträda för likvid för sådan byggnad eller anläggning som sker efter utgången av år 1968. Oberoende av den redovisningsmetod entreprenören tillämpar omfattas kostnaden för sådan byggnad eller anläggning inte av avdragsrätten.

Rätt till avdrag för allmän varuskatt enligt bestämmelserna i denna kungörelse tillkommer även sådan företagare som är skattskyldig enligt förordningen om mervärdeskatt för bedriven byggnadsverksamhet för byggnad under uppförande och som är avsedd att uttagas ur byggnadsrörelse för annat ändamål än stadigvarande användning i byggnadsrörelsen.

Byggnad eller del därav, som den 31 december 1968 i huvudsak tagits i anspråk för annat ändamål än försäljning, utgör i mervärdeskattehänseende ej varulager i byggnadsrörelsen. Rätt till avdrag för allmän varuskatt som belöper på varor ingående i sådan byggnad eller del av byggnad föreligger därför inte.

Vid värdesättning av pågående arbeten, som berörs av avdragsrätten, bör beaktas

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

att rätt till avdrag föreligger, förutom för materialkostnader och andra direkta kostnader, jämväl för alla indirekta kostnader såsom andel i förvaltningskostnader och räntor på byggnadskreditiv och motsvarande.

Om i pågående arbete ingår prestationer utförda av underentreprenör föreligger rätt till avdrag för huvudentreprenören endast för sådan av underentreprenör utförd prestation som fakturerats före årsskiftet 1968/69. I annat fall tillkommer avdragsrätten underentreprenören.

4) Angående deklarationsanvisningar

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 29 november 1968 beslutat att meddela följande *anvisningar till ledning för avgivande av deklaration för mervärdeskatt.*

För redovisning av mervärdeskatt skall användas en blankett enligt fastställt formulär som samtidigt utgör deklaration och postgiroinbetalningskort. Genom länsstyrelsens försorg utsänds blanketter till sådana skattskyldiga som har att avge deklaration för mervärdeskatt, d v s till registrerade skattskyldiga. När i den följande framställningen används benämningen "skattskyldig" förstås därmed registrerad skattskyldig.

Redovisning sker för bestämda perioder, omfattande i allmänhet två kalendermånader. Andra perioder kan också förekomma. Av det för varje skattskyldig utfärdade registreringsbeviset framgår i vilken ordning redovisningen skall ske. Sålunda finns uppgift om bl a när deklaration skall avges och skatt betalas och vilken metod för redovisningen som skall användas.

Mervärdeskatt belöpande på viss redovisningsperiod skall betalas genom insättning på ett för hela riket gemensamt postgirokonto för mervärdeskatt (nr 444). *Skatt anses betald den dag då inbetalningskort eller försändelse som innehåller gireringskort inkommit till postanstalt.*

Den för deklaration och inbetalning gemensamma blanketten har utformats som ett hålkort och är uppdelad i en mottagardel (deklarationsdel) och en arkivdel. Deklarationsdelen vidaresänds av posten till länsstyrelserna. Arkivdelen är avsedd för postgirokontorets bokföring och redovisning till länsstyrelserna av erlagda skattebelopp.

Blankettens framsida och baksida har avbildats på sid 2[1].

Som framgår av bilderna har blanketten försetts med ett sifferexempel för att man lättare skall förstå hur den ifylls. Innan de olika raderna på deklarationsdelen, betecknade 1–10, närmare förklaras, bör följande framhållas.

Deklarationsblanketten utgör i första hand en handling för *redovisning av mervärdeskatt* (rad 1–7). Betalas inte skatten i tid utgår restavgift enligt särskilda grunder. Den skattskyldige kan i sådant fall samtidigt med betalningen av skatten även betala restavgiften (rad 8 resp 9) Den totala försäljningen och uttagen – i båda fallen exklusive skatt – under redovisningsperioden anges på rad 10 med uppgift om exportförsäljningen i separat post inom linjen.

Deklaration skall *alltid* lämnas för varje redovisningsperiod oavsett om skatt skall betalas eller ej. Inbetalas ingen skatt, t ex om ingående avdragsgill skatt för viss period överstiger utgående skatt för samma period, skall deklaration inlämnas eller in-

[1] Se sid 15 i detta meddelande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

sändas till länsstyrelsen i slutet, frankerat kuvert.

Vilken redovisningsperiod som avses, anges överst på deklarationen i därför avsett utrymme.

Deklarationen skall undertecknas på heder och samvete. Detta sker på framsidan såsom framgår av bilden på sid 2[1]. Endast den som enligt aktiebolagsregister, handels- eller föreningsregister äger teckna firman kan avge behörig deklaration för juridisk person. I övriga fall undertecknas deklarationen av den skattskyldige, d v s av näringsidkaren eller i fråga om enkla bolag o d av den delägare vars andel i verksamheten deklarationen avser.

Redovisning för mervärdeskatt sker antingen enligt kontantmetoden eller enligt bokföringsmässiga grunder. Vilken av dessa metoder, som skall användas, framgår av registreringsbeviset. Det är att märka att den gällande metoden skall användas vid redovisning av både utgående mervärdeskatt och ingående mervärdeskatt.

Utgående skatt

Med utgående skatt förstås den mervärdeskatt, som belöper på den skattskyldiges skattepliktiga omsättning inom landet.

Beroende på vad den skattepliktiga omsättningen hänför sig till i det enskilda fallet beräknas den utgående skatten på ettdera av följande sätt, nämligen

1. på ett beskattningsvärde som utgörs av ett oreducerat vederlag inräknat skatt (oreducerade beskattningsvärden; rad 1 i deklarationen). Vid uttag av vara utgörs beskattningsvärdet av saluvärdet inräknat skatt
2. på ett beskattningsvärde, som utgör 60 procent av vederlaget inräknat skatt och vid uttag av vara 60 procent av saluvärdet inräknat skatt (beskattningsvärden reducerade till 60 procent; rad 2 i deklarationen)
3. på ett beskattningsvärde, som utgör 20 procent av vederlaget inräknat skatt (beskattningsvärden reducerade till 20 procent; rad 3 i deklarationen).

Ingående skatt

Med ingående skatt förstås den mervärdeskatt som den skattskyldiges leverantörer påfört honom för inköp av varor, tjänster etc för verksamheten under redovisningsperioden.

De numrerade avsnitt som följer här nedan hänför sig till motsvarande numrerade rader i deklarationsblanketten. Under varje avsnitt behandlas var för sig redovisning enligt kontantmetoden och enligt bokföringsmässiga grunder.

Var och en som är skyldig att deklarera skall i skälig omfattning sörja för att underlag finns för fullgörande av deklarationsskyldigheten, för kontroll av deklarationen och för fastställelse av skatt. Detta underlag (räkenskaper, anteckningar, verifikationer, sammanställningar eller motsvarande) skall bevaras under sex år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser. Om skyldighet i vissa fall att föra räkenskaper är särskilt stadgat (i bokföringslagen, aktiebolagslagen etc).

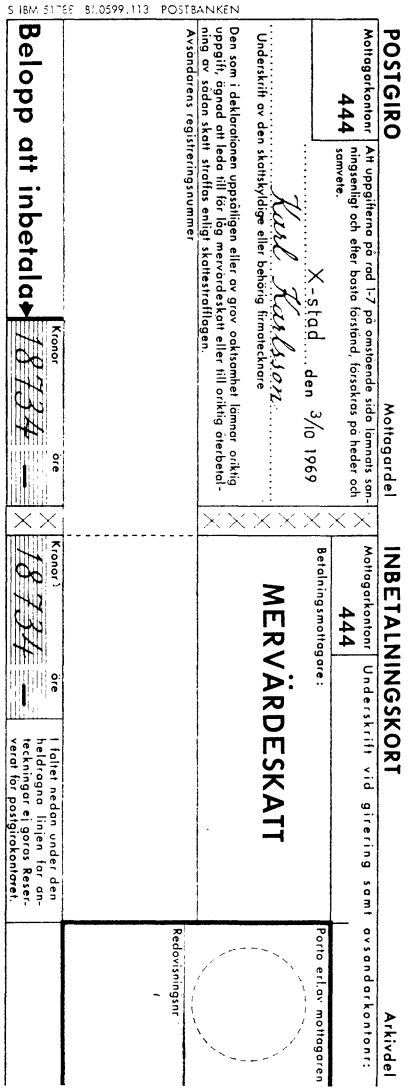
Samtliga totalbelopp som anges i deklarationen avrundas nedåt till hela kronor.

Rad 1

Den totala summan av utgående skatt på oreducerade beskattningsvärden under den angivna redovisningsperioden anges i kronkolumnen.

[1] Se sid 15 i detta meddelande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01



Framsida

ANVISNINGAR MVS 56

Denna blankett används både till deklaration för mervärdeskatt och för inbetalning av sådan skatt. Deklaration skall lämnas för varje redovisningsperiod som är angiven i registreringsbeviset. Beträffande ifyllandet av deklarationen hänvisas till de särskilda upplysningar som tillställts alla som är registrerade för mervärdeskatt.

Skatten skall inbetalas på postgirokonto nr 444 samtidigt med att deklaration lämnas och inom tid som är angiven i registreringsbeviset. Denna blankett används som inbetalningskort om skatten betalas på postanstalt. Vid girering skall den ifyllda blanketten användas enligt föreskrifter som meddelats av postgirokontoret. – Deklarationsdelen avskiljs av postverket och tillställs länsstyrelsen.

Utvisar deklaration att ingående skatt överstiger utgående skatt insänds deklarationen inom föreskriven tid och i slutet frankerat kuvert direkt till länsstyrelsen, mervärdeskattekontoret, i det län där den skattskyldige registrerats.

Skattebelopp under 10 kronor för viss redovisningsperiod behöver inte betalas in till staten. I sådant fall insänds deklarationen direkt till länsstyrelsen, mervärdeskattekontoret, i det län där den skattskyldige registrerats. Deklaration skall insändas inom föreskriven tid och i slutet frankerat kuvert.

Kan skatt inte betalas på förfallodagen skall deklaration likväl avges. Deklarationen insänds direkt till länsstyrelsen, mervärdeskattekontoret, inom föreskriven tid och i slutet frankerat kuvert. Härvid bör dock observeras, att om skatt ej betalas i sin helhet i behörig tid och ordning, utgår **restavgift** enligt särskilda grunder på belopp som inte betalats.

Deklarationen skall undertecknas på omstående sida. Endast den som enligt aktiebolagsregister, handels- eller föreningsregister äger teckna firman kan avge behörig deklaration för juridisk person. I övriga fall undertecknas deklarationen av den skattskyldige, d v s av näringsidkaren eller i fråga om enkla bolag o d av den delägare vars andel i verksamheten deklarationen avser.

RSN 856

DEKLARATION
för mervärdeskatt

Redovisningsperioden den 1/7 – 31/8 1969

		Kronor (ej ören)
1. Utgående skatt på oreducerade beskattningsvärden (varav skatt på egna uttag ...268 kr)		25.648
2. Utgående skatt på beskattningsvärden reducerade till 60 % (varav skatt på egna uttag .....kr)		+ 6115
3. Utgående skatt på beskattningsvärden reducerade till 20 %		+ —
4. Summa utgående skatt (Summa 1 – 3)		31.763
5. Avgår avdragsgill ingående skatt som belöper på perioden och avser verksamheten	Kronor (ej ören) 11.215	
6. Avgår annan avdragsgill ingående skatt	1814	– 13.029
7. Skatt att betala, återfå eller avräkna		18.734
8. Restavgift att erlägga vid för sen inbetalning av skatt		+
9. Belopp att inbetala (införes även på omstående sida)		18.734
10. Total försäljning och uttag (exklusive skatt) under redovisningsperioden (varav exportförsäljning 22.345 kr)		385.417

POSTBANKEN S IBM 51788 B

Baksida

Kontantmetoden

Används denna metod skall på rad 1 anges summan av den utgående skatt som under redovisningsperioden influtit kontant i förekommande fall med tillägg för skatt som belöper på s k villkorliga rabatter (se sid 3 spalt 1 mitten[1]) eller i natura i samband med likvid för omsatta (försålda) skattepliktiga varor och tjänster. Till likvid i natura räknas inte bara när skattepliktigt objekt lämnas som betalning utan även när skattepliktig tjänst tillhandahålls som ersättning. Med kontant likvid i mervärdeskattehänseende likställs när presentkort eller annan liknande anvisning mottas som likvid för vara eller tjänst. När presentkortet eller anvisningen försäljs, utgör detta inte någon omsättning som med-

[1] Se sid 16 i detta meddelande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

för skattskyldighet i mervärdeskattehänseende. I summa utgående skatt skall vidare inräknas den skatt som belöper på influtna kundfordringar, växellikvider, avbetalningar, förskottsbetalningar, i avtalat pris ingående räntor o dyl samt på värdet av skattepliktiga uttag, t ex för eget eller anställdas behov. Det är att märka att utgående skatt på egna uttag av vara *även* skall anges inom linjen i därför avsett utrymme. Värdet av uttag av vara hänförs alltid till den period varunder uttaget skett.

Har i samband med avtal en eller flera växlar eller skuldebrev utställts, utgörs det avtalade priset dels av det sammanlagda beloppet av desamma och dels av annat vederlag som därutöver erlagts (t ex kontant). Detta gäller även om lägre belopp kan ha angivits i köpeavtal eller liknande handling.

I det avtalade priset skall som tidigare nämnts inräknas alla räntor och andra avgifter som säljare och köpare kommit överens om vid avtalets ingående. Detta gäller även om räntan inte är till beloppet fastställd utan baseras på endast en ränteklausul och amorteringstid. Vad nu sagts gäller oberoende av tillämpad redovisningsmetod och oavsett om den skattskyldige diskonterar växeln eller ej. Avdrag för diskonto får inte göras.

Beroende på tillämpad redovisningsmetod inträder skattskyldigheten enligt följande.

Om den skattskyldige tillämpar *kontantmetoden* inträder skattskyldigheten när växel diskonteras, omsätts eller löses. Diskonteras växel skall den skattepliktiga omsättningen och däråt belöpande mervärdeskatt framräknas i enlighet med vad nedan sägs om skattskyldig som tillämpar redovisning enligt bokföringsmässiga grunder. Vid omsättning av icke diskonterad växel skall som skattepliktig omsättning upptagas belopp som motsvarar vad som kan anses avbetalat av det avtalade priset. Vid inlösen av sådan växel skall som skattepliktig omsättning upptagas det avtalade priset.

Tillämpar den skattskyldige *bokföringsmässiga grunder* inträder skattskyldigheten när fordran uppkommer. Den skattskyldige har att framräkna de räntor – i förekommande fall mot bakgrunden av avtalsdagens ränteläge – som skall anses ingå i det avtalade priset och redovisa härå belöpande mervärdeskatt. Av fakturan skall framgå skatten på hela det avtalade priset.

Om säljaren själv behåller växlarna skall, oberoende av redovisningsmetod, skatt inte redovisas med större belopp än vad som belöper på det pris köparen erlagt. Därvid skall dock i förekommande fall iakttagas bestämmelserna i 15 § mervärdeskatteförordningen om utfärdande av kreditnota.

Vad ovan sagts i fråga om bestämning av beskattningsvärde och beräkning av skattepliktig omsättning vid diskontering av växel skall äga motsvarande tillämpning vid s k lombardering av växlar, diskontering av kontrakt samt i fråga om likvider som inflyter från s k kontoringsförsäljningar.

Omsättningsränta som utgår utanför avtalet skall inte inräknas i den skattepliktiga omsättningen. Som exempel på sådan omsättningsränta kan nämnas det fall att köparen på växelns förfallodag inte förmår lösa växeln. Om säljaren då medger omsättning som inte tidigare avtalats och därvid betingar sig ränta, skall denna inte inräknas i den skattepliktiga omsättningen.

Det framhålls i detta sammanhang att avdrag inte får göras för kassarabatter i form av s k villkorliga rabatter som utgår vid betalning inom viss tid. Detta medför

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

att till utgående skatt som belöper på likvid skall läggas även den utgående skatt som belöper på sådan rabatt.

Har rabatt, återbäring eller bonus kontant eller på motsvarande sätt utgetts i efterhand och är rabatten, återbäringen eller bonus hänförlig till tidigare redovisad skattepliktig omsättning får den utgående skatt som belöper på dessa dras av från den eljest utgående skatten för den period varunder de på angivna sätt utgetts. Allt under förutsättning att den utgående skatt som dras av har tidigare redovisats som sådan skatt.

Exempel:

Utgående skatt maj–juni	10.000 kr
Utgående skatt på kontant utgiven återbäring under samma tid avseende skattepliktiga försäljningar föregående år för vilka utgående skatt tidigare redovisats	– 3.000 „
Utgående skatt att ange på rad 1 för maj–juni	7.000 kr

Sammanställning som utvisar denna uträkning skall bevaras.

Har skattskyldig vid sista redovisningen för allmän varuskatt inte kunnat i avlämnad justeringsuppgift utnyttja sin rätt till ändring i efterhand av sådan skatt får han vid redovisning av mervärdeskatt tillgodogöra sig den del, som inte utnyttjats. Ändringen anses därvid som ändring av utgående mervärdeskatt, som sålunda minskas med det icke utnyttjade beloppet.

Bokföringsmässiga grunder

Används denna metod skall på rad 1 anges inte bara summan av den utgående skatt som belöper på vad som influtit från kontantförsäljning eller motsvarande (jfr kontantmetoden och behandlingen av s k villkorliga rabatter) under perioden utan även summan av den utgående skatt som belöper på fakturerad kreditförsäljning och motsvarande. Allt under förutsättning av att fråga är om utgående skatt på oreducerade beskattningsvärden.

Skatten skall sålunda redovisas i fråga om kreditförsäljningar och motsvarande redan för den period varunder fakturering skett och alltså normalt innan vederlag kommit leverantören till godo. Sker ingen betalning, t ex på grund av köparens obestånd, får avdrag ske i efterhand för utgående skatt belöpande på lidna, d v s konstaterade, kundförluster. Tekniskt sett sker detta genom att eljest utgående skatt för viss redovisningsperiod minskas med nyssnämnda utgående skatt på kundförlusterna.

Samma tekniska förfarande i fråga om utgående skatt skall användas när rabatt, återbäring eller bonus utges i efterhand och avser tidigare redovisad skattepliktig omsättning. Även i sådana fall skall den för viss redovisningsperiod eljest utgående skatten minskas med den utgående skatt som – tidigare redovisad – belöper på rabatterna etc (se exemplet på sid 3 spalt 1).[1]

I övrigt gäller i tillämpliga delar vad ovan angetts i avsnittet om kontantmetoden.

Rad 2

Utgående skatt på beskattningsvärden reducerade till 60 procent.

Rad 3

Utgående skatt på beskattningsvärden reducerade till 20 procent.

[1] Se vidstående spalt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I princip skall samma tillvägagångssätt användas vid ifyllande av dessa båda rader som av rad 1. Man har sålunda även här att beakta vilken redovisningsmetod som gäller. I fråga om rad 2 skall skatt på egna uttag av varor *även* anges inom linjen i därför avsett utrymme. Vad som skiljer utgående skatt angiven på rad 2 och 3 från sådan skatt på rad 1 är att i de båda förra fallen har skatten uträknats på reducerade beskattningsvärden (60 resp 20 procent). I en verksamhet, som tillämpar kontantmetoden och den 60-procentiga reduceringsregeln och som har mervärdeskatten inräknad i priserna, får man fram den utgående skatten genom att räkna fram 6 procent av summan av influtna likvider – med tillägg i förekommande fall för s k villkorliga rabatter – för perioden.

Exempel:

Den skattepliktiga omsättningen med skatten inräknad uppgår till 106.383 kronor. Skattesatsen är 10 procent. Den utgående skatten, som skall införas på rad 2, utgör 6.382 kronor ($106.383 \times 0{,}06 = 6.382 : 98$).

På motsvarande sätt förfars vid uträkning under enahanda förutsättningar när den 20 procentiga reduceringsregeln används. Den skattepliktiga omsättningen multipliceras med 0,02 eller 2 procent.

Rad 4

Belopp införda i kronkolumnen på raderna 1, 2 och 3 läggs ihop och summan införs på rad 4.

Rad 5

På denna rad liksom på rad 6 anges summan av de ingående skatter för vilka avdragsrätt föreligger (avdragsgilla ingående skatter). De båda totalbeloppen anges, som syns av blanketten, var för sig i den vänstra kronkolumnen och summan av dem i den högra kolumnen på rad 6.

På *rad 5* redovisas endast sådan avdragsgill ingående skatt som belöper på den redovisningsperiod som deklarationen omfattar. Skatten skall vara hänförlig till den verksamhet som redovisas i deklarationen.

Avdrag för ingående skatt skall styrkas av skattedebitering på inköpsfaktura, avräkningsnota eller motsvarande handling om inte säljaren enligt särskilt stadgande är undantagen från skyldighet att på sådan handling ange skattens belopp. Det undantag som här åsyftas, är att skattens belopp inte behöver anges på frankeringsmärke eller liknande handling. I dessa fall äger den skattskyldige köparen rätt att själv uträkna den för honom ingående skatten genom att multiplicera märkets valör med 0,1 och anse det därvid erhållna beloppet som ingående skatt.

Exempel:

Frankeringsmärkets valör är 5 kronor. Mervärdeskatten utgör då $5 \times 0{,}1 = 0{,}50$ kr.

Det är att märka att i andra fall än det nu angivna måste avdraget alltid vara styrkt av en skattedebitering på faktura eller motsvarande handling.

När avdrag för ingående skatt får göras sammanhänger med om den skattskyldige använder kontantmetoden eller bokföringsmässiga grunder för redovisning av mervärdeskatt. Samma redovisningssätt skall genomgående gälla för utgående skatt och ingående skatt.

Tillämpas *kontantmetoden* får avdrag ske för ingående skatt i den takt som skatten betalas. Detta innebär följande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Betalas slutbelopp i faktura eller motsvarande handling med påförd uppgift om den ingående skattens belopp helt på en gång får skatten, om den i övrigt är avdragsgill, dras av som ingående skatt för den redovisningsperiod under vilken betalningen skett.

Betalas fakturabeloppet i föregående stycke genom avbetalningar innebär detta att av skattebeloppet skall så stor del anses vara betald som motsvarar avbetalningens andel av hela fakturabeloppet.

Exempel:

Hela fakturabeloppet inräknat skatt	11.111 : 10
I fakturabeloppet ingående skatt (separat angivet på fakturan)	1.111 : 10
Avbetalning sker vid fem tillfällen med lika stora belopp	2.222 : 22
Vid varje avbetalningstillfälle utgör den avdragsgilla ingående skatten	222 : 22

Det är inte tillåtet att anse att den första avbetalningen – i exemplet kr 2.222 : 22 – omfattar i första hand *all* ingående skatt, kronor 1.111 : 10, och att vad därefter återstår utgör avbetalning på fakturapriset före skatt.

Tillämpas *bokföringsmässiga grunder* inträder avdragsrätten som regel när faktura eller motsvarande handling erhålls.

I verksamhet som till en del omfattas av och till annan del inte omfattas av mervärdeskatteförordningens bestämmelser uppdelas ingående skatt på förvärv som inte helt kan hänföras till den ena eller andra delen av verksamheten på en avdragsgill och en icke avdragsgill del, exempelvis i proportion till skattepliktig och icke skattepliktig omsättning i verksamheten.

Exempel:

Ingående skatt på ett gemensamt förvärv uppgår till 10.000 kronor. Den skattepliktiga delen utgör 8/10 av hela omsättningen och den icke skattepliktiga delen sålunda 2/10. Avdrag görs för ingående skatt (avdragsgill del) med 8.000 kronor (8/10 av 10.000). Resterande ingående skatt, 2.000 kronor, får inte dras av (icke avdragsgill del).

Ett viktigt undantag från principen om uppdelning av ingående skatt på sätt nyss nämnts utgör det fall, då skattskyldighet föreligger för endast *mindre del av verksamhet*. Rätt till avdrag för ingående skatt på förvärv föreligger i detta fall endast ifråga om sådan skatt som påförts förvärv som *helt* avser den del av verksamheten som medför skattskyldighet.

Detta skall anses vara fallet om omsättningen i den verksamhet som omfattas av skattskyldigheten normalt inte överstiger 5 procent av verksamhetens totala omsättning.

Rad 6

På denna rad redovisas andra avdragsgilla ingående skatter än dem som anges på rad 5. Som exempel på sådana andra skatter, som här kan dras av, kan nämnas då ingående skatt för viss redovisningsperiod överstiger utgående skatt för samma period, (överskjutande ingående skatt) och återbetalning därav ej sker. En sammanställning av fall då belopp kan dras av på rad 6 under förutsättning att de i övrigt är avdragsgilla, följer här nedan.

a) överskjutande ingående skatt från tidigare redovisningsperiod(er) och avseende den skattskyldiges här redovisade verksamhet

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

b) överskjutande ingående skatt från samma eller tidigare redovisningsperiod(er) avseende andra verksamheter som den skattskyldige bedriver och för vilka han lämnar deklaration för mervärdeskatt

c) avdrag, som anses som avdrag för ingående skatt enligt punkt 2 sjunde stycket av övergångsbestämmelserna enligt lydelse i förordningen den 29 november 1968 (nr 580) angående ändring i förordningen den 6 juni 1968 (nr 430) om mervärdeskatt

d) avdrag, som enligt 5 § kungörelsen den 29 augusti 1968 (nr 474) om rätt i vissa fall att avdraga allmän varuskatt tillkommer byggnadsentreprenör och annan företagare, som utför arbete på fastighet (avlyftning av allmän varuskatt som belastar byggnadsmaterial den 31 december 1968).

I fråga om inverkan på avdragsrätten vid redovisning enligt kontantmetoden eller enligt bokföringsmässiga grunder hänvisas till vad ovan framhållits under rad 5.

Rad 7

Här anges det restbelopp (positivt eller negativt) som erhålls när beloppet på rad 4 minskas med summan av belopp infört på rad 5 och i förekommande fall på rad 6.

Blir beloppet positivt (skatt att betala) införs beloppet även på rad 9, om skatten betalas i rätt tid.

Blir beloppet negativt (skatt att återfå eller avräkna) beror det på beloppets storlek om det skall kontant återbetalas eller avräknas. Deklarationen insänds direkt till länsstyrelsen (mervärdeskattekontoret).

Rad 8

Betalas inte skatten i rätt tid och ordning utgår restavgift. Denna uppgår till 4 öre för varje hel krona av den skatt som inte betalts, dock till minst 10 kronor. Öretal som uppkommer vid denna beräkning jämnas till närmast högre hela krontal. Skattskyldig kan med ledning härav själv tillföra restavgiften på rad 8.

Ett par exempel:

1. Skattebelopp som inte betalts i rätt tid uppgår till 103:–
   Restavgift att tillföras på rad 8 (0,04 × 103 = 4,12) 10:–
2. Skattebelopp som inte betalts i rätt tid uppgår till 1.103:–
   Restavgift att tillföras på rad 8 (0,04 × 1103 = 44,12) 45:–

Rad 9

På denna rad införs det positiva beloppet på rad 7 i förekommande fall ökat med beloppet på rad 8. Som framgår av ledtexten (belopp att inbetala) utgör totalbeloppet den skatt (med restavgift) som skall betalas in på konto 444. Därför införes beloppet även på blankettens omstående sida i därför avsett utrymme.

Rad 10

På raden anges den totala försäljning och värdet av de egna uttag som skett under perioden. Som en separat post inom linjen anges vad som av den totala försäljningen belöper på export.

Med total försäljning i detta sammanhang förstås exempelvis summan av influtna likvider – med tillägg av s k villkorliga rabatter som utgår vid betalning inom viss tid – eller summan av fakturerade försäljningar och liknande under den tillämpade redovisningsperioden. Det är sålunda fråga om uppgifter som utan större omgång kan hämtas från försäljnings- eller motsvarande konto i räkenskaperna med beaktande av returer o dyl.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

5) **Angående beskattningsvärdets bestämmande**

A. Riksskattenämnden har vid sammanträde den 29 november 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *beskattningsvärdets bestämmande m m vid omsättning av vara och tjänst inom landet.*

BESKATTNINGSVÄRDETS BESTÄMMANDE

Författningstext

14 § MF

Beskattningsvärdet utgör

1. vid omsättning av byggnad eller monteringsfärdigt hus samt vid servering eller rumsuthyrning 60 procent av vederlaget inräknat skatt och, vid uttag, 60 procent av saluvärdet inräknat skatt,

2. vid annan omsättning vederlaget inräknat skatt och, vid uttag, saluvärdet inräknat skatt.

Bestämmelserna i första stycket 1 gäller även beträffande byggnads- eller anläggningsentreprenad och annan tjänst som avser fastighet. För tjänst som avser yttre vatten- eller avloppsledning, väg, gata, bro, spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled och för tjänst enligt 10 § 5 är dock procenttalet endast 20.

anvisningarna till 14 § MF

I beskattningsvärdet ingår i förekommande fall även annan statlig skatt eller avgift än mervärdeskatt.

Med vederlag avses vid omsättning mot kontant betalning den erhållna likviden minskad med rabatt som direkt avgår från likviden och vid annan omsättning det pris som överenskommits vid avtalets ingående enligt då utfärdad faktura eller annan handling. I vederlaget skall inräknas avbetalningstillägg, finansieringstillägg, ränta och annat pristillägg som skall erläggas av köparen enligt avtalet. Utställes i samband med avtalet växel eller annat skuldebrev för betalningen, utgöres det avtalade priset av belopp enligt sådan handling med tillägg av kontant likvid som därutöver erlagts. Detta gäller även om lägre pris anges i faktura eller liknande handling.

Vid beräkning av beskattningsvärde eller skattepliktig omsättning får avdrag icke göras för s k villkorlig rabatt som utgår vid betalning inom viss tid. Ej heller får avdrag göras för diskonto vid diskontering av kundväxel.

Vid omsättning som innebär att ny eller renoverad bilmotor lämnas till bestämt pris mot att en renoveringsbar bilmotor av samma slag tages i byte utan särskild värdering, skall i beskattningsvärdet icke inräknas något värde för den inbytta motorn. Vad nu sagts gäller även vid annan jämförlig omsättning.

Varas saluvärde bestämmes enligt ortens pris enligt samma grunder som föreskrives i kommunalskattelagen.

Försäljning av vara i förening med varans inmontering i fastighet anses i sin helhet som varuförsäljning, när vederlaget till minst 80 procent utgör ersättning för varan. Vid sådan försäljning utgöres beskattningsvärdet således av vederlaget för både vara och inmontering.

Utgår gemensamt vederlag för såväl skattepliktig som icke skattepliktig omsättning bestämmes beskattningsvärdet genom uppdelning av vederlaget efter skälig grund.

— — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Enligt huvudregeln utgör beskattningsvärdet vid försäljning av vara eller tillhandahållande av tjänst vederlaget med mervärdesskattens belopp inräknat och vid uttag av vara dennas saluvärde inräknat skatt. Varas saluvärde bestäms enligt ortens pris enligt samma grunder som föreskrivs i kommunalskattelagen. I vissa andra fall utgör beskattningsvärdet 60 procent resp. 20 procent av vederlaget. Riksskattenämnden avser att behandla dessa fall i särskilda anvisningar.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

I beskattningsvärdet skall inräknas även andra förekommande statliga skatter eller avgifter såsom tull, särskild omsättningsskatt på motorfordon och övriga s k punktskatter. I beskattningsvärdet skall dessutom ingå övriga förekommande kostnadselement. Hit hör bl a fraktkostnader, försäkringspremier, efterkravsavgifter, inkassoavgifter, fakturerings- och expeditionsavgifter, resekostnader, resetidsersättningar och traktamentsersättningar till anlitad arbetskraft.

Vid *kontantbetalning,* d v s då vederlag lämnas vid varans eller tjänstens tillhandahållande såsom fallet är t ex vid försäljning över disk i detaljhandel, är beskattningsvärdet den erhållna likviden minskad med den rabatt som direkt kan avgå från likviden.

Vid *annan omsättning* (försäljning på kredit) utgör beskattningsvärdet det avtalade priset med mervärdeskattens belopp inräknat sådant priset anges i faktura eller annan handling. I priset skall – förutom tidigare nämnda kostnader – i förekommande fall inräknas avbetalningstillägg, finansieringstillägg, räntor och andra pristillägg som man kommit överens om vid avtalets ingående. Har säljare i faktura eller annan handling vid avtalets ingående betingat sig ränta eller annan ersättning vid betalning efter utgången av överenskommen tid skall sådan ersättning ingå i det avtalade priset. Om beloppet inte är känt vid avtalets ingående skall detsamma jämte skatt faktureras i samband med att betalning krävs.

Vid beskattningsvärdets bestämmande får avdrag inte göras för villkorlig rabatt som utgår vid betalning inom viss tid (s k kassarabatt). I beskattningsvärdet skall däremot inte ingå kvantitetsrabatter, bonus och andra liknande avdrag som enligt faktura eller liknande handling avgår från likviden.

BYTESTRANSAKTIONER

Författningstext

anvisningarna till 2 § MF

— — — — — — — — — — — — — — —

Med försäljning likställes byte.

— — — — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 14 § MF

— — — — — — — — — — — — — — —

Vid omsättning som innebär att ny eller renoverad bilmotor lämnas till bestämt pris mot att en renoveringsbar bilmotor av samma slag tages i byte utan särskild värdering, skall i beskattningsvärdet icke inräknas något värde för den inbytta motorn. Vad nu sagts gäller även vid annan jämförlig omsättning.

— — — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Byte av skattepliktig vara mot annan vara eller tjänst eller tillhandahållande av skattepliktig tjänst mot annan tjänst eller vara utgör i princip skattepliktig omsättning, där vederlaget utgörs av annan vara eller av tjänst och som medför skyldighet att redovisa utgående skatt. Som exempel kan nämnas lantbrukares byte av djur mot spannmål. Sker transaktionen inom ramen för verksamheter som medför skattskyldighet skall skatt utgå för bådas prestation med rätt att – i förekommande fall – avdra ingående mervärdeskatt för den erhållna tjänsten eller varan.

Vissa fall av varubyten bör dock inte bedömas som skattepliktig omsättning. Dit räknas byten som innebär endast en ändring av tidigare träffat avtal, exempelvis julklappsbyten och bokbyten. Inte heller föreligger skilda omsättningar då utbyte sker av inköpt vara på grund av exempelvis fel eller brist i den tidigare levererade

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

varan under förutsättning att den senare levererade varan är av samma slag (typ, märke, årsmodell etc) som den utbytta och under förutsättning att längre tid inte förflutit mellan försäljningen och bytet. Om köparen har att utge ersättning för varans nyttjande, skall denna ersättning inräknas i säljarens skattepliktiga omsättning.

Om bytet sker av annan anledning eller om större prisskillnad föreligger mellan de bytta varorna bör skilda omsättningar anses föreligga, varvid den inbytta varans värde skall räknas som dellikvid för den nya varan.

Vid försäljning av vara där annan vara mottas som dellikvid utgör beskattningsvärdet dels vad som kommer säljaren till godo i form av kontanter, dels även den inbytta varans värde sådant det överenskommits vid avtalets ingående.

Det sagda innebär att om man i faktura eller motsvarande handling åsatt den inbytta varan ett värde har man vid beskattningsvärdets bestämmande att utgå från att åsatt värde motsvarar det verkliga värdet. Har säljaren åsatt varan ett värde som överstiger det verkliga värdet kan inte godtagas att han i skatteredovisningen gör avdrag för skillnadsbeloppet i form av "bytesdifferens" eller "bytesförlust".

Har inbytesvaran inte åsatts värde i avtalet får man utgå från att den mottagits till marknadsvärde om annat inte framgår av omständigheterna i det enskilda fallet.

Beträffande de fall då ny eller renoverad bilmotor lämnas till bestämt pris mot att en renoveringsbar bilmotor av samma slag tages i byte utan särskild värdering bör i sammanhanget endast anmärkas att transaktionen i mervärdeskattehänseende närmast är att likställa med reparation samt att stadgandet är tillämpligt även vid andra likartade transaktioner.

VÄXELTRANSAKTIONER OCH LIKNANDE

Författningstext

anvisningarna till 14 § MF

— — — — — — — — — — — —

Utställes i samband med avtalet växel eller annat skuldebrev för betalningen, utgöres det avtalade priset av belopp enligt sådan handling med tillägg av kontant likvid som därutöver erlagts. Detta gäller även om lägre pris anges i faktura eller liknande handling.

— — — — — — — — — — — — —

15 § MF

— — — — — — — — — — — — —

Rabatt, återbäring eller bonus som utges i efterhand och avser tidigare redovisad skattepliktig omsättning får avdragas i den ordning som gäller för den skattskyldiges redovisning av utgående skatt. Utges förmånen till skattskyldig skall avdraget grundas på kreditnota eller motsvarande handling. Av handlingen skall framgår minskningen av både vederlag och skatt.

anvisningarna till 15 § MF

Kreditnota som avses i fjärde stycket och som medför rätt till minskning av säljarens skattepliktiga omsättning, medför motsvarande minskning av ingående skatt för köparen.

Riksskattenämnden

Har i samband med avtalet en eller flera växlar eller skuldebrev utställts, utgörs det avtalade priset dels av det sammanlagda beloppet av desamma och dels av annat vederlag som därutöver erlagts (t ex kontant). Detta gäller även om lägre belopp kan ha angivits i köpeavtal eller liknande handling.

I överensstämmelse med vad som tidigare uttalats skall därutöver i det avtalade priset inräknas alla räntor och andra avgifter som säljare och köpare kommit överens om vid avtalets ingående. Detta gäller även om räntan inte är till beloppet fast-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ställd utan baseras på endast en ränteklausul och amorteringstid. Vad nu sagts gäller oberoende av tillämpad redovisningsmetod och oavsett om den skattskyldige diskonterar växeln eller ej. Avdrag för diskonto får inte göras.

Beroende på tillämpad redovisningsmetod inträder skattskyldigheten enligt följande.

Om den skattskyldige tillämpar *kontantmetoden* inträder skattskyldigheten när växel diskonteras, omsätts eller löses. Diskonteras växel skall den skattepliktiga omsättningen och däråt belöpande mervärdeskatt framräknas i enlighet med vad nedan sägs om skattskyldig som tillämpar bokföringsmässig redovisning. Vid omsättning av icke diskonterad växel skall som skattepliktig omsättning upptagas belopp som motsvarar vad som kan anses avbetalat av det avtalade priset. Vid inlösen av sådan växel skall som skattepliktig omsättning upptagas det avtalade priset.

Tillämpar den skattskyldige *bokföringsmässiga grunder* inträder skattskyldigheten när fordran uppkommer. Den skattskyldige har att framräkna de räntor – i förekommande fall mot bakgrunden av avtalsdagens ränteläge – som skall anses ingå i det avtalade priset och redovisa härå belöpande mervärdeskatt. Av fakturan skall framgå skatten på hela det avtalade priset.

Om säljaren själv behåller växlarna skall, oberoende av redovisningsmetod, skatt inte redovisas med större belopp än vad som belöper på det pris köparen erlagt. Därvid skall dock i förekommande fall iakttas bestämmelserna i 15 § MF om utfärdande av kreditnota.

Vad ovan sagts i fråga om bestämning av beskattningsvärde och beräkning av skattepliktig omsättning vid diskontering av växel skall äga motsvarande tillämpning vid s k lombardering av växlar, diskontering av kontrakt samt i fråga om likvider som inflyter från s k kontoringsförsäljningar.

Omsättningsränta som utgår utanför avtalet skall inte inräknas i den skattepliktiga omsättningen. Som exempel på sådan omsättningsränta kan nämnas det fall att köparen på växelns förfallodag inte förmår lösa växeln. Om säljaren då medger omsättning som inte tidigare avtalats och därvid betingar sig ränta, skall denna inte inräknas i den skattepliktiga omsättningen.

BONUS, RABATTER, ÅTERBÄRING SAMT FÖRLUST PÅ FORDRAN

Författningstext

15 § MF

— — — — — — — — — — — — — —

Förlust på fordran, som inräknats i skattepliktig omsättning, får avdragas i redovisningen för den period då förlusten uppkommer. Inflyter därefter betalning för sådan fordran skall beloppet åter upptagas i redovisningen.

Rabatt, återbäring eller bonus som utges i efterhand och avser tidigare redovisad skattepliktig omsättning får avdragas i den ordning som gäller för den skattskyldiges redovisning av utgående skatt. Utges förmånen till skattskyldig skall avdraget grundas på kreditnota eller motsvarande handling. Av handlingen skall framgå minskningen av både vederlag och skatt.

anvisningarna till 15 § MF

Kreditnota som avses i fjärde stycket och som medför rätt till minskning av säljarens skattepliktiga omsättning, medför motsvarande minskning av ingående skatt för köparen.

Riksskattenämnden

Avdrag får som tidigare nämnts inte göras för rabatt, som utgår vid betalning

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

inom viss tid, s k villkorlig rabatt eller kassarabatt.

Har bonus, rabatt eller återbäring utgivits i efterhand, får härå belöpande skatt – om den ingår i tidigare gjord skatteredovisning – avdras i den ordning som gäller för den skattskyldiges redovisning av mervärdeskatt. Om den skattskyldige tillämpar kontantmetoden får avdrag sålunda göras för den redovisningsperiod då beloppet utbetalas eller på annat sätt tillgodoförs mottagaren. Tillämpas bokföringsmässig redovisning får avdrag göras för den redovisningsperiod då skuld uppkommit.

Beträffande förlust på fordran, som inräknats i skattepliktig omsättning, får därå redovisad skatt avdras i redovisningen för den period då förlusten konstaterats. Schablonmässiga avdrag för osäkra fordringar får inte göras.

Om bonus, rabatt, återbäring eller kundförlust avser omsättning på vilken någon av reduceringsreglerna ägt tillämpning, får avdrag göras endast med 60 resp. 20 procent av skatten på vad som tillgodoförts eller förlorats.

Har bonus, rabatt eller återbäring utgivits till skattskyldig, skall avdraget grundas på kreditnota eller motsvarande handling. Av sådan handling skall framgå minskningen av såväl vederlag som skatt.

SKATTEPLIKTIG OMSÄTTNING OCH REDOVISNINGSSKYLDIGHET

Författningstext

6 § MF

Redovisningsskyldighet föreligger icke, så länge det kan antagas att den skattepliktiga omsättningen under närmast följande tolvmånadersperiod ej kommer att överstiga 10.000 kronor.

— — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Som tidigare nämnts är beskattningsvärdet vid försäljning normalt lika med vederlaget inräknat skatt och vid uttag av vara lika med saluvärdet enligt ortens pris med skattens belopp inräknat. I vissa fall utgör beskattningsvärdet 60 procent resp. 20 procent av vederlaget inräknat skatt. Den skattepliktiga omsättningen, på vilken skatt skall redovisas, utgör summan av beskattningsvärdena.

Skattskyldig, som enligt 6 § MF inte är redovisningsskyldig, behöver inte jämlikt 19 § MF anmäla sig för registrering hos länsstyrelsen. Den skattskyldige måste före varje normal redovisningsperiod om två månader (januari–februari etc) göra en bedömning, om den skattepliktiga omsättningen under närmast följande tolv månader kommer att överstiga angivna belopp. Finner han detta vara fallet, åligger det honom att skyndsamt anmäla sig hos länsstyrelsen för registrering och därefter avge skatteredovisning enligt vad länsstyrelsen bestämmer.

Till förtydligande av det nu sagda kan följande exempel nämnas.

Företagare som under föregående tolvmånadersperioder haft en skattepliktig omsättning av mindre än 10.000 kr finner att hans omsättning för tolv månader framåt kommer att överstiga 10.000 kr. Så snart detta förhållande står klart för honom, åligger det honom att anmäla sig för registrering. Han skall då registreras med verkan från inträdet av nästkommande redovisningsperiod, d v s fr o m den 1 i någon av månaderna januari, mars, maj, juli, september eller november. Deklaration för mervärdeskatt skall omfatta tiden fr o m ingången av sådan redovisningsperiod och i övrigt den tid som framgår av registreringsbeviset.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Registrerad skattskyldig, som finner att hans skattepliktiga omsättning kan antagas komma att gå ned så lågt, att redovisningsskyldighet inte längre föreligger, bör anmäla sig hos länsstyrelsen för avregistrering. Deklaration avges för tid som länsstyrelsen bestämmer.

Länsstyrelsen äger i förekommande fall ta upp och pröva fråga om skattskyldig kan antagas vara redovisningsskyldig och i följd därav skyldig att låta sig registreras liksom om registrerad skattskyldig skall avföras ur registret såsom ej längre redovisningsskyldig.

SKATTSKYLDIGHETENS INTRÄDE VID OLIKA REDOVISNINGSMETODER

Riksskattenämnden avser att senare behandla detta spörsmål.

B. I skrivelse till riksskattenämnden hade Svenska Petroleum Institutet anfört följande.

Enligt förordningen om mervärdeskatt är från skatteplikt undantagna bl a bränslen för uppvärmning eller energialstring, dock inte ved, torv, fotogen eller T-sprit.

Ej skattepliktiga produkter såsom eldningsolja levereras i flertalet fall fritt konsument, d v s inpumpat i fastighetscistern. I priset ingår därvid transporten till fastigheten.

Till svar på ett flertal till oss ställda förfrågningar har Institutet hävdat, att mervärdeskatt *icke* i dylika fall skall uttagas på den del av priset, som utgör kostnad för transporten av eldningsoljan till konsumenten. Motivet för en sådan ståndpunkt är bl a, att det ofta är praktiskt ogörligt att verkligen fastställa vad i priset, fritt konsument, som utgör transportkostnad. Man kan bl a fråga, hur långt bakåt i produktionskedjan transportkostnader skulle framräknas. Vidare skulle transportkostnaderna variera efter avståndet till kunderna.

Utföres transporten från depå till konsument av åkare med egen rörelse, kommer denne däremot att debitera leverantören mervärdeskatt på transportkostnaden enligt den allmänna bestämmelsen om att transport är skattepliktig. Denna mervärdeskatt belastar ej leverantören, då den kommer att ingå i hans ingående skatt.

Om kunden själv hämtar eldningsolja vid depå, får han, om han anlitar transportföretag, till detta erlägga mervärdeskatt på transportkostnaden.

Institutet hemställer om en bekräftelse på att det ovan sagda utgör en rätt tolkning av bestämmelserna i mervärdeskatteförordningen.

Som svar härå meddelades att institutets tolkning torde vara riktig.

6) Angående skattskyldighetens inträde

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 10 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *skattskyldighetens inträde vid olika redovisningsmetoder, m m.*

Författningstext
4 § MF

Skattskyldighet inträder när vederlag inflyter kontant eller i form av varor eller på annat sätt kommer den skattskyldige till godo och när uttag sker.

Länsstyrelsen kan efter ansökan besluta att skattskyldig vid redovisning för mervärdeskatt skall inräkna uppkomna fordringar i omsättningen.

Riksskattenämnden

Redovisning av mervärdeskatt kan ske enligt två metoder: kontantmetod och bokföringsmässiga grunder.

Kontantmetoden innebär att skattskyldighet inträder när vederlag inflyter kontant eller i form av varor eller på annat

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

sätt kommer den skattskyldige till godo. Även kontantbelopp eller i förekommande fall varor (motsvarande), som erläggs eller lämnas i förskott eller à conto för beställd skattepliktig vara, byggnad eller tjänst, skall upptas till beskattning när de tas emot av den skattskyldige eller på annat sätt kommer honom till godo.

Bokföringsmässiga grunder innebär att den skattskyldige – utöver vad som influtit vid kontantförsäljningar – skall inräkna uppkomna fordringar i sin skattepliktiga omsättning. Vid tillämpning av denna metod inträder skattskyldighet då fakturering enligt avtal sker efter verkställd leverans eller fullgjord prestation. Förskott eller à contobelopp medför således i och för sig ingen skattskyldighet.

Vid båda metoderna gäller att skattskyldighet inträder när uttag av vara sker. Uttag av skattepliktig byggnad eller del därav hänförs till den period då byggnaden eller delen i huvudsak tagits i anspråk för annat ändamål än stadigvarande användning i byggnadsrörelse.

I sammanhanget bör framhållas följande.

Vid tillämpning av kontantmetoden får avdrag för ingående mervärdeskatt göras för den redovisningsperiod då betalning erlagts eller lämnats. Tillämpas bokföringsmässiga grunder får avdrag göras, vid kontantaffärer då betalning erlagts och vid kredittransaktioner då skuld uppkommit.

7) Angående avdrag för ingående skatt

A. Enligt 17 § förordningen om mervärdeskatt (MF) får skattskyldig – med vissa i 18 § angivna begränsningar – vid redovisning av skatt avdraga ingående skatt som hänför sig till förvärv eller införsel för verksamhet som medför skattskyldighet. Enligt anvisningarna till 17 § skall – om ingående skatt endast delvis avser sådant förvärv som omfattas av avdragsrätten eller endast delvis verksamhet som omfattas av skyldigheten att erlägga mervärdeskatt – beloppet av den avdragsgilla ingående mervärdeskatten bestämmas genom uppdelning efter skälig grund när annat ej följer av 18 § tredje stycket.

I 18 § tredje stycket stadgas följande.

Föreligger skattskyldighet för endast mindre del av verksamhet har den skattskyldige rätt att avdraga endast sådan ingående skatt som hänför sig till förvärv som helt avser den del av verksamheten som medför skattskyldighet.

Riksskattenämnden har den 22 november 1968 i bindande förklaring enligt 62 § MF angående tillämpningen av sistnämnda bestämmelse uttalat, att bestämmelsen skall tillämpas i sådana fall där omsättningen i den verksamhet som omfattas av skattskyldigheten normalt inte överstiger fem procent av verksamhetens totala omsättning.

Riksskattenämnden har samma dag beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående *tillämpningen av ovan återgivna anvisningar till 17 § MF.*

Vid blandad verksamhet, d v s då skattskyldighet till mervärdeskatt föreligger för endast en del av verksamheten, bör i första hand ingående skatt belöpande på varor och tjänster hänförliga till de olika verksamhetsgrenarna särskiljas. För ingående skatt helt hänförlig till den verksamhet som omfattas av avdragsrätten medges fullt avdrag. För ingående skatt helt hänförlig till verksamhetsgren som inte omfattas av skattskyldigheten medges intet avdrag.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Uppgår omsättningen i den verksamhet som omfattas av skattskyldigheten normalt till mer än fem procent av verksamhetens totala omsättning bör lämpligen uppdelning av den ingående skatten i övrigt på avdragsgill och icke avdragsgill sådan skatt göras i proportion till omsättningen i vardera verksamhetsgrenen. Även andra bedömningsgrunder kan dock därvid komma i fråga. Som exempel kan nämnas lönekostnaderna i de olika verksamhetsgrenarna, ianspråktagna utrymmen etc.

Kan skattskyldig visa att viss förvärvad vara eller tjänst till helt övervägande del är avsedd för verksamhet som medför skattskyldighet och fråga är om ingående skatt för sådan vara eller tjänst till betydande belopp bör avdrag kunna medges utifrån det procenttal som motsvarar varans eller tjänstens bruk i den skattepliktiga verksamheten även om annan fördelningsgrund tillämpas vid bedömningen av avdragsrätten för gemensamma förvärv i övrigt i verksamheten.

B. Som svar på en till riksskattenämnden inkommen förfrågan angående rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt vid import uttalades följande.

Enligt p 3 av anvisningarna till 17 § förordningen om mervärdeskatt har skattskyldig, då han erhåller vara från utlandet, rätt till avdrag för mervärdeskatt som erlagts för den utländska leverantörens räkning vid varans införsel till landet.

Som förutsättningar härför gäller dels att köparen kan styrka att sådan skatt erlagts och dels att avdragsrätt skulle ha förelegat om köparen själv betalat skatten. Det avdragsgilla beloppet motsvarar den skatt som uttagits av tullmyndigheten.

Köparen bör för att styrka sin avdragsrätt kunna förete den tullsedel som utfärdats vid införseln eller kopia av tullsedeln. Om detta inte är möjligt – t ex av det skälet att vid införtullningen använts en samlingsfaktura över varor som är avsedda för olika köpare – bör i stället kunna godtagas, att på den faktura som köparen erhåller, anges tullsedelns redovisningsnummer, tullplats och i förekommande fall tullavdelning.

C. Riksskattenämnden har den 30 oktober 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående *avdrag för ingående mervärdeskatt på hotellräkningar och restaurangnotor.*

Enligt 17 § förordningen om mervärdeskatt (MF) får avdrag med de begränsningar som anges i 18 § samma förordning göras för ingående skatt som hänför sig till förvärv eller införsel för verksamhet som medför skattskyldighet.

Av författningstextens utformning följer att avdrag får göras även för ingående skatt som hänför sig till utgifter för kost, logi och representation för den skattskyldiges verksamhet.

Rätt till avdrag för dessa utgifter föreligger dock endast om *den skattskyldige* haft utgifterna. Detta får anses vara fallet även om resande eller annan representant för den skattskyldige för dennes räkning förskotterat hotell- och resturangkostnaderna och därefter erhåller gottgörelse för de utlägg han haft för den skattskyldiges räkning.

Avdraget skall i den skattskyldiges räkenskaper styrkas av fakturor (räkningar, notor eller motsvarande) upptagande den skattskyldiges namn och adress eller annan för hans identifiering godtagbar angivelse, transaktionens art, vederlaget och skattens belopp.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Det bör framhållas att om resande eller representant åtnjuter traktamentsersättning och av denna har att själv bestrida kostnader för kost och logi m m, något avdrag för ingående skatt inte kan ifrågakomma hos den skattskyldige arbetsgivaren även om sådana räkningar bifogas reseräkning som verifikation.

8) Angående konkurs

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 8 november 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *skattskyldiga försatta i konkurs.*

Enligt 3 § MF gäller att, om skattskyldig försatts i konkurs, konkursboet är skattskyldigt.

Skattskyldigs försättande i konkurs innebär i och för sig inte att den av honom bedrivna verksamheten upphör eller överlåts. Egendomsavträdet medför emellertid att den skattskyldige fråntages rätten att råda över boets egendom. Denna rätt tillläggs den genom domstols beslut tillsatte konkursförvaltaren. Såvitt gäller tillämpningen av MF medför konkursen även att konkursboet träder i konkursgäldenärens ställe som skattskyldig.

Fortsättande av verksamhet

I 60 § konkurslagen föreskrives att, om konkursgäldenär idkat rörelse, förvaltaren i konkursen kan efter gäldenärens hörande låta rörelsen fortsättas för konkursboets räkning eller öppna rörelse, som redan nedlagts.

Om konkursförvaltaren för konkursboets räkning fortsätter den av gäldenären bedrivna verksamheten skall mervärdeskatt utgå såsom löpande utgift i konkursboets verksamhet och sålunda vara jämställd med "gäld som boet eljest åsamkat sig". Skatten skall på grund härav och enligt 125 § konkurslagen bestridas ur konkursmassan innan utdelning till borgenärerna får ske.

Till fortsättande av verksamhet hänförs även konkursförvaltningens realisation av varulager, inventarier o dyl. Detta föranleder skattskyldighet under förutsättning att dessa varor inte är undantagna från skatteplikt enligt 8 § 10) MF. Detta gäller även då konkursförvaltare ombesörjer försäljning på offentlig auktion av varulager och annat och oavsett om varorna kan vara behäftade med panträtt eller ej. Även vid panthavares försäljning av hos denne pantsatt egendom skall mervärdeskatt utgå ur konkursmassan. Beskattningsvärdet skall därvid utgöra det av köpare erlagda vederlaget inräknat skatt.

Indrivning av fordringar och skattskyldighetens omfattning

Till fortsättande av verksamhet hänförs vid tillämpningen av MF även konkursförvaltarens indrivning av fordringar. Härvid måste beaktas de särskilda regler för skattskyldighetens inträde som har samband med de olika redovisningsmetoderna, nämligen *kontantmetoden* (skattskyldighet inträder när vederlag inflyter kontant eller i form av varor eller på annat sätt kommer den skattskyldige tillgodo) och *redovisning enligt bokföringsmässiga grunder* (skattskyldig inräknar vid redovisning för mervärdeskatt uppkomna fordringar i omsättningen).

Om konkursgäldenären tillämpat kontantmetoden skall skattskyldighet för konkursboet omfatta inte endast vad som in-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

flyter för försäljningar efter egendomsavträdet utan även vad som inflyter på uppkomna fordringar för skattepliktiga tillhandahållanden dessförinnan. Skattskyldigheten inträder då konkursboet erhåller likvid.

Har konkursgäldenären tillämpat bokföringsmässig redovisning skall även här skatten redovisas då likvid inflyter, såvida inte skattebeloppet ingår i vad som tidigare deklarerats på grund av före konkursutbrottet uppkommen bokförd fordran.

Av beskattningsmyndighet för konkursgäldenären fastställd skatt skall inte ingå i konkursboets skattepliktiga omsättning. Skattefordringen skall inte anses som sådan löpande utgift som skall bestridas ur konkursmassan före utdelning. Fordringen skall i stället bevakas i konkursen.

Har rabatt, återbäring eller bonus avseende tillhandahållen vara eller tjänsteprestation utgivits i efterhand, får enligt 15 § MF avdrag härför göras från omsättningen. Häremot svarande avdrag verkställes för den period varunder utgivandet skett. I det fall gäldenären i skatteredovisning avseende tid före egendomsavträdet inte kunnat utnyttja honom tillkommande avdragsrätt bör med stöd av nämnda stadgande rättelse kunna vidtagas i deklaration avseende tid efter egendomsavträdet. Vad nu sagts bör gälla även i fråga om lidna kundförluster vid redovisning av skatt enligt bokföringsmässiga grunder.

Anmälningsskyldighet

Enligt 19 § MF skall skattskyldig anmäla sig för registrering hos länsstyrelsen i det län, där den verksamhet bedrivs som anmälan avser. Inträder ändring i förhållande, som upptagits i anmälningshandling skall enligt tredje stycket i nämnda paragraf länsstyrelsen underrättas inom två veckor.

Försättes skattskyldig i konkurs bör han i överensstämmelse med sistnämnda stadgande inom där angiven tid underrätta länsstyrelsen i verksamhetslänet om konkursfallet med angivande av dagen därför. Samtidigt bör uppgift lämnas om konkursförvaltarens namn och adress. Det bör ankomma på konkursförvaltaren att tillse att sådan underrättelse sker, samtidigt som han bör anmäla boet för registrering om skattskyldighet kommer att åvila konkursboet.

Då konkursen avslutats skall konkursförvaltaren underrätta länsstyrelsen härom.

Deklarationsskyldighet

Konkursgäldenärs deklaration för mervärdeskatt skall omfatta tid från utgången av den redovisningsperiod för vilken redovisning senast avgavs fram till dagen för egendomsavträdet. Konkursförvaltarens skatteredovisning skall omfatta tiden fr o m dagen för konkursfallet och fullgöras i den ordning som anges i utfärdat registreringsbevis. Det bör i sammanhanget framhållas att länsstyrelsen, om konkursgäldenärens redovisningsperiod omfattar längre tid än två månader, i förekommande fall kan besluta förkortning av den för konkursgäldenären gällande redovisningsperioden.

9) Angående kommissionärsbolag

Riksskattenämnden har den 30 oktober 1968 såsom *bindande förklaring* enligt 62 § förordningen om mervärdeskatt gjort följande uttalande.

Skattskyldighet enligt mervärdeskatteförordningen åvilar inte sådant kommissio-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

närsbolag eller -förening som avses i 43 § 2 mom. kommunalskattelagen. Som skattskyldig skall i stället anses det företag i vars räkenskaper kommissionärsbolagets eller -föreningens rörelse redovisas.

I enlighet härmed föreligger hos det skattskyldiga företaget även rätt till avdrag för sådan avdragsgill ingående skatt som debiterats kommissionärsbolaget eller -föreningen.

10) Angående medlemsblad

Riksskattenämnden har den 6 december 1968 beslutat att såsom *bindande förklaring* enligt 62 § förordningen om mervärdeskatt (MF) göra följande uttalande.

Enligt 8 § 6) MF är medlemsblad undantagna från skatteplikt.

Med medlemsblad förstås vid tillämpningen av MF publikation som utges av sammanslutning eller organisation och som i princip är avsedd för dess medlemmar, medlemmarnas anställda eller till medlemmarna direkt eller indirekt anslutna organisationer. Den omständigheten att sådan publikation utges av serviceorgan för sammanslutningen medför inte att tidskriften skall anses som annat än medlemsblad. Det huvudsakliga syftet med publikationen skall vara att lämna information och meddelanden inom de områden sammanslutningen eller organisationen omfattar eller om det ändamål sammanslutningen eller organisationen har till föremål att främja.

Om publikationen förekommer i allmänna handeln eller genom prenumeration eller på annat liknande sätt till mer än 25 procent av den totalt tillhandahållna upplagan försäljs till utomstående kan publikationen icke till någon del av upplagan betraktas som medlemsblad, även om den i övrigt uppfyller i föregående stycke angivna villkor.

För publikation, som enligt vad nu sagts är att betrakta som medlemsblad, gäller undantaget från skatteplikt publikationens hela upplaga.

11) Angående transport och spedition

A. Riksskattenämnden har vid sammanträde den 27 september 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt såvitt gäller *transport- och speditionsverksamhet*.

Enligt 10 § 6 mervärdeskatteförordningen (MF) föreligger skatteplikt för transport av vara eller förmedling av sådan tjänst.

Enligt 11 § 3 MF är från skatteplikt undantagen transport av vara till eller från utlandet. Undantaget gäller enligt anvisningarna till detta författningsrum endast direkta transporter till eller från utlandet. Sker särskild transport av import- eller exportgods helt inom landet föreligger skattepliktig transporttjänst.

Enligt Nordiskt speditörförbunds allmänna bestämmelser är speditörens uppgift, att mot gottgörelse, för annans räkning men i eget namn ombesörja varuförsändelser och i samband därmed stående åtgärder, utföra förtullningsuppdrag, omlastning, lagring och försäkring av gods samt vidtaga därmed sammanhängande åtgöranden.

Speditören skall alltså inte själv utföra transporten, utan vara verksam i dess initial- respektive terminalskede. Ofta åtar han sig dock även bifunktioner, såsom fristående lagringsuppdrag och lokaltransporter. Det förekommer att speditörerna

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

skaffar sig egna bilar eller uppdrar åt annan att genomföra transporten.

Fråga har uppkommit om omfattningen av speditörernas skattskyldighet. Som framgår av det tidigare sagda träffas avtal mellan speditören och uppdragsgivaren av innebörd att den förstnämnde – mot gottgörelse och oavsett sättet för transportens genomförande – skall svara för att gods transporteras från en ort till en annan.

Inrikes transport

Transport av vara helt inom landet utgör enligt mervärdeskatteförordningen skattepliktig tjänsteprestation. I avtal om sådan transport kan ingå kostnader och arvoden av olika slag avseende tjänster som i och för sig kan vara av såväl skattepliktig som skattefri natur. Som exempel kan nämnas terminalkostnader i samband med förtullning eller omlastning, arvoden för biträde med in- eller utförtullning, avisering, dragarpengar m m. Dylika kostnadselement bör anses som en del av transportkostnaden och bör beskattas som utgörande ett led i transporten, oavsett om speditören debiterar kostnaderna öppet eller ej.

Avtal som enbart avser varutransport mellan ort inom landet och svensk frihamn anses som transport helt inom landet.

Direkttransport till eller från utlandet

Avtal som innefattar att speditör åtager sig att enligt genomgående fraktdokument eller motsvarande handling svara för att gods transporteras från inrikes till utrikes ort eller tvärtom bör anses som sådan direkttransport av vara till eller från utlandet som enligt 11 § MF är undantagen från skatteplikt. Detta bör gälla även i de fall speditören för uppdragets fullgörande anlitar olika transportmedel eller fraktförare för delsträckor inom landet. Avgörande för bedömningen huruvida skattefri transport föreligger bör vara det mellan speditören och uppdragsgivaren träffade avtalet. Även i uppdrag av nu ifrågavarande art förekommer tjänster av samma slag som nämnts i avsnittet om inrikes transport. I överensstämmelse med vad som uttalats i nämnda avsnitt bör dessa tjänster i den mån de inryms i transportavtalet anses som ett led i den från skatteplikt undantagna transporten.

Lagringsverksamhet

Det förekommer att speditör och fraktförare driver viss lagringsverksamhet. I samband med ett transportuppdrags utförande inträffar ofta att gods magasineras under kortare tid i samband med omlastning, in- eller utförtullning och liknande. Sådan lagring bör betraktas som ett led i transporten. Skattskyldigheten härför bör vara beroende av skatteplikten för det transportuppdrag inom vilket lagringen utgör en del.

I andra fall åter förekommer det att speditör eller transportföretag i sina magasin upplåter lagringsutrymme för längre eller kortare tid. Sådan lagringsverksamhet är av icke skattpliktig natur. I samband med dylik lagring förekommer viss godshantering såsom in- och uttag, omflyttningar m m. Dessa tjänsteprestationer bör anses som skattepliktiga transporttjänster som föranleder skattskyldighet.

Av speditör förskotterade tullar, skatter och andra avgifter skall inte anses som skattepliktig omsättning. Detsamma gäller varuefterkrav.

Avdragsrätten

I enlighet med det anförda föreligger skattskyldighet för speditören för all trans-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

portverksamhet. Därav följer rätt till avlyftning av ingående mervärdeskatt hänförlig till sådan verksamhet. Egentlig lagringsverksamhet är av icke skattepliktig natur och medför ej heller skattskyldighet. Rätt till avdrag föreligger därför inte för ingående skatt avseende sådan del av verksamheten. Kan siffermässig uppdelning mellan de olika verksamhetsgrenarna inte göras får avdraget beräknas efter skälig grund varvid omsättningens storlek i de olika grenarna torde kunna tjäna till vägledning.

B. Som svar på en förfrågan från SJ Centralförvaltning har uttalats att transport från ort inom landet till Trelleborg transit och vice versa är att betrakta som sådan direkttransport till eller från utlandet som är undantagen från skatteplikt enligt 11 § 3) MF.

12) Angående skatteplikt för busstrafik- och bussterminalverksamhet

Som svar på en skrivelse från Svenska Omnibusägareförbundet uttalades följande.

Enligt 2 § mervärdeskatteförordningen (MF) är den skattskyldig som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter bl a skattepliktig vara, byggnad eller tjänst. Enligt punkten 2 av anvisningarna till detta författningsrum förstås med omsättning av vara, byggnad eller tjänst att vara eller byggnad säljs och att tjänst utförs eller förmedlas (tillhandahålls) mot vederlag.

I enlighet härmed åvilar skattskyldighet för godsbefordran såväl busstrafikföretag som de terminaler som förmedlar godstransporter. Detta gäller oberoende av om fraktsedel eller endast kontantkvitto utfärdas. Skatteplikten omfattar således även sådan pakettransport som vid expediering av bussförare vid hållplats utefter linje kvitteras med biljett på samma sätt som personresa. Skattskyldigheten omfattar därutöver service- och reparationstjänster åt utomstående, uthyrning av fordon åt andra företag samt arvoden för varuefterkrav. Även upplåtelse av annonsplatser i bussar bör – i enlighet med de principer som ligger till grund för MF – medföra skattskyldighet.

Fastighet är inte vara. Upplåtelse av plats för automatförsäljning och affischering samt tillhandahållande av toaletter omfattas därför inte av mervärdeskatten. Inte heller föreligger skattskyldighet för tillhandahållande av telefon eller för effektförvaring och magasinering. Varuefterkrav skall inte ingå i transportföretags skattepliktiga omsättning.

Såvitt gäller avdragsrätten kommer riksskattenämnden att uttala sig i annan ordning.

Enligt 16 § tredje stycket MF behöver skattens belopp inte anges på frankeringsmärke och liknande kvitto. I ansökningen omnämnda busskvitton synes kunna likställas med ”liknande kvitto”. Däremot bör fraktsedel uppta samtliga de uppgifter som är angivna i 16 §MF och anvisningarna till denna. Skyldigheten att ange skattens belopp kan inte anses uppfylld genom att man, som förbundet föreslår, till fraktsedeln fogar en tabell som utvisar fraktkostnad och skatt.

13) Angående automater

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 27 september 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt göra föl-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

jande uttalande beträffande *varuförsäljning genom eller annat utnyttjande av automater*.

Enligt 2 § förordningen om mervärdeskatt är den skattskyldig, som inom landet yrkesmässigt omsätter skattepliktig vara, skattepliktig tjänst eller ombesörjer utförande av skattepliktig tjänsteprestation.

Med vara förstås i mervärdeskattehänseende materiellt ting som inte utgör mark eller byggnad. Tjänst är skattepliktig om den avser skattepliktig vara och innefattar tillverkning på beställning, uthyrning, servering, formgivning, montering, reparation, kontroll, analys, underhåll, ändring eller rengöring.

Skattskyldighet till mervärdeskatt föreligger vid alla former av yrkesmässig varuförsäljning, sålunda även vid försäljning från automat av varor som livsmedel, konfityrvaror och tobaksvaror. Detsamma gäller tillhandahållande från automat av annan skattepliktig vara eller av tjänsteprestation avseende vara, t ex fotografering genom fotoautomat, skoputsning i skoputsningsautomat och tvätt i tvättautomat.

Utöver dylika automater avsedda för tillhandahållande av varor och tjänsteprestationer förekommer automater, som används i förströelsesyfte, t ex grammofonautomater och olika slags spelautomater. Upplåtelse åt allmänheten av sådan automat mot avgift, t ex för avspelning av i automaten befintligt urval av grammofonskivor, bör inte anses utgöra sådan upplåtelse som i mervärdeskattehänseende är att likställa med tillhandahållande av skattepliktig tjänsteprestation.

14) Angående begreppet fastighet

Riksskattenämnden har den 17 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) *beträffande begreppet fastighet*.

Författningstext

7 § MF

Vara är skattepliktig om ej annat följer av 8 §.

Med vara förstås enligt denna förordning materiellt ting som icke utgör mark eller byggnad. Gas, värme och elektrisk kraft anses som vara.

Växande skog, odling och annan växtlighet anses som vara vid omsättning utan samband med avyttring av marken.

Som vara anses vidare avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att taga jord, sten eller annan naturprodukt, rätt till jakt, fiske eller bete, rätt till fotografisk bild eller till sådan kinematografisk film som avser reklam, information eller undervisning.

anvisningar till 7 § MF

Fastighet enligt 4 § kommunalskattelagen utgör icke vara. Vara som inmonterats i fastighet räknas som tillbehör till fastigheten. Inmonteringen anses som arbetsprestation avseende fastighet. Detta gäller oavsett om arbetet utförs åt fastighetens ägare eller annan, exempelvis hyresgäst.

Fast maskin och annat inventarium som hör till byggnad och som enligt punkt 5 av anvisningarna till 10 § kommunalskattelagen åsättes särskilt maskinvärde (s k fast maskin) anses alltid som vara enligt denna förordning. Å andra sidan räknas alltid ledning för överföring av elektrisk kraft, värme, gas, vatten eller annan produkt, för teleförbindelse eller för jämförligt ändamål som fastighet när ledningen icke ingår i fast maskin, som är att anse som vara, eller i annat inventarium. Som fastighet anses även exempelvis linbana för person- eller godsbefordran.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Riksskattenämnden

De bestämmelser i kommunalskattelagen, som berör frågan om vad som enligt nämnda lag är att anse som fastighet, finns återgivna i en vid denna anvisning fogad *Bilaga*. I denna bilaga har därjämte intagits vissa delar av lagen den 24 maj 1895 angående vad till fast egendom är att hänföra ävensom ett i nämndens kansli upprättat sammandrag ur en i propositionen 1966: 24 med förslag till lag om vad som är fast egendom intagen redogörelse för vad som enligt hittills gällande bestämmelser civilrättsligt är att anse som fast egendom ("Kommentar till 1895 års lag").

Bestämmelserna om vad som civilrättsligt är fast egendom har ändrats genom en ny lag den 29 juli 1966 om vad som är fast egendom (SFS 1966: 453), vilken lag trädde i kraft den 1 juli 1967 (SFS 1966: 645). Det skatterättsliga fastighetsbegreppet har däremot inte ändrats. Enligt 4 § kommunalskattelagen förstås vid tillämpningen av nämnda lag med fastighet bl a vad enligt allmän lag är att hänföra till fast egendom. Genom lag den 13 maj 1966 om ändrad lydelse av 4 § kommunalskattelagen, som trädde i kraft den 1 juli 1967 (SFS 1966: 650) har till nämnda paragraf fogats en punkt så lydande: "Med allmän lag förstås härvid lagen den 24 maj 1895 (nr 36 s 1) angående vad till fast egendom är att hänföra, oaktat denna lag har upphört att gälla".

Med fastighet förstås i första hand jord och byggnader, dock inte för tillfälligt bruk uppförda skjul, kojor och flyttbara baracker. Till jorden hör däråa uppförda staket, stängsel och flaggstänger, å rot stående träd och andra växter tillika med frukt däråa, samt gödsel. Till byggnader räknas även särskilda anläggningar såsom brobyggnader, järnvägs- och spårvägsanläggningar ovan jord eller i tunnel, dammanläggningar, flottningsrännor och oljelagringsanläggningar.

Vidare är ledning för överföring av elektrisk kraft, värme, gas, vatten eller annan produkt, för teleförbindelse eller för jämförligt ändamål alltid att anse som fastighet. Detta gäller oavsett om ledningen är framdragen i, på eller ovan mark och oavsett om marken eller ledningen är i samma eller olika ägares hand. Ledning som ingår i fast maskin eller annat inventarium är dock att anse som vara.

Samma betraktelsesätt gäller ifråga om ledning med fast apterad (ej rörlig) lina för person- eller godsbefordran (linbana).

Med ledning i detta sammanhang förstås även stolpar, stag, isolatorer, hängarmar och andra anordningar som ingår i själva ledningsnätet. Lösa detaljer såsom hängkorgar och liknande transportanordningar är att hänför till lös egendom.

Vara som inmonteras i fastighet – med undantag för s k fast maskin; se nedan – blir *alltid* i mervärdeskattehänseende att anse som fastighetstillbehör. Detta gäller oberoende av vem som låter inmontera varan.

Till fastighet bör i enlighet härmed vid mervärdebeskattningen hänföras

1. såsom fastighetstillbehör i *byggnader i allmänhet*:

fasta avbalkningar och andra i vägg, tak eller golv intimrade eller inmurade anordningar, skåp- och bänkinredningar, hissar, ledstänger, ledningar för vatten, värme, elkraft och annat med därtill hörande kranar, strömbrytare och annan utrustning, badkar och andra sanitetsanordningar, alarmanläggningar, ringledningar jämte tillbehör, pannor och element till värmeledning, kakelugnar och andra stadigva-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

rande anordningar för byggnadens uppvärmning, järn-, gas- och elspisar, värme-, kyl- och frysskåp samt maskinella anordningar och annan utrustning i tvättstuga och liknande för tvätt och mangling, fast anslutna maskiner i kök och badrum, korkmattor, heltäckande vid golvet fästade mattor, innanfönster, markiser, persienner samt fast anslutna brandredskap, luftskyddsmateriel och andra anordningar avsedda för byggnaden som sådan.

2. såsom fastighetstillbehör i *butikslokaler och andra lokaler* som varaktigt inrättats *för kommersiellt ändamål*:

vissa möbelliknande anordningar, såsom sådana fasta bänkar, vaskar, hyllfack, arbetsbänkar, diskar, skåp och skyltfönsteranordningar, som särskilt apterats för byggnaden.

3. såsom fastighetstillbehör *i ladugårdar:*

fasta anordningar för maskinmjölkning, för utfodring av djur eller för utgödsling.

Vad som ägare av fastighet anskaffat till stadigvarande bruk för byggnad räknas enligt kommunalskattelagen till fastighet. Varor av sådan art är sålunda att anse som fastighetstillbehör även om de inte inmonteras i fastigheten. Hit hör t ex lösa brandredskap och luftskyddsmateriel. Sådana varor skall, då de förvärvas av fastighetens ägare, i mervärdeskattehänseende räknas till fastighet.

Om hyresgäst eller annan, som inte är ägare till fastigheten, anskaffar i föregående stycke nämnda, icke inmonterade varor skall dessa inte betraktas som fastighetstillbehör.

Borttages från fastighet tillbehör, inredning eller andra beståndsdelar, blir dessa att hänföra till varor. Härmed avses ett mera varaktigt borttagande, såsom fallet kan vara vid försäljning av detaljer från rivningshus o dyl. Om ett fastighetstillbehör tillfälligt överföres till en verkstad eller fabrik för reparation, får föremålet fortfarande anses behålla egenskapen av fastighetstillbehör.

Fasta maskiner, d v s sådana maskiner som vid fastighetstaxeringen åsätts eller skall åsättas särskilt maskinvärde, anses i mervärdeskattehänseende inte som fastighet utan som varor. Detta innebär att tjänst, som avser sådan maskin skall beskattas enligt reglerna om tjänst på vara. Ersättning för arbete, som i samband med leveransen utföres direkt på fastighet, d v s mark eller byggnad, t ex gjutning av fundament, blir däremot att anse som tjänst avseende fastighet. Till fasta maskiner hänförs bl a sådana cisterner för oljelagring som vid fastighetstaxering åsatts eller skall åsättas särskilt maskinvärde.

Vid tillämpning av MF kan det bli svårt att avgöra om visst tillhandahållande avser vad som i mervärdeskattehänseende är att anse som vara eller fastighet. Det bör beaktas att vid försäljning av vara saknar det i och för sig betydelse om varan efter det att den tillförts fastighet blir att anse som fastighetstillbehör eller ej. Det är här fråga om försäljning av vara och om varan är skattepliktig är hela vederlaget skattepliktigt.

Den som i samband med försäljning av vara även ombesörjer installation eller inmontering av varan i fastighet eller utför tjänst som avser fastighet måste dock beakta att särskilda reduceringsregler gäller för tjänster avseende fastighet (14 § MF med därtill hörande anvisningar).

Av praktiska skäl bör skattskyldig kunna utgå från att vid försäljning eller tillhandahållande av tjänsteprestationer med avseende på sådana varor, som fastighets-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ägare normalt anskaffar för stadigvarande bruk i fastighet, försäljningen eller tillhandahållandet sker till fastighetsägaren, såvida det inte är fråga om lösa fastighetstillbehör och det vid tillhandahållandet visas eller framgår att tillhandahållandet sker till annan än fastighetsägaren.

Ej fast anslutna el-, gasol-, olje- och fotogenelement för uppvärmning samt ej fast anslutna maskiner i bostadslägenheter för tvätt, mangling, strykning eller diskning bör som regel inte betraktas som fastighetstillbehör. Reparationer och andra tjänsteprestationer avseende sådana varor bör därför regelmässigt anses utgöra tjänst avseende vara, såvida inte beställaren i särskilt fall kan visa att fråga är om fastighetstillbehör.

Beträffande tjänst med avseende på fastighet avser riksskattenämnden att senare meddela anvisning.

Bilaga

4 § tredje stycket kommunalskattelagen (KL) (enligt dess lydelse före den 1 juli 1967):

Med fastighet förstås i denna lag vad enligt allmän lag är att hänföra till fast egendom, så ock byggnad, ändå att den enligt allmän lag ej är hänförlig till fast egendom; dock skall registrering enligt lagen den 22 juni 1920 med vissa bestämmelser om registrering av elektriska anläggningar samt om rätt till elektrisk kraft med mera icke föranleda därtill, att sålunda registrerad egendom allenast på denna grund i beskattningsavseende hänföres till fastighet.

Samma författningsrum enligt dess lydelse fr o m den 1 juli 1967:

Med fastighet förstås i denna lag vad enligt allmän lag är att hänföra till fast egendom, så ock byggnad, ändå att den enligt allmän lag ej är hänförlig till fast egendom; dock skall registrering enligt lagen den 22 juni 1920 med vissa bestämmelser om registrering av elektriska anläggningar samt om rätt till elektrisk kraft med mera icke föranleda därtill, att sålunda registrerad egendom allenast på denna grund i beskattningsavseende hänföres till fastighet. Med allmän lag förstås härvid lagen den 24 maj 1895 (nr 36 s 1) angående vad till fast egendom är att hänföra, oaktat denna lag har upphört att gälla. (SFS 1966: 136 och 650.)

10 § KL:[1]

Vid taxering av fastighet skola, i den mån förhållandena därtill föranleda, följande särskilda värden, vilka tillsammans utgöra fastighetens taxeringsvärde, redovisas, nämligen:

för jordbruksfastighet:

a) *jordbruksvärde,* varmed förstås fastighetens värde, utom värdet av växande skog, under förutsättning att fastigheten användes för jordbruk med binäringar eller skogsbruk,

skolande därvid särskilt angivas vad av jordbruksvärdet som belöper å skogsmark (skogsmarksvärde);

b) *skogsvärde,* varmed förstås värdet av växande skog; samt

c) *tomt- och industrivärde,* varmed förstås värde, som fastigheten eller del därav äger utöver jordbruksvärdet och skogsvärdet på grund därav, att till fastigheten hörande mark kan tillgodogöras för annat ändamål än jordbruk med binäringar eller skogsbruk;

för annan fastighet:

a) *markvärde* eller värdet av marken, däri inbegripet värdet av träd, trädgårdsanläggningar och dylikt;

b) *byggnadsvärde* eller värdet av byggnader å fastigheten,

skolande särskilt angivas vad av byggnadsvärdet som belöper å maskiner och liknande tillgångar, vilka äro avsedda att huvudsakligen tjäna industriellt eller därmed jämförligt ändamål (särskilt maskinvärde).

[1] Ny lydelse: se SFS 1968: 729, tillämplig först vid 1970 års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Anvisningarna till 10 § KL:

— — — — — — — — — — — — —

5.

— — — — — — — — — — — — —

Enligt lagen om vad till fast egendom är att hänföra skola till fabrik eller annan för industriell verksamhet inrättad byggnad höra, bland annat, byggnadens ägare tillhöriga motorer, maskiner, kärl eller därmed jämförliga redskap, som för sin användning kräva och jämväl vila på fast, från grunden berett underlag (fasta maskiner). Värdet av fasta maskiner skall, om de äro avsedda att i huvudsak direkt tjäna industriellt ändamål, vid fastighetstaxeringen angivas såsom *särskilt maskinvärde*.

På samma sätt skall förfaras beträffande dylika fasta maskiner i liknande byggnad, som ej är att enligt nämnda lag hänföra till fast egendom. Därest fast maskin, som är avsedd att i huvudsak direkt tjäna industriellt ändamål, är hänförlig till fast inredning i byggnad, vars värde ingår i byggnadsvärde å annan fastighet, skall, ändock att byggnaden icke är i huvudsak inrättad för industriell verksamhet, den fasta maskinens värde angivas såsom särskilt maskinvärde. Vad nu sagts om fast maskin, som är avsedd att i huvudsak direkt tjäna industriellt ändamål, skall även tillämpas å maskin eller liknande anordning, vilkens värde ingår i byggnadsvärde, därest den är avsedd att i huvudsak direkt tjäna ett ändamål jämförligt med ett industriellt sådant, såsom fallet kan vara med anordning för distribution av eldfarliga oljor, vissa anordningar i spannmålslagerhus, automobilgarage m m. Då i byggnadsvärde ingår värde av ledningar och liknande inrättningar, vilka förbinda i särskilt maskinvärde inbegripna maskiner med byggnaden, skall i det särskilda maskinvärdet ingå även värdet av dessa, därest de närmast äro att betrakta som tillbehör till maskinerna och hava sitt väsentliga värde tillsammans med dem, samt antagas kan att borttagande av maskinerna skulle föranleda, att även ledningarna m m avlägsnades. Uteslutet är ej, att byggnadsvärde i sin helhet tillika bör betecknas som särskilt maskinvärde; så kan exempelvis vara fallet med sådan förvaringscistern för eldfarliga oljor, som är att betrakta såsom byggnad.

Särskilt maskinvärde kan sålunda icke förekomma i fråga om byggnad, som uteslutande är avsedd för bostadsändamål. Värdet av fasta maskiner, vilka hava övervägande annat syfte än att direkt tjäna industriellt eller likartat ändamål, såsom anläggningar för belysning och uppvärmning, sanitetsanordningar, personhissar eller annat som är avsett för att göra byggnaden lämplig såsom uppehållsplats för människor, skall, vare sig byggnaden är inrättad för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller ej, icke ingå i särskilt maskinvärde.

Vanligen skall såsom särskilt maskinvärde angivas skillnaden mellan, å ena sidan, hela byggnadsvärdet och, å andra sidan, värdet av byggnaden med bortseende från maskinerna m m. Därest byggnad i huvudsak ej har annat ändamål än att utgöra ett mer eller mindre varaktigt skydd för sådana maskiner eller dylikt, som ej kunna avlägsnas utan att även byggnaden i det väsentliga borttages, skall emellertid såsom särskilt maskinvärde angivas så stor del av byggnadsvärdet som tillkommer maskinerna med bortseende från byggnaden. I taxeringslängden skall antecknas särskilt maskinvärde.

Lag 24 maj 1895 angående vad till fast egendom är att hänföra:

1 §. Fast egendom är jord å landet och i stad.

2 §. Till jorden höra: därå uppförda hus, vattenverk och andra byggnader, för stadigvarande bruk i jorden anbragta ledningar och andra anläggningar, stängsel, å rot stående träd och andra växter tillika med frukt därå, samt gödsel.

Angående vad i visst fall skall anses höra till fast egendom, därå finnes elektrisk station, är särskilt stadgat.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

3 §. Till byggnad höra: fast inredning, såsom avbalkningar, ledstänger, spiltor, krubbor och annat dylikt, ledningar för uppvärmning, belysning, luftväxling samt vattens eller andra ämnens inledande eller bortförande, annat, som i vägg, tak eller golv är inmurat eller intimrat, samt vad till stadigvarande bruk för byggnaden blivit anskaffat, såsom dubbeldörrar, innanfönster, nycklar, järnspislar, järnugnar, kaminer, brandredskap m m.

Till fabrik eller annan för industriell verksamhet inrättad byggnad hör dessutom varje motor, maskin, kärl eller därmed jämförligt redskap, som för sin användning kräver och jämväl vilar på fast, från grunden berett underlag, så ock kraftledningar med därtill hörande inrättningar, dock med undantag av sådana ledningar, som från det allmänna ledningssystemet överföra kraft till särskild maskin, som ej är att hänföra till fast egendom.

Finnes till något, som, efter ty i denna paragraf sägs, till byggnad hörer, reservdel eller duplett, då må den ej till den fasta egendomen hänföras.

4 §. Har någon efter särskilt stadgande eller på annan emot en var gällande grund äganderätt till byggnad eller annat, som, efter ty i 2 eller 3 § sägs, skulle till annans fasta egendom höra, då må det ej till den fasta egendomen räknas. Byggnad, stängsel eller annan för stadigvarande bruk avsedd anläggning å område, som besväras av inskriven tomträtt eller vattenfallsrätt eller innehaves enligt lagen om upplåtelse under åborätt av viss jord, må ej, ändå att byggnaden eller anläggningen tillhör ägaren av den fasta egendomen, hänföras till denna.

För gruvdrift avsedd byggnad, stängsel, ledning eller annan anläggning, varom i 2 § är sagt, må ej, ändå att den tillhör ägaren av den jord, varå gruvan är belägen, till den jord hänföras.

— — — — — — — — — — — — —

Kommentar till 1895 års lag:

Fast egendom är jord på landet och i stad (1 §). Som omedelbara tillbehör till fast egendom skall anses på jorden upp-

förda hus, vattenverk och andra byggnader, för stadigvarande bruk i jorden anbragta ledningar och andra anläggningar, stängsel, på rot stående träd och andra växter med frukt därpå samt gödsel (2 §).

Uttrycket "jord" innefattar alla inom svensk jurisdiktion belägna delar av jordytan, som är föremål för äganderätt, vare sig de utgörs av torr mark eller är täckta av vatten. Med "byggnad" menas alla genom människohand på jorden medelst timring, murning eller på annat jämförligt sätt uppförda konstruktioner. Dit hänförs sålunda exempelvis murar, broar och bryggor. I rättspraxis har oljecisterner av plåt, som inte var fästade vid marken utan kvarhölls där enbart genom sin egen tyngd, ansetts som byggnader. Till anläggningar räknas exempelvis vissa transportanordningar samt cisterner och källare, i den mån de inte är att anse som byggnader.

I 3 § 1895 års lag anges vad som skall anses utgöra tillbehör till byggnad i allmänhet. Kretsen av tillbehör bestäms här dels från synpunkten av ett visst yttre mekaniskt samband mellan föremålen och byggnaden, dels från ändamålssynpunkt, d v s med hänsyn till föremålens och byggnadens gemensamma användning. Sålunda omfattar kretsen av byggnadstillbehör till en början fast inredning, såsom avbalkningar, ledstänger, spiltor och annat dylikt, vidare ledningar för uppvärmning, belysning, luftväxling och vattens eller andra ämnens inledande och bortförande samt annat, som i vägg, tak eller golv är inmurat eller intimrat. Dessutom inbegrips vad till stadigvarande bruk för byggnaden blivit anskaffat, såsom dubbeldörrar, innanfönster, nycklar, järnspislar, järnugnar, kaminer, brandredskap m m.

Den återgivna bestämmelsen har ansetts innebära bl a att den fasta inredningen räknas till byggnaden, oberoende av det sätt, varpå den är fäst därvid, således vare sig den är inmurad, intimrad, fastlödd, fastlimmad eller fäst genom spikar, nitar eller skruvar. Till den fasta inredningen räknas inte endast vindskontor, garderober, fasta spisar, hissar och dylikt utan även vissa möbelliknande inrättningar,

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

nämligen fasta bänkar, vaskar, hyllfack, arbetsbänkar m m "som särskilt apterats för byggnaden och vanligen skulle efter utbrytning bli av jämförelsevis ringa värde". Vanliga möbler, maskiner eller redskap bör däremot inte räknas till den fasta inredningen, även om de fastsatts vid byggnaden med spikar, nitar eller skruvar. Såsom anskaffade till stadigvarande bruk för bostadsbyggnad och därför som tillbehör till denna har i praxis bedömts bl a tvättställ, badkar, vattenklosetter, värmeledningspannor, radiatorer, korkmattor och oljeeldningsaggregat. I flera fall har tvekan uppstått i fråga om inventarier som anskaffats för mer speciella ändamål. Biografstolar, som fastsatts i golvet, har exempelvis inte ansets som fast inredning och inte heller som anskaffade för stadigvarande bruk för byggnaden. Inredningens ändamål ansågs här koncentrerat till viss rörelse, inte till byggnaden som sådan.

I fråga om fabriker och andra för industriell verksamhet inrättade byggnader räknar lagen (3 § andra stycket) med en särskild krets av tillbehör, s k fabrikstillbehör eller med en mera vidsträckt beteckning industritillbehör, utanför kretsen av vanliga byggnadstillbehör. Varje motor, maskin, kärl eller därmed jämförligt redskap, som för sin användning kräver och jämväl vilar på fast, från grunden berett underlag, utgör fastighetstillbehör. Maskinen skall sålunda tillsammans med underlaget bilda en på jorden uppförd konstruktion. Till kretsen av sådana hör också kraftledningar med därtill hörande inrättningar, med undantag dock av sådana ledningar, som från det allmänna ledningssystemet överför kraft till särskild maskin, vilken inte är att hänföra till fast egendom.

Reservdel eller dubblett till byggnadstillbehör räknas ej till fast egendom (3 § tredje stycket).

En förutsättning för att föremål, som avses i 2 och 3 §§ 1895 års lag, skall utgöra tillbehör till jord respektive byggnad är att fastighetsägaren själv äger föremålen. Om det är skilda ägare till fastigheten och till föremål som tillförts denna blir föremålen som regel inte fastighetstillbehör. I 4 § stadgas sålunda, att sådana föremål, som nu sagts, ej skall räknas till fast egendom, om någon "efter särskilt stadgande eller på annan emot en var gällande grund" har äganderätt till föremålen.

15) Angående tjänst avseende fastighet m m

Riksskattenämnden har den 20 december 1968 beslutat att *såsom anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *begreppet tjänst avseende mark, växande skog, odling eller annan växtlighet samt byggnad eller annan anläggning.*

SKATTEPLIKT

Författningstext

10 § 2–5 MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

— — — — — — — — — — — — —

2) mark och innefattar undersökning, planering, jordförbättring, schaktning, sprängning, borrning, dränering, utfyllning eller ytbeläggning,

3) växande skog, odling eller annan växtlighet och innefattar röjning, sådd, plantering, uppskattning, märkning, gödsling, beskärning, gallring, skörd, avverkning eller växtskydd,

4) byggnad, annan anläggning som utgör fastighet enligt denna förordning, stängsel eller dylikt och innefattar uppförande, anläggande, rivning, reparation, ändring eller underhåll,

5) projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst beträffande mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt denna förordning.

— — — — — — — — — — — — —

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

anvisningarna till 10 § 5 MF

Till skattepliktig tjänst under 5 hänföres även tjänst som avser inredning av byggnad.

Riksskattenämnden

MF:s bestämmelser om skatteplikt för tjänster innebär att flertalet tjänster, som avser mark, växtlighet samt byggnader och andra anläggningar av fastighetsnatur, blir skattepliktiga. I 10 § 2–5 MF har dessa tjänster uppräknats. Uppräkningen innebär en avgränsning av beskattningsområdet. Tjänst som ej särskilt angetts är sålunda inte skattepliktig. Vid tillämpningen av MF får dock avgöras om viss prestation i sak kan anses utgöra eller ingå i sådan tjänst som särskilt anges i författningsrummet. Om så är fallet är tjänsten skattepliktig.

Skatteplikten omfattar nyproduktion av byggnader och anläggningar samt rivningar och markarbeten. Reparation, underhåll och ändring av byggnader och anläggningar omfattas av skatteplikten. Härav följer en generell skattskyldighet till mervärdeskatt för anläggningsentreprenörer, byggnadsentreprenörer och byggmästare, för byggnadshantverkare av olika slag samt för trädgårdsanläggare och därmed jämförliga företagare. Skatteplikt föreligger vidare för tjänster som utförs av byggnadsarkitekter, byggnadskonsulter och inredningsarkitekter samt av andra företagare som tillhandahåller tjänster av motsvarande slag. Av maskinstationshållare och liknande företagare utförda tjänster som avser jordbruk och skogsbruk är likaledes i betydande utsträckning skattepliktiga. Enligt 7 § MF är växande skog, odling och annan växtlighet att anse som vara vid omsättning utan samband med avyttring av marken. Bestämmelsen avser dock endast omsättning, d v s försäljning, byte eller gåva. Tjänst som avser rotstående skog och annan växtlighet är sålunda att anse som tjänst på fastighet.

Det bör beaktas att de skattepliktiga tjänster som särskilt uppräknats i 10 § 2–5 avser direkta prestationer avseende

2) mark

3) växande skog, odling eller annan växtlighet samt

4) och 5) byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt MF.

Exempel

Uthyrning av byggnadskran till byggnadsentreprenör, som själv eller med egna anställda sköter kranen, är skattepliktig uthyrning av vara även om kranen används vid uppförande av byggnad. Om däremot uthyraren tillhandahåller egen kranförare får han i egenskap av underentreprenör till byggnadsentreprenör anses utföra skattepliktig tjänst avseende byggnad.

Åkeriföretagare som transporterar byggnadsmaterial till byggnadsplats kan inte anses utföra tjänst som avser uppförande av byggnad. Han utför i stället transport, som är skattepliktig på grund av stadgande i 10 § 6 MF.

Leverantör av grus till ett vägbygge kan inte anses utföra tjänst avseende anläggning som utgör fastighet. Fråga är i stället om transport och försäljning av vara.

Schaktningsuppdrag innebär tjänst avseende mark även till den del uppdraget omfattar bortforsling med schaktningsmaskiner av schaktmassorna från arbetsplatsen. Bortforsling av schaktmassorna från arbetsplatsen med särskilda fordon är däremot att anse som varutransport.

På motsvarande sätt bör man behandla

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

rivning av hus och bortforsling av rivningsmassorna.

Vid vägbyggen och andra större anläggningsentreprenader kan interntransporter förekomma av sprängsten, schaktningsmassor o dyl. Sådana omflyttningar av material inom byggnadsområdet bör kunna anses ingå i anläggningsentreprenaden.

BESKATTNINGSVÄRDE

Författningstext

14 § MF

Beskattningsvärdet utgör

1) vid omsättning av byggnad eller monteringsfärdigt hus samt vid servering eller rumsuthyrning 60 procent av vederlaget inräknat skatt och, vid uttag, 60 procent av saluvärdet inräknat skatt,

2) vid annan omsättning vederlaget inräknat skatt och, vid uttag, saluvärdet inräknat skatt.

Bestämmelserna i första stycket 1 gäller även beträffande byggnads- eller anläggningsentreprenad och annan tjänst som avser fastighet. För tjänst som avser yttre vatten- eller avloppsledning, väg, gata, bro, spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled och för tjänst enligt 10 § 5 är dock procenttalet endast 20.

anvisningarna till 14 § MF

— — — — — — — — — — — — — —

Försäljning av vara i förening med varans inmontering i fastighet anses i sin helhet som varuförsäljning, när vederlaget till minst 80 procent utgör ersättning för varan. Vid sådan försäljning utgöres beskattningsvärdet således av vederlaget för både vara och inmontering.

Utgår gemensamt vederlag för såväl skattepliktig som icke skattepliktig omsättning bestämmes beskattningsvärdet genom uppdelning av vederlaget efter skälig grund.

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Med beaktande av de inskränkningar som stadgas i ovan intagna anvisningar till 14 § MF blir vid tjänst avseende fastighet reduceringsreglerna i 14 § tillämpliga för alla byggnads- och anläggningsentreprenader eller annan skattepliktig tjänst som avser fastighet.

Därvid bör följande beaktas,

BETRÄFFANDE DEN 20-PROCENTIGA REDUCERINGSREGELN

Tjänst avseende yttre vatten- och avloppsledning

Med yttre vatten- och avloppsledning förstås sådan utomhusledning för stadigvarande bruk som förbinder vattentäkt med installation i byggnad eller annan anläggning eller sådan installation med avloppsrecipient.

Stadgandet äger däremot inte tillämpning på ledningar som ingår i avdikningseller torrläggningsföretag.

Tjänst avseende väg, gata, bro

Med väg, gata och bro förstås anläggningar upplåtna för samfärdsel samt anläggningar för transporter inom industriområde eller annat för kommersiellt bruk upplåtet område. Jordbrukets och skogsbrukets enskilda vägar omfattas av stadgandet.

För anläggningar av nu nämnt slag på enskild tomtmark, upplåten för villabebyggelse eller liknande ändamål, är bestämmelsen inte tillämplig.

Till väg räknas vägbana och angränsande områden som stadigvarande tas i anspråk för vägbanans bestånd och underhåll, såsom slänt, bankett, dike och upplagsplats ävensom trummor, skyddsvärn, vägmärken, trafiksignaler och andra för

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

vägens bestånd eller brukande utförda anordningar. Till väg räknas vidare parkeringsfickor och i omedelbar anslutning till väg inrättade rastplatser.

Väg- och gatubelysning omfattas av bestämmelsen endast i sådana fall, där entreprenad avseende byggande av väg, gata eller bro jämväl gäller sådan belysning.

Tjänst avseende spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled

Till anläggningar av här förevarande slag räknas till anläggningarnas brukande hörande trafikmärken, trafiksignaler och liknande anordningar.

Belysning omfattas av bestämmelsen endast i sådana fall, där entreprenad avseende anläggningen gäller jämväl belysningen.

Till hamn, kanal och annan farled räknas till sådan anläggning hörande kajanläggningar och fasta bryggor. Spåranläggning omfattar även därtill hörande ledningsnät för den spårbundna trafiken.

På byggnader i egentlig mening såsom magasin, garage, hangarer, vänthallar och förvaltningsbyggnader är stadgandet ej tillämpligt.

Tjänst som avser projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst avseende mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet

Stadgandet berör i huvudsak byggnadsarkitekter, byggnadsingenjörer och konsulter inom byggnadsbranschen. Svårigheter kan uppkomma att avgöra om viss tjänst sådan företagare utför är hänförlig till stadgandet i författningsrummet. Uppdraget kan omfatta ett flertal olika åtaganden av i och för sig såväl skattepliktig som icke skattepliktig natur. Som regel skall därvid tillämpas gällande bestämmelser om uppdelning av skattepliktig omsättning efter skälig grund och om uppdelning av ingående mervärdeskatt. Om sådan uppdelning skulle vara förenad med avsevärda svårigheter må uppdraget i sin helhet hänföras till den grupp, dit det huvudsakligen hör.

Kontroll och besiktning av fastighet kan ej anses hänförlig till ”därmed jämförlig tjänst avseende mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet”. Sådant arbete utgör ej skattepliktig tjänst då det inte heller avser skattepliktig vara.

BETRÄFFANDE DEN 60-PROCENTIGA REDUCERINGSREGELN

Tjänst avseende fastighet på vilken den i föregående avsnitt behandlade 20-procentiga reduceringsregeln ej är tillämplig beskattas – bortsett från inskränkningarna i anvisningarna till 14 § – till 60 procent av vederlaget.

De tjänster som anges i 10 § 3 och innefattar växande skog, odling eller annan växtlighet ävensom vissa av de i 10 § 2 uppräknade tjänsterna avseende mark, berör huvudsakligen jordbruket och skogsbruket. Tjänsteåtaganden som maskinhållare och motsvarande företagare tillhandahåller jord- och skogsbruket innefattar ofta en kombination av de i författningsrummet uppräknade tjänsterna med andra uppdrag. Förhållandet har föranlett nämnden till följande uttalande.

Tjänster avseende jordbruket

I princip omfattas alla tjänster som har avseende på jordbrukets växt- och rotfruktsodling av den 60-procentiga redu-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ceringsregeln fr o m marks beredning för odling t o m skörd.

Plöjning, harvning, vältning och liknande tjänster omfattas av reduceringsregeln, likaså besprutning, bepudring och andra växtskyddande åtgärder. För gallring, beskärning och motsvarande tjänster avseende växande gröda, rotfrukter, buskar och fruktträd är ävenledes bestämmelsen tillämplig.

Begreppet skörd är inte entydigt. Riksskattenämnden finner att vid tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt bör med skörd förstås alla fältarbeten som utförs i direkt samband med slåtter, stråskörd, rotfruktsupptagning, frukt- och bärskörd o dyl. Alla tjänster som utförs med hjälp av skördemaskiner omfattas av bestämmelsen. Uttalandet har även tillämpning på fältarbeten avseende beredning och hantering av skuren växtlighet, upptagna rotfrukter, avplockade bär och frukt. Som exempel kan anföras arbeten som utförs med hjälp av räfsor, hövändare, slaghackor, stjälkkrossare och lastningsmaskiner.

I uppdrag som innefattar skördearbeten ingår ofta transporter av skilda slag. På transporttjänster är reduceringsregeln inte tillämplig. Påtagliga svårigheter kan dock föreligga för maskinhållare att utbryta och särdebitera ersättning för i skördearbete ingående vederlag för transporttjänster.

I direkt samband med skörd utförda transporter från fält till odlarens på brukningsenheten befintliga lagringsutrymmen såsom lador, logar, magasin och silos får därför i mervärdeskattehänseende anses utgöra skörd.

Transporter från åker till annan än odlaren tillhörig lagringsbyggnad, till järnvägsstation eller liknande omfattas däremot inte av reduceringsregeln.

Tjänster avseende skogsbruket

Riksskattenämnden finner att vid tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt bör med avverkning förstås alla skogsarbeten som i samband med huggning utförs på platsen. Reduceringsregeln äger därför tillämpning på uppdrag som innefattar kvistning, aptering, kapning och barkning.

I uppdrag som innefattar avverkning ingår ofta transporter av virke från huggningsplatsen till upplagsplats vid bilväg och motsvarande. På transporttjänster är reduceringsregeln inte tillämplig. Påtagliga svårigheter kan dock föreligga för den i vars avverkningsuppdrag även ingår virkestransport att särdebitera vederlaget för transporter. Av praktiska skäl får därför transporter av virke fram till upplagsplats vid närmaste bilväg eller motsvarande anses utgöra avverkning på vilken den 60-procentiga reduceringsregeln är tillämplig.

Mätning av virke är regelmässigt en självständig tjänst avseende kontroll av fällt virke. Fällt virke får i sådant sammanhang anses utgöra vara. Hela vederlaget är därför skattepliktigt till mervärdeskatt.

Vad nämnden här uttalat om jordbruket och skogsbruket bör i tillämpliga delar gälla trädgårdsodlingar och andra odlingar.

16) Angående monteringsfärdiga hus

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 11 oktober 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *omsättning och uttag av monteringsfärdiga hus.*

Monteringsfärdiga hus, förarbetade

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

byggnadselement och andra byggnadsvaror utgör enligt MF skattepliktiga varor. I enlighet härmed åvilar skattskyldighet den som yrkesmässigt säljer monteringsfärdiga hus. Skattskyldighet föreligger därjämte vid uttag ur rörelse av sådana hus.

Enligt 14 § MF utgör beskattningsvärdet vid omsättning av bl a moteringsfärdigt hus 60 procent av vederlaget inräknat skatt och vid uttag 60 procent av saluvärdet inräknat skatt.

Med monteringsfärdigt hus förstås enligt anvisningarna till nämnda författningsrum hus avsett för stadigvarande bruk, som för uppförande på fast grund levereras antingen i form av färdigställda byggnadselement, innefattande fullständig sats av bjälklags-, vägg- och takkonstruktioner med tillhörande beklädnads- och isoleringsmaterial samt byggnadssnickerier, eller på motsvarande sätt färdigmonterat.

Av det anförda framgår, att stadgandet gäller alla monteringsfärdiga hus, oavsett vilket material de består av, samt att regeln skall gälla inte endast vid leverans av en komplett sats av byggnadselement för montering på byggnadsplatsen utan även när leverans sker av redan monterade hus.

Författningsrummet bör däremot inte kunna åberopas vid tillhandahållande eller uttag av flyttbara manskapsbodar, monteringsfärdiga eller färdigmonterade lekstugor och liknande.

Ingår i leverans eller uttag av monteringsfärdigt hus även andra delar än de nyss nämnda, såsom inrednings- och utomhussnickerier, material för uthusbyggnader till källarlösa hus, glas, papp, smide och plåt samt värme-, sanitets- och ventilationsanläggning och elinstallationer och annan inredning som enligt mervärdeskatteförordningen skall hänföras till fastighetstillbehör, bör dessa delar vara att hänföra till huset.

Stadgandet i nämnda författningsrum kan inte tillämpas i fråga om tillhandahållande eller uttag som endast omfattar vissa element för huset, såsom allenast väggelement, kompletta köksinredningar eller dylikt eller endast golvbeläggningsmaterial.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg 10 *Ang. mervärdeskatten* Nr 2 1969

1) Angående export

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 30 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *omsättning av vara eller tjänst genom utförsel (export).*

Författningstext

1 § MF

Mervärdeskatt erlägges enligt bestämmelserna i denna förordning till staten vid omsättning inom landet och vid införsel samt, när Konungen förordnar därom, vid utförsel.

anvisningarna till 1 § MF

— — — — — — — — — — — — — —

Mervärdeskatt utgår icke vid export om Konungen ej särskilt förordnat att skatt skall erläggas. Se vidare punkt 4 av anvisningarna till 2 §.

2 § MF

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

1) skattepliktig vara, byggnad eller tjänst,

2) vara som anges i 8 § 1–5, tjänst som avser vara som nu nämnts eller tjänst som anges i 11 § 1, 3, 4 eller 5 i vad sistnämnda punkt avser annonsering eller annan reklam för skattepliktig vara eller tjänst för utländsk uppdragsgivares räkning.

Skattskyldig är vidare den som i yrkesmässig verksamhet omsätter vara eller tjänst genom utförsel.

— — — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 2 § MF

— — — — — — — — — — — — — —

2. Med omsättning av vara, byggnad eller tjänst förstås enligt denna förordning att vara eller byggnad säljes och att tjänst utföres eller förmedlas (tillhandahålles) mot vederlag. Med försäljning likställes byte.

— — — — — — — — — — — — — —

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

4. Som export räknas bl. a. omsättning av vara eller tjänst på fartyg och luftfartyg i utrikestrafik samt omsättning som innebär försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst till eller för bruk på sådant fartyg eller luftfartyg. Vidare räknas exempelvis arkitektarbete som avser anläggning utom landet till export.

11 § MF

Från skatteplikt undantages

1) tjänst enligt 10 § 1 som avser vara, vilken införes till landet endast för tjänsteprestationen i fråga för att därefter åter utföras ur landet av den som ombesörjt prestationen,

— — — — — — — — — — — — —

3) transport av vara till eller från utlandet —

anvisningarna till 11 § MF

Undantaget under 3 för transporter till eller från utlandet gäller direkta sådana transporter. Sker särskild transport av export- eller importgods helt inom landet, föreligger skattepliktig transporttjänst.

— — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Av författningstexten framgår, att skatt i princip inte skall erläggas vid export. Skattskyldighet inträder dock för den som yrkesmässigt omsätter vara eller tjänst genom export. Samtidigt föreligger en generell avdragsrätt för ingående mervärdeskatt som belöper på förvärv av vara eller tjänst för verksamheten. Härigenom blir inte exporten belastad med mervärdeskatt.

Genom en kungörelse den 20 november 1968 (nr 591) om erläggande av mervärdeskatt i vissa fall vid utförsel har den principiella skattefriheten vid export inskränkts. Den berör dock endast ett begränsat område, nämligen närtrafiken med Danmark, Finland och Norge. Kungörelsen behandlas inte närmare i denna anvisning.

I fråga om export, som är att hänföra till omsättning av vara och tjänst i utrikes trafik, får riksskattenämnden hänvisa till nämndens den 20 december 1968 meddelade anvisning angående tillbehör och utrustning till fartyg.

Vad i nämnda anvisning sägs om fartyg i utrikes trafik gäller jämväl i tillämpliga delar luftfartyg i utrikes trafik.

Vid tillämpning av MF:s regler om export bör frihamn likställas med utrikes ort, dock inte i fråga om tillhandahållande av varor att användas i frihamn eller tillhandahållande av tjänster i frihamn eller för frihamnen och där förekommande verksamheter. Beträffande transport av vara till frihamn, se nedan.

I det följande behandlas först export av vara och därefter export av tjänst.

Export av vara

Försäljning vid vilken varan avlämnas utom landet – t. ex. fritt (franco) utländsk ort – anses alltid som exportförsäljning.

Försäljning vid vilken varan avlämnas inom landet – t. ex. fritt fabrik, fob svensk hamn (även frihamn) eller cif utländsk hamn – anses också som exportförsäljning om köparen är utländsk och varan i anslutning till avlämnandet utförs ur landet (jfr dock vad nedan sägs om försäljning till turist).

Försäljning vid vilken varan avlämnas inom landet må anses som exportförsäljning även om köparen är företagare här i landet under förutsättning att köparen utan att omhänderta varan redan vidaresålt eller omedelbart vidaresäljer den under sådana förhållanden som ovan angivits.

Säljaren skall på ett betryggande sätt kunna visa att utförsel skett, exempelvis

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

genom speditionsintyg, styrmanskvitto eller på därmed jämförligt sätt.

Försäljning av skattepliktiga varor till utländska turister och andra som mera tillfälligt uppehåller sig inom riket kan inte likställas med exportförsäljning även om varorna utförs ur riket av köparna för användning utom riket. Motsvarande gäller ifråga om tjänsteprestationer, t. ex. reparationer av vara som utländsk turist inlämnat för lagning och själv avhämtar.

Om emellertid varorna i stället för att överlämnas till köparen här i riket levereras för köparens räkning direkt för mottagande utom riket föreligger exportförsäljning. Säljaren skall i sådant fall kunna styrka att export ägt rum, t. ex. genom postkvitto, fraktsedel eller på ovan angivna sätt.

Beträffande mervärdeskatt på kostnader för transport av exportgods hänvisas till författningstexten (11 § 3 MF med tillhörande anvisningar). Transport till eller i frihamn bör betraktas som transport inom landet.

Export av tjänst

Av författningstext och förarbeten framgår att även tjänst kan exporteras. Som exempel härpå anges arkitektarbete som avser anläggning utom landet. Andra exempel på export av tjänst är annonsuppdrag som företag här i landet åtagit sig att utföra i utländsk tidning eller när reklamtjänst utförs i annat land av företag här i landet.

I detta sammanhang bör nämnas att genom särskilt stadgande (11 § 1 MF) har från skatteplikt undantagits när vara införs till landet för reparation, ändring, rengöring eller annan liknande tjänst för att därefter ånyo utföras av den som ombesörjt tjänsten. Tillhandahållande av sådan tjänst kan närmast likställas med export av tjänst.

Den skattskyldige skall i samtliga fall kunna styrka att fråga är om export av tjänst. Detta kan lämpligen ske genom företeende av avtal, speditionsintyg o. dyl.

Avdrag för ingående mervärdeskatt

Mervärdeskatt skall inte redovisas till staten för omsättning av exporterade varor och tjänster. Sov ovan framhållits föreligger trots detta skattskyldighet för den som yrkesmässigt omsätter vara eller tjänst genom export. Sådan skattskyldig åligger att anmäla sig till vederbörande länsstyrelse för registrering och i vederbörlig ordning avge deklaration till länsstyrelsen.

Den skattskyldige äger rätt att i sin skatteredovisning som avgående post upptaga – förutom ingående mervärdeskatt, som hänför sig till förvärv eller införsel för annan verksamhet som medför skattskyldighet – även sådan ingående mervärdeskatt som belöper på exportverksamheten.

2) Angående omsättning inom landet

I en till riksskattenämnden inkommen ansökan om förhandsbesked hade aktiebolaget A. anfört i huvudsak följande

Som en service för våra kunder, grossister och varuhusföretag och liknande ha vi i frihamnarna i Sverige olika slags importvaror inom livsmedelsbranschen. Efter hand som vi få order fakturera vi dessa varor cif, alltså oförtullade, fakturera ibland i utländsk valuta och ibland i svenska kronor, samt bifoga då överlåtelsehandlingar. Enligt broschyren från Finansdepartementet skall moms erläggas vid förtullning av importvaror. Om vi skulle debitera moms så får ju grossisten

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

eller annan vår kund betala moms två ggr. Enligt förordningarna skall moms erläggas på fakturabeloppet, efter tillägg av spedition och övriga förtullningsomkostnader vilket således måste ske vid förtullningen och ej debiteras av oss. Det kan ju tänkas att en grossist som köpt varor från oss cif säljer dessa till skeppshandlare eller t ex Danmark eller Norge, oförtullat och i sådana fall kan ju moms ej utgå.

Var god därför meddela oss snarast möjligt om vi har rätt att moms ej skall debiteras när vi fakturera varor som ligga i frihamnarna eller som sker i många fall äro flytande d v s på väg utrikes från till olika hamnar i Sverige.

Riksskattenämnden meddelade den 29 november 1968 följande förhandsbesked: Riksskattenämnden finner att av sökandebolaget bedriven försäljning av utom landet inköpta varor, vilka försålts och avlämnats till köparen innan de införtullas, icke kan anses utgöra sådan omsättning för vilken skattskyldighet för sökandebolaget föreligger enligt 2 § 1 förordningen om mervärdeskatt.

3) Angående statliga och kommunala myndigheter

Riksskattenämnden har den 10 januari 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt (MF) för *statliga och kommunala myndigheter.*

Författningstext

2 § MF

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

1. skattepliktig vara, byggnad eller tjänst,

2. vara som anges i 8 § 1–5, tjänst som avser vara som nu nämnts eller tjänst som anges i 11 § 1, 3, 4 eller 5 i vad sistnämnda punkt avser annonsering eller annan reklam för skattepliktig vara eller tjänst för utländsk uppdragsgivares räkning.

Skattskyldig är vidare den som i yrkesmässig verksamhet omsätter vara eller tjänst genom utförsel.

— — — — — — — — — — — — — —

P 1 av anvisningarna till 2 § MF

Verksamhet anses som yrkesmässig när inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet eller av rörelse enligt kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370). Som yrkesmässig verksamhet räknas även realisation av levande och döda inventarier i jordbruksfastighet, även om intäkten därav icke är skattepliktig enligt kommunalskattelagen. Som yrkesmässig räknas vidare verksamhet som innefattar icke enbart enstaka försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst, även om verksamheten icke medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen.

Verksamhet som staten eller kommun bedriver för att uteslutande tillgodose eget behov räknas som yrkesmässig endast när den drives i bolagsform eller liknande. Detta gäller även vid ekonomiskt samgående mellan staten och kommun eller mellan kommuner för verksamhet som avser visst gemensamt ändamål. Med kommun förstås även landstingskommun.

Bedriver staten, kommun eller kommuner var för sig eller gemensamt verksamhet som icke utslutande tillgodoser egna behov, räknas verksamheten, när den ej drives i bolagsform eller liknande, som yrkesmässig till den del den avser annat än egna behov. Som yrkesmässig verksamhet anses alltid statens järnvägars befordran av varor, postverkets befordran av varor i diligensrörelsen samt postverkets befordran av postpaket och gruppkorsband.

Förarbeten till författningen

Departementschefen i prop. 1968: 100, sid 122:

Jag delar både utredningens och remissinstansernas uppfattning, att skattskyldighet bör föreligga för statlig och kommunal verksamhet, som direkt konkurrerar med

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

det enskilda näringslivet på den allmänna marknaden. Det är dock inte enligt min mening motiverat att gå så långt att föreskriva skattskyldighet för all offentlig verksamhet med avseende på skattepliktiga objekt och prestationer. Det får anses vara en helt onödig omgång att under mervärdeskatten inrymma sådan offentlig verksamhet, som endast tillgodoser egna behov. Enligt min mening kan inte heller ett ekonomiskt samgående mellan staten och kommun eller kommuner för gemensam verksamhet i detta syfte anses ha sådan verkan, att den måste inrymmas under mervärdeskatten av konkurrensskäl. Det är här frågan om verksamhet, som säkerligen skulle bedrivas även utan samgående. Jag anser därför inte, att övergången till mervärdeskatt bör föranleda någon ändring av de regler, som redan nu gäller för den allmänna varuskatten. Det bör också beaktas, att den som bedriver verksamhet, som inte medför skattskyldighet till mervärdeskatt, inte heller har möjlighet att lyfta av ingående mervärdeskatt.

Om offentlig verksamhet tillkommit för att tillgodose egna behov, men viss utåtriktad verksamhet likväl sker, har ifrågasatts om inte detta bör medföra skattskyldighet för hela verksamheten. I varuskattehänseende gäller, att endast den utåtriktad verksamheten i dessa fall medför skattskyldighet. Detsamma bör enligt min mening gälla i mervärdeskattesystemet. Inte heller i dessa fall anser jag således motiverat, att av konkurrensskäl beskatta omsättningen i verksamhet, vars syfte i första hand är att tillgodose egna behov. Det bör vara tillräckligt att skatt utgår på den utåtriktade omsättningen. För denna del av verksamheten bör avdragsrätt för ingående skatt föreligga men inte för den del som avser egna behov. Drivs offentlig verksamhet som aktiebolag eller ekonomisk förening bör dock skattskyldighet föreligga för hela verksamheten enligt de allmänna reglerna.

Bevillningsutskottets betänkande 1968: 45 sid 87 f:

Utskottet vidhåller sin tidigare redovisade ståndpunkt att samverkan mellan stat och landsting bör ses som ett tillgodoseende av det allmännas gemensamma behov. De nya bestämmelserna har emellertid kompletterats med en regel, som innebär att om här avsedd verksamhet inte uteslutande tillgodoser egna behov verksamheten räknas som yrkesmässig till den del den avser annat än egna behov. Utskottet anser att detta tillägg i förtydligande syfte bör kunna begränsa kritiken mot regeln.

Riksskattenämnden

Förutsättning för skattskyldighet är bl a att omsättning sker i yrkesmässig verksamhet. Detta är fallet beträffande statliga och kommunala bolag.

Även den verksamhet som staten driver genom de affärsdrivande verkan bör i princip anses som yrkesmässig.

Beträffande övriga offentliga myndigheter och inrättningar kan generell bedömning inte göras. Bedömningen får här ske från fall till fall. Vid bedömningen kan, i fråga om de affärsdrivande verken och övriga offentliga myndigheter, följande tjäna till ledning.

Som framgår av författningstexten föreligger yrkesmässig verksamhet när verksamheten avser att tillgodose annat än egna behov. Yrkesmässig verksamhet föreligger därför inte vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster mellan statliga myndigheter eftersom detta är att anse som tillgodoseende av egna behov. I detta sammanhang kan dock påpekas vad i tredje stycket av punkt 1 av anvisningarna till 2 § MF stadgas om statens järnvägars och postverkets verksamhet.

Om statlig myndighet uteslutande till myndighetens egen personal säljer varor, som förvärvats eller tillverkats för myndighetens eget behov, bör inte heller yrkesmässig verksamhet anses föreligga. Detta gäller även beträffande arbetskläder eller liknande som visserligen inte förvärvats

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

eller tillverkats för eget behov men som säljs till myndighetens personal till självkostnadspris eller därunder. Motsvarande gäller också reparationsarbeten, som myndighetens egen personal kan få utförda vid reparationsverkstäder, avsedda att tillgodose myndighetens eget behov.

Yrkesmässig verksamhet bör inte heller anses föreligga, om en statlig myndighet i servicesyfte till kommunala myndigheter, allmänna inrättningar eller allmänheten försäljer speciell vara, t ex blanketter av olika slag, till ett pris, som motsvarar eller understiger självkostnaden.

Vad ovan uttalats angående statliga myndigheter gäller även kommunala myndigheter och vid transaktioner mellan olika organ inom en kommun.

Inte heller bör yrkesmässig verksamhet anses föreligga om statlig eller kommunal myndighet utför tjänst mot ersättning åt allmänheten i de fall skyldighet föreligger för vederbörande person att låta myndigheten utföra tjänsten i fråga. Detta är fallet t ex beträffande tullverkets undersökningar i samband med lämnande av förhandsbesked.

Som exempel på fall, där yrkesmässig verksamhet får anses föreligga, kan nämnas den försäljning till allmänheten, som sker vid centrala verkstadsskolor och liknande yrkesskolor, liksom de arbetsprestationer, som där utförs åt allmänheten. Detsamma bör gälla den försäljning av ortopediska bandage och proteser, som äger rum vid ortopediska kliniker vid vissa lasarett.

I fråga om statlig eller kommunal myndighets försäljning av egna inventarier bör gälla att denna anses som yrkesmässig i den mån rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt förelegat vid förvärvet av inventariet i fråga eller skulle ha förelegat om MF gällt vid tidpunkten för förvärvet. Detta innebär att i den mån ett inventarium använts av myndigheten i en verksamhet som medför skattskyldighet enligt MF skall försäljningen anses ingå i den yrkesmässiga verksamheten och i princip medföra skattskyldighet.

Avdragsrätten

Författningstext

17 § första och andra stycket MF

Skattskyldig 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 eller 7. — — — — — — — — — — —

Bedriver skattskyldig verksamhet i fastighet, som han själv äger direkt eller genom ett helägt, enbart fastighetsförvaltande företag, får den skattskyldige avdraga ingående skatt som belöper på förvärv för fastigheten som han själv eller det fastighetsförvaltande företaget gör med så stor del av skatten som faller på fastighetens användning för den verksamhet som medför skattskyldighet. Motsvarande gäller om den verksamhet som medför skattskyldighet helt äges av annan än den skattskyldige och denne även är ensam ägare till den fastighet i vilken verksamheten bedrives.

anvisningarna till 17 § MF

Avdrag för ingående skatt skall styrkas av skattedebitering på inköpsfaktura, avräkningsnota eller motsvarande handling om icke säljaren enligt 16 § tredje stycket är undantagen från skyldighet att på sådan handling ange skattens belopp.

Avdragsrätten för ingående skatt på driftkostnader för personbil som utgör inventarium i skattskyldigs verksamhet omfattar alla sådana kostnader oavsett om fordonet helt eller endast delvis användes i verksamheten. Avser ingående skatt i annat fall endast delvis sådant förvärv som

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

omfattas av avdragsrätten eller endast delvis verksamhet som omfattas av skyldighet att erlägga mervärdeskatt, skall beloppet av den avdragsgilla ingående skatten bestämmas genom uppdelning efter skälig grund när annat ej följer av 18 § tredje stycket.

Kan det styrkas att vid leverans av vara till skattskyldig här i landet skatt erlagts för utländsk leverantörs räkning vid varans införsel, föreligger avdragsrätt för köparen med belopp motsvarande den av tullmyndigheten uttagna skatten, om avdragsrätt förelegat om köparen själv erlagt skatten.

18 § tredje stycket MF

Föreligger skattskyldighet för endast mindre del av verksamhet, har den skattskyldige rätt att avdraga endast sådan ingående skatt som hänför sig till förvärv eller införsel som helt avser den del av verksamheten som medför skattskyldighet.

Riksskattenämnden har den 22 november 1968 dels meddelat bindande förklaring rörande tillämpningen av 18 § tredje stycket MF och dels utfärdat anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna angående tillämpningen av anvisningarna till 17 § MF i vad avser uppdelning av ingående skatt efter skälig grund.

Riksskattenämnden

I den mån statlig eller kommunal verksamhet är att bedöma som yrkesmässig föreligger i princip skattskyldighet och därmed också rätt till avdrag för ingående skatt på förvärv eller införsel för den verksamhet som medför skattskyldighet.

Vad beträffar avdragsrätten får för varje offentlig verksamhet som registrerats bedömas om 18 § tredje stycket MF är tillämplig eller ej. Därvid skall jämförelse göras mellan den registrerade myndighetens eller förvaltningsenhetens totala omsättning och dess skattepliktiga omsättning. Till den totala omsättningen räknas inte bara ersättningar från utomstående utan även interna transaktioner samt anslag från stat eller kommun.

Beträffande uppdelning i övrigt av ingående skatt efter skälig grund hänvisas till ovan nämnda bindande förklaring och anvisning den 22 november 1968.

Det förekommer inom den offentliga sektorn tillverkning av varor för försäljning till utomstående. Vissa varor som tillverkas t ex inom fångvården och nykterhetsvården, bl a bokhyllor och fritidsstugor, säljs emellertid till försvarets fabriksverk för återförsäljning. I sistnämnda fall kommer den anstalt som tillverkat varan inte att bli skattskyldig för denna interna ”försäljning”. Avdrag för ingående skatt, som normalt följer med skattskyldighet, föreligger då inte för anstalten. I stället bör genom uppgift från anstalten till fabriksverket om den ingående skattebelastningen på de till fabriksverket sålda varorna, fabriksverket kunna från sin utgående skatt erhålla avdrag för den skatt som anstalten inte kunnat utnyttja. Därvid är att märka att avdrag ofta torde få ske enligt 18 § tredje stycket MF, dvs endast för ingående skatt som helt hänför sig till den verksamhet, som medför skattskyldighet.

Inom den offentliga sektorn förekommer centralinköp genom särskilt organ. Vid inköpet kan inte alltid avgöras den inköpta varans användningsområde, dvs om varan kommer att användas i en verksamhet som medför skattskyldighet eller ej. Detta bör i princip inte hindra att avdrag för ingående skatt kan medges i den mån varan används i en verksamhet som medför skattskyldighet. När det gäller varor som levererats 1969 eller senare har mervärdeskatt utgått vid försäljningen om

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

det är fråga om en skattepliktig vara. Under förutsättning att inköpscentralen eller motsvarande gör en "fakturering" på den verksamhet som använder varan och det dessutom kan visas att mervärdeskatt utgått vid förvärvet, kan den ingående mervärdeskatten överföras till verksamheten genom särskild notering på "fakturan" eller motsvarande.

I fråga om tjänster som tillhandahålls mellan statliga myndigheter eller mellan olika organ inom en kommun föreligger som tidigare uttalats inte yrkesmässig verksamhet. Även här finns dock samma problem som berörts beträffande gemensamma inköp. Ett kommunalt organ kan t ex utföra anläggningsentreprenad eller automatisk databehandling åt annat kommunalt organ, vars verksamhet medför skattskyldighet.

Beträffande material som åtgår vid tjänsteprestationens utförande kan vad ovan uttalats angående centralinköp tillämpas. I fråga om ingående skatt som belastar sådana inventarier eller materiel som utnyttjas vid tjänstens utförande (t ex lastbilar, traktorer, datamaskiner) bör normalt rätt till överföring av del av skatten till den verksamhet som medför skattskyldighet, inte föreligga. Detta torde f ö ofta följa av bestämmelsesrna i 18 § tredje stycket MF.

Emellertid kan fall tänkas i vilka visst inventarium eller viss materiel visserligen anskaffats av förvaltning, vars verksamhet inte medför skattskyldighet, men så gott som uteslutande används för annan förvaltnings räkning. Under förutsättning att den senare förvaltningens verksamhet medför skattskyldighet bör den ingående skatten kunna föras över och i princip grunda rätt till avdrag för verksamheten i fråga.

4) Angående utländska företagare

Riksskattenämnden har den 20 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattmyndigheterna* göra följande uttalande angående *skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt (MF) för utländska företagare, m m.*

Med utländsk företagare förstås i denna anvisning fysisk person, som icke är bosatt eller stadigvarande vistas här i riket, samt utländskt bolag och annan här i riket icke hemmahörande juridisk person (jfr 16 § 2 mom. förordningen om statlig inkomstskatt).

Enligt 1 § MF skall under de övriga förutsättningar, som anges i förordningen, mervärdeskatt erläggas till staten vid omsättning inom landet och vid införsel samt, när Konungen förordnar därom, vid utförsel.

A. *Omsättning inom landet*

Enligt 2 § MF är den skattskyldig som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter vissa objekt eller tjänster. Vidare är den skattskyldig som i yrkesmässig verksamhet omsätter vara eller tjänst genom utförsel.

För att skattskyldighet skall föreligga måste härvid förutsättas, att verksamheten är att anse som yrkesmässigt bedriven i Sverige. Detta kan i regel inte anses vara fallet när utländsk företagare säljer i utlandet befintlig vara för införsel till kund i Sverige. Säljare i utlandet, som inte driver yrkesmässig verksamhet i Sverige är inte skattskyldig enligt MF.

Utländsk företagare kan dock i vissa fall anses driva yrkesmässig verksamhet i Sverige, nämligen om verksamheten drivs från fast driftställe här i landet. Huruvida så är fallet eller ej får avgöras i varje enskilt fall. Det kan framhållas, att skatt-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

skyldighet enligt MF kan föreligga, även om den utländske företagaren inte är skattskyldig till statlig eller kommunal inkomstskatt i Sverige.

Även i fråga om utländsk företagare, som här i riket tillhandahåller skattepliktiga tjänsteprestationer i form av t ex uthyrning av skattepliktiga varor eller reparation eller underhåll av sådana varor, måste skattskyldigheten enligt MF bedömas från fall till fall med utgångspunkt från om han här i Sverige bedriver yrkesmässig verksamhet i MF:s mening.

B. *Införsel*

Enligt 58 § MF uppkommer skattskyldighet vid införsel av skattepliktig vara. Skattskyldig är den som i tullhänseende är att anse som varuhavare. Detta innebär att utländsk företagare som själv är varuhavare kommer att påföras mervärdeskatt vid införsel. Är den svenske kunden varuhavare kommer däremot skatten att påföras honom. I de fall då transport- eller speditionsföretag står som varuhavare har företaget att erlägga skatten till tullverket, med möjlighet för företaget att ta ut beloppet av sin uppdragsgivare eller av den som enligt leveransklausul har att stå för skatten.

C. *Avdragsrätt*

Den som inte är skattskyldig enligt MF saknar rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt. Detta innebär att utländsk företagare som inte anses bedriva yrkesmässig verksamhet i Sverige, inte kan erhålla avdrag för mervärdeskatt som påförs honom vid införsel av vara, vid inköp av vara för verksamheten i Sverige eller vid utförande av tjänsteprestation åt honom osv.

Ett särskilt problem beträffande avdragsrätten föreligger beträffande den utländske företagarens kund i Sverige.

Enligt tredje stycket av anvisningarna till 17 § MF föreligger – om det kan styrkas att vid leverans av vara till skattskyldig här i landet skatt erlagts för utländsk leverantörs räkning vid varans införsel – avdragsrätt för köparen med belopp motsvarande den av tullmyndigheten uttagna skatten, om avdragsrätt förelegat om köparen själv erlagt skatten.

Debitering av mervärdeskatt som sker av utländsk företagare på faktura till svensk köpare kan inte anses tillräckligt för att köparen skall erhålla avdrag för skatten. Köparen bör för att styrka sin avdragsrätt kunna förete den tullsedel som utfärdats vid införseln eller kopia av tullsedeln. Om detta inte är möjligt – t ex av det skälet att vid införtullningen använts en samlingsfaktura över varor som är avsedda för olika köpare – bör i stället kunna godtagas, att på den faktura som köparen erhåller, anges, förutom skattebeloppet (dvs den del av den till tullverket erlagda skatten, som belöper på ifrågavarande faktura), jämväl tullsedelns redovisningsnummer, tullplats och i förekommande fall tullavdelning.

Om utländsk företagare lägger varor i lager i Sverige från vilket lager beställda varor expedieras av t ex handelsagent, som inte uppbär betalning för varorna, är den i föregående stycken anvisade metoden inte tillämplig. Köpare i Sverige kan alltså inte erhålla avdrag för den del av varans pris som avser mervärdeskatt.

Annorlunda blir förhållandet om mellanhanden ställer ut fakturor och uppbär betalning från svenska kunder och på denna grund blir registrerad som skattskyldig.

Även i det fall utländskt företag regi-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

streras här och alltså är skattskyldigt i Sverige bortfaller dessa problem.

Ytterligare ett förhållande bör uppmärksammas. Det förekommer att utländsk företagare för viss tjänsteprestations utförande anlitar företag i Sverige. För detta fall stadgas i 11 § 1 MF att sådan tjänst är undantagen från skatteplikt under förutsättning dels att tjänsten är av det slag som anges i 10 § 1 (bl a tillverkning på beställning, formgivning, montering, reparation, kontroll, analys, underhåll, ändring, rengöring) och dels att tjänsten avser vara som införs till landet endast för tjänsteprestationen ifråga och därefter åter utförs ur landet av den som ombesörjt prestationen.

Om någon av nämnda förutsättningar inte är uppfylld skall den svenske företagaren – om han bedriver yrkesmässig verksamhet – debitera den utländske uppdragsgivaren mervärdeskatt.

Det kan t ex vara så att den svenske företagaren efter utförd tjänsteprestation sänder varan till den utländske företagarens kund i Sverige varefter fakturering sker från den svenske företagaren på den utländske för tjänsten och från den utländske företagaren på köpare i Sverige för den bearbetade varan. I detta fall kommer mervärdeskatt att utgå dels vid införsel och dels vid fakturering från den svenske företagaren.

I fråga om den förstnämnda skatten kan eventuellt avdragsrätt föreligga för köparen med tillämpning av förut berörda stadgande i anvisningarna till 17 § MF. I övrigt kan köpare inte erhålla avdrag för den av mervärdeskatten föranledda prishöjningen med mindre den utländske företagaren registreras här i landet eller driver verksamheten genom ombud som är skattskyldigt här.

Utländsk företagare som skall registreras här skall lämna registreringsanmälan till länsstyrelsen i det län där verksamheten drivs från fast driftställe. I de fall svårighet föreligger att bestämma var fast driftställe finns skall registreringsanmälan i stället lämnas till länsstyrelsen i Stockholms län.

5) Angående fartyg

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 20 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *tillbehör och utrustning till fartyg.*

Fartyg och tillbehör till fartyg

Författningstext

8 § 1 MF

Från skatteplikt undantages

1. fartyg för yrkesmässigt fiske, bogserbåt, livsräddningskryssare, annat fartyg för yrkesmässig person- eller godsbefordran med nettodräktighet av minst 20 registerton – – – samt del, tillbehör och utrustning till sådant fartyg – – –, när varan säljes till fartygets – – – ägare eller införes till landet för dennes räkning,

— — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 8 §

Undantaget för fartyg gäller icke sådan farkost, för vilken förflyttningen är av underordnad betydelse i förhållande till huvuduppgiften. Flodspruta, pontonkran, flytdocka och annan till tulltaxenummer 89.03 hänförlig farkost utgör skattepliktig vara.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Undantaget för fartyg för yrkesmässigt fiske gäller alla fartyg, som säljes eller införes för att användas vid sådant fiske, oavsett om fartyget är särskilt anordnat för detta ändamål.

Undantaget för livräddningskryssare gäller endast sådant fartyg, som ställes till förfogande för Svenska sällskapet för räddning af skeppsbrutna.

— — — — — — — — — — — — —

Förarbeten

I proposition 1968: 137 uttalar föredragande departementschefen bl a följande (sid. 18):

En viss utvidgning innebär undantaget från mervärdeskatt genom att det även omfattar utrustning till skattefritt fartyg. Genom detta undantag uppnås, att skattefrihet föreligger för hela leveransen av fartyg från varv, dvs inte endast för själva fartyget med dess fasta inredning utan även för andra fartygstillbehör, lös inredning och annan utrustning för fartyget.

— — — — — — — — — — — — —

Reglerna medför en enhetlig behandling av alla fartygsleveranser från de svenska varven. Samma skattefrihet föreligger för svenska och utländska fartygsbeställningar. Med hänsyn härtill och då man från varvsindustrins sida inte haft något att erinra mot utformningen av undantagsbestämmelserna föreslår jag ingen ändring. Jag vill dock tilägga att undantaget för utrustning endast avser utrustningsvaror till själva fartyget, t ex lös inredning för passagerares och besättnings behov, men inte exempelvis proviant e d. För sådana varor bör gälla att skattefrihet föreligger endast vid försäljning till fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik i enlighet med vad som gäller för den allmänna varuskatten.

Riksskattenämnden

Av författningstexten framgår att undantaget från skattplikt för delar, tillbehör och utrustning till fartyg endast gäller då sådana varor är avsedda för eller för användning ombord på skattefria fartyg och säljs till fartygets ägare eller importeras för hans räkning. Försäljning till varvsindustrin av varor avsedda att ingå som tillbehör eller utrustning i från skatteplikt undantagna fartyg omfattas däremot av beskattningen liksom material för fartygsbyggandet.

Undantag från skatteplikt föreligger i första hand för fartygstillbehör. Dit räknas inte endast den fasta inredningen såsom framdrivningsmaskineri, ombord erforderliga arbetsmaskiner, annan fast inredning för besättnings och passagerares vistande ombord utan även varor som har samband med fartygs sjövärdighet och navigation såsom livräddningsmateriel och nautisk utrustning. Som tillbehör till fartyg räknas även reservdelar och material för fartygs underhåll och reparation. Hit hör exempelvis smörjmedel, material för avfärgning och rostskydd samt färger av olika slag.

Till skattefria varor räknas, mot bakgrunden av departementschefens förut återgivna uttalande, även *utrustningsvaror till fartyget som sådant*. Dit hör inte endast däcks- och maskinförnödenheter såsom borstar, tågvirke, presenningar, kontorsmateriel, arbetshandskar, skyddsutrustning, el. armaturer och tillbehör därtill utan även viss intendenturutrustning såsom mattor, möbler, säng- och kojutrustning, köksutrustning, mässutrustning, handdukar, borddukar, glas, porslin och bestick.

Utanför det skattefria varuområdet faller sådana varor som inte är erforderliga för fartyget som sådant utan närmast har karaktär av förbrukningsvaror. Som exempel kan nämnas proviant samt annan fotogen än flygfotogen.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Tjänsteprestationer avseende fartyg

Författningstext
10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

1. skattepliktig vara och innefattar tillverkning på beställning, uthyrning, servering, formgivning, montering, reparation, kontroll, analys, underhåll, ändring eller rengöring,

— — — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 10 § MF
Tjänst under 1 är icke skattepliktig om den avser vara, som är undantagen från skatteplikt enligt 8 §. Skatteplikt föreligger ej heller för tvätt av utrustning till icke skattepliktigt fartyg eller luftfartyg.

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden
Skattefrihet för tjänster som avser icke skattepliktigt fartyg föreligger inte endast när tjänst tillhandahålles fartygets ägare utan även vid tillhandahållande åt varv av tjänster för färdigbyggda fartyg. Skattefriheten omfattar såväl tjänster avseende fartyget som sådant som tjänster avseende delar, tillbehör och utrustning till fartyget. Detta gäller även om del, tillbehör eller utrustning tillfälligt förs i land för exempelvis reparation.

Varor och tjänster på fartyg i utrikestrafik

Författningstext
anvisningarna till 1 § MF

— — — — — — — — — — — — — —

Mervärdeskatt utgår icke vid export om Konungen ej särskilt förordnat att skatt skall erläggas. Se vidare punkt 4 av anvisningarna till 2 §.

anvisningarna till 2 § MF

— — — — — — — — — — — — — —

4. Som export räknas bl a omsättning av vara eller tjänst på fartyg och luftfartyg i utrikestrafik samt omsättning som innebär försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst till eller för bruk på sådant fartyg eller luftfartyg. Vidare räknas exempelvis arkitektarbete som avser anläggning utom landet till export.

Riksskattenämnden
Begreppet utrikestrafik bör i nu förevarande hänseende tolkas på samma sätt som sker vid tillämpning av gällande tullförfattningar. Försäljning av proviant och andra skattepliktiga förbrukningsartiklar bör kunna ske skattefritt när leverans sker till fartyg som utklarerats för resa till utrikes ort eller där det av omständigheterna klart framgår att fartyget skall avgå i utrikestrafik.

För *fiskefartyg* bör angivna regler gälla i tillämpliga delar. Fiske på internationellt vatten är för fiskefartygens del att likställa med utrikes trafik. Fiskredskap är inte fartygstillbehör och kan inte heller anses vara avsedda för bruk på fartyg. De är därför inte skattefria, även om fisket sker på internationellt vatten.

Tjänster avseende fartyg i utrikestrafik, härunder inbegripet tvätt till sådant fartyg, bör i likhet med vad som gäller motsvarande tjänster avseende skattefria fartyg, kunna tillhandahållas skattefritt till fartyg som normalt går i utrikestrafik.

Tillämpningen av anvisningarna
Flertalet av de artiklar, som enligt det ovan anförda försäljes skattefritt antingen på grund av sin egenskap av tillbehör eller utrustning till skattefritt fartyg eller för avsett bruk på fartyg i utrikes trafik, kan även brukas för skattepliktigt ändamål. Detta medför att särskilda krav måste ställas på att säljaren före varje försäljning gör sig förvissad om antingen att försäljning sker till ägare av fartyg, vilket i sig självt är skattefritt, för att tillföras fartyget som skattefritt fartygstillbehör eller att

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

försäljningen avser vara för bruk på fartyg i utrikes trafik. Säljaren bör avfordra köparen skriftlig försäkran härom, såvida inte säljaren vet vem köparen är och hur varan skall användas. Har säljaren fullgjort vad som sålunda skäligen kan fordras av honom, kan han å andra sidan inte göras ansvarig för om köparen efter inköpet utnyttjar inköpt vara för annat ändamål än som uppgivits av honom.

Sin skattefria försäljning bör säljaren kunna styrka i sina räkenskaper, t ex genom att fakturor, ordersedlar eller andra räkenskapshandlingar utvisar fartygets namn och i förekommande fall att detsamma går i utrikes trafik.

Ett speciellt kontrollspörsmål föreligger då rederi med flera fartyg, av vilka något eller några huvudsakligen går i utrikestrafik, inköper och upplägger lager av varor för fartygen, från vilket lager varor senare levereras till rederiets olika fartyg. Leverantören till rederiet saknar i regel möjlighet att avgöra om i och för sig skattepliktiga varor är avsedda för fartyg i utrikes eller inrikes trafik.

I sådant fall bör varorna kunna levereras skattefritt till rederiet. I den mån rederiet därefter tar dessa varor i anspråk för sådant skattepliktigt ändamål att uttaget skall anses som omsättning skall de redovisas enligt de regler som gäller för uttag ur rörelse. Till skattepliktigt ändamål hänföres härvid inte endast ianspråktagande för förbrukning i land utan även ianspråktagande av varor för bruk på fartyg i inrikestrafik, härunder inbegripet tillhandahållande av kost åt besättning. Här bör erinras om stadgandet i anvisningarna till 2 § MF att som omsättning anses icke uttag av maskin eller annan skattepliktig vara med undantag av skattepliktig personbil från lager av omsättningsvaror för användning som anläggningstillgång eller material i den skattskyldiges skattepliktiga verksamhet. Bedriver rederi sålunda servering på fartyg i inrikestrafik skall rederiet erlägga mervärdeskatt härför. Uttag av varor för detta ändamål skall inte anses som omsättning.

6) Angående läkemedel

Riksskattenämnden har den 30 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *undantag från skatteplikt för läkemedel.*

Författningstext
8 § MF

Från skatteplikt undantages

— — — — — — — — — — — — —

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

— — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden behandlar i denna anvisning hur begreppen *läkemedel, recept* och *sjukhus* bör tolkas vid tillämpningen av nämnda författningsbestämmelse.

Läkemedel

I 1 § 1 mom. läkemedelsförordningen (LäkF) den 14 december 1962 (SFS 1962 nr 701) definieras begreppet läkemedel som sådan vara, som är avsedd antingen att vid invärtes eller utvärtes bruk förebygga, påvisa, lindra eller bota sjukdom eller sjukdomssymptom hos människor eller djur eller att på angivna sätt användas i samband med behandling av sjukdom, skada eller kroppsfel eller vid förlossning, allt under förutsättning att varan

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

för sådant ändamål genom beredning, dosering eller doseringsanvisning iordningställts i bruksfärdigt skick.

Enligt 1 § 2 mom. LäkF skall som läkemedel inte anses blod för infusionsändamål, odontologiskt-tekniska preparat, såsom tandfyllnings- och protesmaterial, eller kirurgiskt-tekniska preparat, såsom katgut och förbandsgips.

Enligt 1 § 3 mom. första stycket LäkF skall förordningens bestämmelser inte tillämpas på vissa varor som kan betecknas som s k homeopatiska preparat och inte heller på mineralvatten, mineralkällsalter, fruktsalter m m.

Enligt 1 § 3 mom. andra stycket LäkF skall förordningens bestämmelser inte heller tillämpas på sådana medel som sårsalvor, inandningsoljor, antiseptiska lösningar, liniment o dyl, vilka uppfyller de villkor i fråga om sammansättning och märkning, som medicinalstyrelsen (numera socialstyrelsen) föreskriver.

Slutligen stadgas i 1 § 4 och 5 mom. LäkF vissa förutsättningar för att radioaktiva och narkotiska läkemedel och vissa andra varor skall falla under bestämmelserna i LäkF.

Riksskattenämnden finner att läkemedelsbegreppet enligt MF bör grundas på motsvarande begrepp i LäkF. Således bör vara på vilken LäkF:s bestämmelser äger tillämpning utgöra läkemedel även enligt MF.

Undantaget från skatteplikt avser såväl receptbelagda som icke receptbelagda läkemedel men gäller endast vid de transaktioner som nämns i författningen och inte vid exempelvis försäljning från tillverkare till grossist eller apotek.

Recept

I medicinalstyrelsens kungörelse 1965: 100 angående förordnande och utlämnande av läkemedel från apotek m m (receptkungörelsen) definieras begreppet recept.

3 § receptkungörelsen:

Med recept förstås av person, som äger utöva läkar-, tandläkar- eller veterinäryrket, skriftligen eller per telefon meddelad ordination eller beställning av läkemedel. Beställning av icke receptbelagd läkemedel skall dock anses som recept endast om den innehåller anvisning om läkemedlets användning.

Riksskattenämnden finner att som recept i mervärdeskattehänseende bör betraktas vad som enligt receptkungörelsen utgör recept.

Det är därvid att märka, att recept kan förekomma endast beträffande varor, på vilka LäkF är tillämplig.

Sjukhus

Med sjukhus bör vid tillämpning av 8 § 3 MF förstås

1. sådana sjukhus, sjukvårdsanstalter m m som anges i socialstyrelsens (förutvarande medicinalstyrelsens) sjukhusförteckning med kompletteringar,
2. militära sjukvårdsavdelningar,
3. psykiatriska avdelningar och kroppssjukavdelningar inom kriminalvården,
4. djusrjukhus för sluten djursjukvård, som bedrivs under överinseende av eveterinär och med minst fyra vårdplatser. Sådana inrättningar är f n:
   Veterinärhögskolan, Stockholm
   Veterinärinrättningen, Skara
   Hästsjukhuset Solvalla, Spånga
   Djursjukhuset, Linköping
   Djursjukhuset, Hälsingborg
   Djursjukhuset i Malmö, Malmö
   Djursjukhuset, Strömsholm, Kolbäck
   Stiftelsen Svenska Blå Stjärnans Djursjukhus, Göteborg

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Blå Stjärnans Djurklinik, Borås
Sjukstallet vid Åbyfältet, Mölndal
Distriktkliniken, Varekil
Distriktkliniken, Dingle
Distriktkliniken, Lindesberg
Distriktkliniken, Svärdsjö
Distriktkliniken, Sunnansjö
Miltärsjukstallet, Karlstad
Militära sjukstallet, Sollefteå
Militära sjukstallet, Umeå.

Den sjukhusförteckning som ovan nämnts återfinns f n i senaste lydelse i Medicinalväsendet, utgiven av numera socialstyrelsen, 1967: 1. Denna förteckning kompletteras fortlöpande genom socialstyrelsens försorg och utges i nytryck, f n ungefär vartannat år. Aktuell förteckning med kompletteringar kommer att finnas tillgänglig på mervärdeskattekontoren vid länsstyrelserna.

Om tvekan råder huruvida viss inrättning är att hänföra till någon av de i punkterna 1—4 angivna grupperna – t ex då ny inrättning tages i bruk – bör leverantör av läkemedel genom förfrågan hos socialstyrelsen respektive veterinärstyrelsen kunna erhålla ledning för bedömningen.

7) Angående servering och rumsuthyrning

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 20 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående *servering och rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet.*

Servering

Författningstext

10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

1. skattepliktig vara och innefattar – – – servering, – – – – – –

anvisningarna till 10 §

— — — — — — — — — — — — —

Med servering förstås tillhandahållandet av mat, dryck eller annan serveringsvara för förtäring på stället inom därför iordningställd lokal eller plats.

Riksskattenämnden

I förordningens krav att med servering skall förstås tillhandahållande av mat, dryck eller annan serveringsvara ligger en avgränsning mellan serveringsvaror och andra varor. Till serveringsvaror bör inte hänföras exempelvis tobaksvaror även om desamma tillhandahålls vid bordet och vederlaget uppförs på notan.

För att servering skall anses föreligga krävs vidare att varorna skall förtäras på stället i därför iordningställd lokal eller plats. Härav följer att tillhandahållande av exempelvis matvaror, färdiga smörgåsar, kaffe eller konditorivaror vid disk i eller i anslutning till en för förtäringen speciellt inrättad lokal på sådant sätt varorna måste förutsättas skola förtäras i denna lokal, bör hänföras till servering. Tillhandahållande av varor som närmast inte är avsedda att förtäras på stället, såsom försäljning i ett konditori av konfektyrvaror eller glass i form av glasspinnar och glassbägare liksom tillhandahållande som inte sker i särskild lokal, såsom gatuförsäljning av varm korv, glass, pommes frites och liknande, bör inte hänföras till servering utan till försäljning.

På motsvarande sätt bör till servering inte hänföras tillhandahållande i samband med kioskförsäljning av kalla drycker, glass och liknande även om i anslutning till kiosken gjorts vissa anordningar av enklare slag för förtäring, såsom uppställande av några få stolar och bord.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Är tillhandahållandet däremot av sådan art och omfattning att verksamheten närmast kan jämställas med friluftskonditori, exempelvis därigenom att en särskild serveringsplats med bord och stolar iordningställts med servering även av varma drycker, bakverk eller smörgåsar, bör servering anses föreligga. Vid tillämpningen av dessa regler bör dock – i överensstämmelse med vad som tidigare anförts – tillhandahållande av konfektyrvaror, glass i form av stycksaker, rökverk o dyl hänföras till varuförsäljning och icke till servering.

Hotelltjänster

Författningstext

10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänster avser

— — — — — — — — — — — — — —

7. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet,

— — — — — — — — — — — — — —

1 § hotellförordningen den 16 december 1966

Med hotell- eller pensionatrörelse avses i denna förordning yrkesmässig verksamhet med ändamål att tillhandahålla tillfällig möblerad bostad. Förordningen är ej tillämplig när bostad tillhandahålles som ett led i verksamhet för vård, tillsyn, utbildning eller uppfostran.

Med hotell eller pensionat avses i förordningen byggnad eller lägenhet, vari hotell- eller pensionatrörelse drives.

Riksskattenämnden

Skatteplikt för rumsuthyrning i hotellrörelse och liknande verksamhet bör gälla rumsuthyrning i sådana verksamheter på vilka hotellförordningen äger tillämpning, dvs i verksamheter med ändamål att tillhandahålla tillfällig möblerad bostad.

I sådan verksamhet bör det skattepliktiga området omfatta inte endast uthyrning av logi. Skatteplikt bör föreligga även för uthyrning av andra lokaler inom rörelsen såsom uppackningsrum, festvåning, konferensrum samt lokaler för roulette och andra spel.

Detsamma bör gälla uthyrning av motsvarande lokaler även i restaurangrörelser.

Uthyrning av garage- eller parkeringsplatser bör inte beskattas.

Beskattningsvärde

Författningstext

14 § MF

Beskattningsvärdet utgör

1. vid – – – – – – samt vid servering eller rumsuthyrning 60 procent av vederlaget inräknat skatt och, vid uttag, 60 procent av saluvärdet inräknat skatt,

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Skattepliktiga tjänster, som tillhandahålls i samband med rumsuthyrning, t ex servering på rummet eller särskilt avgiftsbelagd skoputsning, får anses utgöra ett led i rumsuthyrningen. Den reduceringsregel som gäller för rumsuthyrningen bör därför kunna tillämpas på den ersättning som utgår för sådana särskilda tjänster.

I samband med servering förekommande varieté-, entré- och kuvertavgifter skall, även om de debiteras särskilt, anses ingå i den skattepliktiga omsättningen med reducerat beskattningsvärde enligt ovan.

Detsamma bör anses gälla i samband med rumsuthyrning förekommande, särskilt debiterade bad- och bastuavgifter.

Servisavgifter som helt tillfaller hotell- eller serveringspersonal skall inte inräknas i hotellets eller restaurangens skattepliktiga omsättning. Detta gäller även om personalen enligt avtal åtnjuter garanti- eller minimilön. Åtnjuter däremot personalen fast lön skall sådana avgifter, även om de

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

debiteras särskilt, ingå i den skattepliktiga omsättningen. Den för hotell- och restaurangrörelser gällande reduceringsregeln bör därvid tillämpas på dessa avgifter.

8) Angående kost vid anstalter, skolor och hem

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 30 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *tillhandahållande av kost och logi vid anstalter, skolor och hem av olika slag.*

Författningstext
10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

1. skattepliktig vara och innefattar – – – servering, – – –

— — — — — — — — — — — — —

7. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet,

— — — — — — — — — — — — —

anvisningar till 10 § MF

— — — — — — — — — — — — —

Med servering förstås tillhandahållande av mat, dryck eller annan serveringsvara för förtäring på stället inom därför iordningställd lokal eller plats.

— — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Av författningstexten framgår, att skattskyldighet föreligger i fråga om sådant tillhandahållande av kost och logi, som sker i hotell och pensionat av olika slag.

Om den verksamhet, som visserligen i och för sig innebär tillhandahållande av kost och logi, likväl huvudsakligen har annat ändamål och därvid närmast avser tjänster av personlig natur, föreligger inte skattepliktig tjänst. Skattskyldighet föreligger inte för den som driver sådan verksamhet, även om detta sker yrkesmässigt.

Vid åtskilliga anstalter, inrättningar och skolor av olika slag drivs sådan verksamhet som – förutom tillhandahållande av kost och logi – huvudsakligen har annat ändamål än tillhanadhållande av skattepliktiga tjänster. Skattskyldighet till mervärdeskatt föreligger inte för den, som driver sådan anstalt eller skola.

Det sagda gäller *dels* anstalter för beredande av sluten vård för sjukdom, skada eller kroppsfel eller i samband med barnsbörd, dvs alla slag av sjukvårdsanstalter, *dels* internatskolor och liknande inrättningar huvudsakligen inrättade för undervisningsändamål. Med sjukvårdsanstalter avses inte endast statliga sjukhus samt sådana kommunala anstalter för sjukvårdsändamål, på vilka sjukvårdslagen (SFS 1962: 242) äger tillämpning, utan även motsvarande enskilda anstalter – enskilda sjukhem, förlossningshem och vårdhem ävensom enskilda konvalescentanstalter – där intagning regelmässigt sker på läkarremiss eller där någon form av patientbehandling rutinmässigt meddelas flertalet av dem som vistas där. Även mödrahem bör hänföras till denna grupp.

Som sjukvårdsanstalt bör inte betraktas sådan enskild anstalt där – även om möjlighet finns att meddela vissa slag av sjukvård – någon patientbehandling inte rutinmässigt meddelas. Sådan inrättning torde i allt väsentligt vara att anse som hotell eller pensionat.

Tillhandahållande av skattepliktig tjänst bör inte anses föreligga i fråga om kost och logi, som organisation, förening eller annan sammanslutning tillhandahåller sina medlemmar vid eget föreningshem eller därmed likartad inrättning som i huvudsak inte är upplåten för allmänheten.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

9) Angående begravningsentreprenörer

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 10 januari 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *begravningsentreprenörer*.

Författningstext
2 § MF

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

1. skattepliktig vara, byggnad eller tjänst,

— — — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 2 § MF

— — — — — — — — — — — — — —

2. Med omsättning av vara, byggnad eller tjänst förstås enligt denna förordning att vara eller byggnad säljes och att tjänst utföres eller förmedlas (tillhandahålles) mot vederlag. Med försäljning likställes byte.

— — — — — — — — — — — — — —

3. Den som i egenskap av ombud förmedlar skattepliktig vara eller tjänst är skattskyldig om han uppbär likviden för varan eller tjänsten, exempelvis såsom kommissionär vid försäljning i kommission.

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Av begravningsentreprenör bedriven verksamhet omfattar regelmässigt tillhandahållande av såväl varor som tjänster. Till den del verksamheten innebär försäljning av skattepliktiga varor och utförande av skattepliktiga tjänster föreligger skattskyldighet till mervärdeskatt för begravningsentreprenör.

Till försäljning av skattepliktiga varor är att hänföra begravningsentreprenörs tillhandahållande av kistor, tillbehör till kistor, svepningsmaterial och urnor. Sådan försäljning bör således föranleda skattskyldighet.

Vad nu sagts bör även gälla tillhandahållande av blomsterdekorationer, trycksaker, gravstenar och andra skattepliktiga varor. Begravningsentreprenörs ombesörjande av annonsering utgör enligt MF skattepliktig tjänst.

Skulle emellertid entreprenören uppträda som varuförmedlare t ex på så sätt att han på dödsboets vägnar endast vidtalar leverantören att tillhandahålla varorna bör han inte anses som säljare. Det bör i sådant fall klart framgå att betalningsansvaret inte åvilar entreprenören utan dödsboet, t ex enligt en på detta utställd faktura.

Det förekommer att begravningsentreprenör på dödsboets uppdrag ordnar med förtäring i anslutning till begravningsakten. I allmänhet torde uppdraget innebära en beställning hos ett serveringsföretag om tillhandahållande av viss förtäring i företagets serveringslokaler. Begravningsentreprenörs förskottering till serveringsföretaget i sådana fall synes i mervärdeskattehänseende inte böra betraktas som omsättning i hans verksamhet. Oavsett hur faktureringen sker bör detta inte föranleda skattskyldighet till mervärdeskatt för honom. Skattskyldigheten åvilar enbart serveringsföretaget.

Om entreprenören vid förmedling av varuförsäljning uppbär ersättning från säljaren i form av provision får avdrag härför inte göras vid säljarens beräkning av sin skattepliktiga omsättning vid redovisning av mervärdeskatt.

Vad gäller begravningsentreprenörs åtaganden i form av svepning, rakning och transport av avliden, bärning, eldbegängelse, ombesörjande av musik och grav-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

plats m m innebär detta tillhandahållande av tjänsteprestationer, som inte omfattas av skatteplikt enligt MF. På samma sätt bör behandlas begravningsentreprenörs utlägg för kapellhyra, bisättningsavgifter o dyl. Skattskyldighet bör därför inte föreligga för erhållen ersättning för sådana tjänsteprestationer.

Begravningsentreprenörerna debiterar regelmässigt ett arvode för sin medverkan vid begravning. Detta arvode får väsentligen anses utgöra ersättning för åt de efterlevande tillhandahållna tjänster av personlig natur, såsom allmän rådgivning, m m. Skattskyldighet bör därför inte åvila entreprenören för detta arvode.

Avdragsrätten

I anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna den 22 november 1968 har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

— — — — — — — — — — — — — —

Vid blandad verksamhet, dvs då skattskyldighet till mervärdeskatt föreligger för endast en del av verksamheten, bör i första hand ingående skatt belöpande på varor och tjänster hänförliga till de olika verksamhetsgrenarna särskiljas. För ingående skatt helt hänförlig till den verksamhet som omfattas av avdragsrätten medges fullt avdrag. För ingående skatt helt hänförlig till verksamhetsgren som inte omfattas av skattskyldigheten medges intet avdrag.

Uppgår omsättningen i den verksamhet som omfattas av skattskyldigheten normalt till mer än fem procent av verksamhetens totala omsättning bör lämpligen uppdelning av den ingående skatten i övrigt på avdragsgill och icke avdragsgill sådan skatt göras i proportion till omsättningen i vardera verksamhetsgrenen. Även andra bedömningsgrunder kan dock därvid komma i fråga. Som exempel kan nämnas lönekostnaderna i de olika verksamhetsgrenarna, ianspråktagna utrymmen etc.

— — — — — — — — — — — — — —

Begravningsentreprenörs åtaganden innefattar såväl skattepliktiga som skattefria tillhandahållanden. Den nu återgivna anvisningen bör kunna tjäna till vägledning vid avdragsrättens bestämmande. Beaktas bör dock att avdrag för anskaffning eller drift av likbil inte får göras. Transport av avliden synes böra betraktas som persontransport.

10) Angående gravar

Riksskattenämnden har den 10 januari 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *gravvårdar m m och tjänster avseende gravar.*

Enligt lagen den 18 oktober 1963 (nr 537) om gravrätt m m upplåtes gravplats å allmän begravningsplats med gravrätt. Sådan upplåtelse kan ske för viss tid, minst femton och högst femtio år, eller för alltid. Såsom innehavare av gravrätt anses den, till vilken sådan rätt upplåtits. Gravrätt medför rätt att förse grav med gravvård, därest det ej strider mot vad som är avsett att gälla för den del av begravningsplatsen, varom är fråga. Gravrätt kan ej pantsättas eller utmätas. Detsamma gäller beträffande gravvård eller annan gravöverbyggnad.

Lagen om gravrätt trädde i kraft den 1 januari 1964 men skall i tillämpliga delar lända till efterrättelse även beträffande befintliga begravningsplatser och de upplåtelser av gravplatser som skett före lagens ikraftträdande, dock skall den nya lagen inte medföra inskränkning i den rätt, som vid lagens ikraftträdande enligt äldre författningar må tillkomma innehavare av gravplats i kyrka.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Upplåtelse av gravplats med gravrätt utgör sådan upplåtelse av mark som inte omfattas av bestämmelserna i MF. Gravplatsavgifter föranleder således inte skattskyldighet.

Skatteplikt enligt MF föreligger för alla slags gravvårdar, stenkistor och liknande minnesvårdar. På grav uppförd gravvård utgör inte byggnad eller tillbehör till sådan, varför sådan minnesvård utgör lös egendom, även sedan densamma uppförts på avsedd plats. Härav följer enligt 10 § 1 MF, att skattskyldighet föreligger för tjänsteprestationer som har avseende på sådana skattepliktiga varor i den mån de innefattar förfärdigande på beställning, formgivning, montering, reparation, underhåll, ändring eller rengöring. Beskattningsvärdet utgörs av hela vederlaget.

Gravöverbyggnad av sådan storlek, att personer kan uppehålla sig inne i densamma (mausoleum, minneshall o dyl), utgör sådan byggnad, som enligt kommunalskattelagen är att anse som fastighet. Tjänsteprestationer innefattande uppförande, anläggande, rivning, reparation, ändring eller underhåll av sådan byggnad är skattepliktiga. Beskattningsvärdet utgör därvid 60 procent av vederlaget. I fråga om projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst avseende sådan byggnad är beskattningsvärdet 20 procent av vederlaget.

Vad nu sagts i fråga om tjänsteprestation på byggnad bör äga motsvarande tillämpning beträffande kolumbarier anlagda vid eller i vissa kyrkor för förvaring av urnor med avlidnas aska. Sten- eller metallplattor i dylika kolumbarier bör dock, om de ägs av annan än byggnadens ägare, i likhet med gravvårdar anses som lös egendom. Tjänsteprestationer i form av inhuggningar, repration eller underhåll är skattepliktiga. Beskattningsvärdet utgörs därvid av hela vederlaget.

Tjänsteprestationer avseende gravar

Gravöppning samt plantering, sådd, gräsklippning och annat gravunderhåll som utförs för gravplatsinnehavares räkning är att hänföra till skattepliktig tjänsteprestation avseende mark. Sådan tjänst medför skattskyldighet enligt MF. Beskattningsvärdet utgör 60 procent av vederlaget. Vad nu sagts gäller även om tjänsteprestationen utförs av kyrkogårdsförvaltning eller motsvarande myndighet.

11) Angående reklam och annonsering

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 20 december 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *reklam och annonsering*.

Riksskattenämnden behandlar i denna anvisning dels reklam och annonsering och dels hur företagare som utför sådana tjänster skall tillämpa MF.

Anvisningen har indelats i följande avsnitt

A. Inledning
B. Förberedande arbeten
C. Framställning av reklammaterial
D. Distribution
E. Utländska uppdragsgivare
F. Handelsagenter och andra förekommande mellanled
G. Beskattningsvärdets bestämmande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

A. Inledning

Författningstext

10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

— — — — — — — — — — — — —

9) reklam eller annonsering.

Förarbeten

I betänkande av utredningen angående indirekta skatter och socialförsäkringsavgifter (stencil Fi 1967: 10) anfördes bl. a. följande.

Eftersom skatt på dessa tjänster (reklamtjänsterna) normalt blir avdragsgill för uppdragsgivarna anser vi att skatteplikt utan några inskränkningar bör föreligga för alla tjänsteprestationer som har avseende på reklam i detta begrepps vidsträcktaste bemärkelse. Förutom den skatteplikt för annonstjänster, som vi tidigare föreslagit, bör således även alla andra reklamtjänster beskattas, oavsett vilken form de har och oavsett om de endast består i ett idémässigt arbete eller utmynnar i tillhandahållande av vara, t. ex. affisch eller trycksak. Det förhållandet att viss ersättning kan avse något som är att betrakta som överlåtelse av en immateriell rättighet, t. ex. reproduktionsrätt, utgör enligt vår mening inget hinder för en beskattning. — — — — — — — — — — — Skatt bör enligt vår mening utgå på alla vederlag, som avser reklam. Uppdrag avseende film-, radio-, tv- och flygreklam bör således vara skattepliktiga likaväl som skyltningsuppdrag och liknande uppdrag för utställningar, varumässor o. d.

I proposition 1968: 100 anförde departementschefen bl. a. följande:

I detta sammanhang (skatteplikt för periodiska publikationer) vill jag tillägga, att jag delar utredningens uppfattning, att annonser och annonstjänster bör omfattas av mervärdeskatten. Detta är motiverat även av att jag liksom utredningen anser att reklam och reklamtjänster i alla former bör omfattas av mervärdeskatten.

Riksskattenämnden

Begreppet reklam innefattar ett stort antal skilda metoder att i kommersiellt syfte påverka människor att handla i enlighet med det inflytande för vilket de utsätts. Även sådan information från den offentliga sektorn (av samhället) som sker under former som i allt väsentligt överensstämmer med kommersiell reklam bör anses som reklam. Detta innebär att annonsering, affischering och liknande som innehåller trafikinformation, uppmaningar att resa till visst län eller viss stad eller att köpa statens obligationer m. m. bör anses som reklam.

Reklam är normalt riktad mot människor i deras egenskap av köpare och konsumenter. Emellertid förekommer även åtgärder som riktar sig mot handelns mellanled och som avser t. ex. att påverka försäljningen av viss vara, s. k. sales promotion. Under förutsättning att dessa åtgärder skiljer sig från övrig reklam endast beträffande de personer mot vilka de riktar sig, bör de betraktas som reklamtjänster.

De vanligaste sätten att utöva påverkan kan sägas vara

a) annonsering
b) affischering
c) reklamfilmvisning
d) radio- och televisionssändningar
e) teaterreklam
f) flygreklam
g) direktreklam, t. ex. med användande av reklamtryckalster
h) utställningar
i) dekoration och skyltning.

De tjänsteprestationer som förekommer inom reklambranschen kan indelas i följande huvudgrupper,

dels förberedande arbeten i form av undersökningar eller utredningar i reklam-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

frågor, marknadsundersökning som har direkt samband med reklam, planering t. ex. av reklamkampanj, rådgivning och liknande,

dels framställning av reklammaterial, d. v. s. affisch, trycksak, reklamfilm m. m.,

dels ock distribution i vidsträckt mening.

Därutöver förekommer att företag inom reklambranschen utför tjänster i form av t. ex. undersökningar eller utredningar av ekonomisk natur, vilka tjänster inte kan sägas ha avseende på reklam eller annonsering. Till dessa kan räknas bl. a. marknadsundersökningar utan direkt samband med reklamuppdrag samt uppdrag som avser säljarutbildning. Sådana tjänster bör inte anses som skattepliktiga enligt MF.

Vad som uttalas i det följande angående skattskyldighet, skyldighet att debitera mervärdeskatt m. m. har avseende endast på de fall i vilka yrkesmässig verksamhet enligt MF föreligger. Såvitt nu är fråga föreligger yrkesmässig verksamhet i första hand då inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av rörelse. Därutöver räknas som yrkesmässig sådan verksamhet som innefattar icke enbart enstaka försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst, även om verksamheten inte medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen (punkt 1 första stycket av anvisningarna till 2 § MF).

B. Förberedande arbeten

Undersökning, utredning m. m. som har direkt samband med reklam är att betrakta som skattepliktig tjänsteprestation. Detta gäller oavsett vem som utför prestationen i fråga och för vems räkning den utförs. Det innebär, att t. ex. reklambyrå som åtar sig att utföra sådan tjänst bör debitera sin uppdragsgivare mervärdeskatt och att även den som på reklambyråns uppdrag utfört prestationen eller del därav bör debitera reklambyrån mervärdeskatt. Om reklambyrån åtagit sig enbart att förmedla utredningsuppdraget blir byrån skattskyldig för förmedlingen endast i det fall byrån uppbär likvid från uppdragsgivaren för den förmedlade tjnästen.

C. Framställning av reklammaterial

Gemensamt för så gott som all framställning av reklammaterial är att framställningen kan sägas bestå av två delar – en idémässig och en praktisk.

Den idémässiga delen av framställningen kan avse planering, ateljéarbete, redaktionellt arbete och liknande och utmärks av att den antingen inte resulterar i något materiellt ting eller att den slutar med framställning av reklammaterial i original. I båda fallen föreligger skattepliktiga tjänsteprestationer. Detta avser samtliga i prestationen ingående moment.

Om den som tillhandahåller den idémässiga slutprodukten, t. ex. i form av ett originalexemplar, för fullgörande av sin uppgift anlitat annan som utfört prestationen eller del därav bör denna andra person debitera mervärdeskatt på sin prestation, eftersom den får anses avse reklam.

Den praktiska delen av framställningen innefattar tillverkning av reklammaterial, vilket normalt är en skattepliktig vara. Det kan här vara fråga om affischer, trycksaker, presentartiklar, skyltningsmaterial, utställningsmaterial i olika former, ljusbilder, reklamfilm m. m. Den som tillhandahåller sådant reklammaterial till annan genom försäljning, tillverkning på beställning, uthyrning eller motsvarande tillhandahåller skattepliktig vara. Förmed-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ling av sådant tillhandahållande kan under de i MF stadgade förutsättningarna medföra skattskyldighet för ombud.

Beträffande reklamfilm hänvisas till ett följande avsnitt av denna anvisning.

D. Distribution

Med distribution avses i detta sammanhang i första hand transport av reklammaterial av olika slag. Transport av varor utgör skattepliktig tjänsteprestation. Detta innebär att den som transporterar exempelvis affischoriginal från reklambyrå till tryckeri, fotografiska bilder till klichéanstalt, korrektur till beställare, tryckt upplaga till slutlig mottagare, varuprov till hushåll o. s. v. utför en skattepliktig tjänsteprestation. Huruvida den som utför transporten blir skattskyldig därför eller ej får avgöras enligt vanliga regler om skattskyldighet.

Med distribution avses emellertid i denna anvisning även de skilda sätt på vilka reklamen bringas att nå de människor för vilka den är avsedd.

Med hänsyn till att det i denna del föreligger särskilda förhållanden vid olika distributionssätt behandlar riksskattenämnden olika media för sig.

a. Annonsering

Författningstext

7 stycket av anvisningarna till 10 § MF

Med annonsering avses ackvisition och utformning av annons samt införande av annons, d. v. s. upplåtelse av annonsutrymme i tidning eller annan publikation eller i s. k. ljustidning.

11 § MF

Från skatteplikt undantages

— — — — — — — — — — — — — —

5) införing av annons i tryckalster som är undantaget från skatteplikt enligt 8 § 6 eller 7 samt annonsering eller annan reklam för skattepliktig vara eller tjänst för utländsk uppdragsgivares räkning,

— — — — — — — — — — — — — —

8 § MF

Från skatteplikt undantages

— — — — — — — — — — — — — —

6) medlemsblad, periodisk publikation som väsentligen framstår som organ för sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för religiöst, nykterhetsfrämjande, politiskt, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda vanföra 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,

7) personaltidning, program och katalog, när varan säljes eller utlämnas av utgivare som icke är skattskyldig för annan verksamhet eller införes till landet för sådan utgivares räkning,

— — — — — — — — — — — — — —

6 stycket av anvisningarna till 8 § MF

Undantaget för periodisk publikation under 6 gäller svenskt och utländskt alster av angivet slag, som enligt utgivningsplan utkommer med normalt minst fyra nummer om året. Till sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för idrottsligt ändamål hänföres endast sammanslutning som är ansluten till Sveriges riksidrottsförbund eller Svenska korporationsidrottsförbundet eller är representerad inom Sveriges olympiska kommitté. Som försvarsfrämjande sammanslutning räknas endast sammanslutning som anges i 1 § punkt 1 kungörelsen den 11 december 1953 (nr 737) angående frivillig försvarsverksamhet eller som har till uppgift att stödja hemvärnets verksamhet.

Riksskattenämnden har i bindande förklaring den 9 december 1968 gjort följande uttalande beträffande begreppet medlemsblad.

Med medlemsblad förstås vid tillämpningen av MF publikation som utges av

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

sammanslutning eller organisation och som i princip är avsedd för dess medlemmar, medlemmarnas anställda eller till medlemmarna direkt eller indirekt anslutna organisationer. Den omständigheten att sådan publikation utges av serviceorgan för sammanslutningen medför inte att tidskriften skall anses som annat än medlemsblad. Det huvudsakliga syftet med publikationen skall vara att lämna information och meddelanden inom de områden sammanslutningen eller organisationen omfattar eller om det ändamål sammanslutningen eller organisationen har till föremål att främja.

Om publikationen förekommer i allmänna handeln eller genom prenumeration eller på annat liknande sätt till mer än 25 procent av den totalt tillhandahållna upplagan försäljs till utomstående kan publikationen icke till någon del av upplagan betraktas som medlemsblad, även om den i övrigt uppfyller i föregående stycke angivna villkor.

För publikation, som enligt vad nu sagts är att betrakta som medlemsblad, gäller undantaget från skatteplikt publikationens hela upplaga.

Förarbeten

Betänkande av utredningen angående indirekta skatter och socialförsäkringsavgifter (stencil Fi 1967: 10):

Vårt förslag betyder att beskattningen av inte endast annonserna utan också annonsorganen blir beroende av den egentliga verksamheten hos den som utger annonsorganet. Det kan emellertid förekomma fall där den egentliga verksamheten faller utanför mervärdeskatten men att viss annan i och för sig skattepliktig verksamhet är kombinerad härmed, t. ex. serveringsrörelse vid ett museum, idrottsanläggning eller varumässa. Skattskyldighetsfrågan för sådan annan verksamhetsgren bör bedömas för sig enligt de allmänna reglerna, men bör å andra sidan inte ha betydelse för frågan om beskattningen av de för den egentliga verksamheten tillhandahållna programmen eller kataloger-

na. Det torde dock ofta vara så att serverings- eller försäljningsverksamheten i dessa fall utlämnas på entreprenad och därför bedrivs av fristående företagare, vars verksamhet är att anse som yrkesmässig.

Riksskattenämnden

Annonsinföring. Härmed avses som framgår av anvisningarna till 10 § MF upplåtelse av annonsutrymme i tidning eller annan publikation eller i s. k. ljustidning.

Skatteplikt för annonsinföring föreligger oberoende av skälet till annonseringen. Sålunda skall inte endast näringslivets annonser för varor eller tjänster beskattas utan också annonser införda på uppdrag av privatpersoner, offentliga myndigheter m. fl.

Bland annonsorganen intar dagspressen och den rent kommersiella veckopressen en dominerande ställning. Företag som ger ut sådana publikationer är – oaktat allmän nyhetstidning är undantagen från skatteplikt enligt MF – skattskyldiga för i princip hela sin verksamhet. Detta innebär för företag som ger ut allmän nyhetstidning att tidningen är skyldig att redovisa mervärdeskatt på sina annonsintäkter (med vissa undantag, se "Utländska uppdragsgivare") men inte på intäkter från försäljning av lösnummer av eller prenumeration på tidningen. Företag som ger ut kommersiell veckotidning är skyldigt att redovisa mervärdeskatt inte bara på annonsintäkter utan också på försäljning av tidningsexemplar. För företag av båda slagen innebär skattskyldigheten att rätt i princip föreligger till avdrag för all ingående mervärdeskatt.

Annonsering kan vidare ske i så gott som samtliga periodiska publikationer. I

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

princip är denna annonsering skattepliktig. I vissa fall betraktas dock utgivningen som det väsentliga, vilket föranlett att skatteplikten för annonsinföringen anknutits till skatteplikten för den utgivna publikationen. Om utgivningen inte medför skattskyldighet kommer skatt inte att utgå på publikationen eller annonsinföringen. Vad nu sagts gäller sådana publikationer som anges i 8 § 6 MF.

Motsvarande gäller också sådana publikationer som anges i 8 § 7 MF. Beträffande de sistnämnda gäller att varken publikationerna eller annonsintäkterna beskattas i de fall den verksamhet som föranlett utgivningen inte medför skattskyldighet. Detta är normalt fallet beträffande konstutställningar, teaterföreställningar, idrottsarrangemang, hästsporttävlingar m fl arrangemang. Enligt förarbetena till MF får skattefrihet anses föreligga även om arrangören skulle driva någon från den huvudsakliga verksamheten artskild verksamhet som medför skattskyldighet, t ex servering i teaterlokal, korvförsäljning på travbana eller liknande.

Beträffande övriga trycksaker i vilka annonsering kan förekomma (bok, broschyr eller liknande) gäller regelmässigt att om utgivningen anses som yrkesmässig och försäljningen därför beskattas, även annonsintäkterna skall beskattas.

På samma sätt kan man som regel utgå från att om utgivningen inte anses som yrkesmässig och försäljningen därför inte beskattas, inte heller eventuella annonsintäkter skall beskattas. Om emellertid trycksaken innehåller ett stort antal annonser eller om annonsintäkterna är betydande, kan denna omständighet föranleda att såväl utgivningen som annonsinföringen anses som yrkesmässig. I de fall trycksaken delas ut gratis bör utgivaren anses skattskyldig för annonsintäkterna om han skulle varit skattskyldig för utgivningen om han sålt trycksaken.

Även förmedling av annonsinföring medför i princip skattskyldighet om förmedlaren uppbär likvid för den förmedlade tjänsten. Reklamkonsult som för uppdragsgivares räkning förmedlar annonsinföring med anlitande av reklambyrå eller annat mellanled är – om han uppbär likvid för den förmedlade tjänsten – skattskyldig för ersättning som han erhåller för förmedlingen.

I de fall annonsinföring enligt vad ovan uttalats inte är skattepliktig är inte heller förmedling av sådan annonsinföring att anse som skattepliktig. Detta bör innebära att t ex reklambyrå som förmedlar annonsinföring i medlemsblad eller motsvarande inte är skattskyldig för den ersättning för förmedlingen som uppbärs från uppdragsgivaren, under förutsättning att den annnonseringskostnad som påförs uppdragsgivaren inte är högre än den kostnad som skulle påförts honom om han själv beordrat annonsinföringen. Om däremot denna förutsättning inte är uppfylld är reklambyrån skattskyldig för det överskjutande beloppet. Detta sammanhänger med att endast annonsinföringen undantagits från skatteplikt. Utformning av annons och andra tjänster som har avseende på annons som skall införas i sådan publikation som är undantagen från skatteplikt enligt 8 § 6 eller 7 är alltså i princip skattepliktiga.

Med uttrycket ”uppbär likvid för den förmedlade tjänsten” förstås att förmedlaren från uppdragsgivaren erhåller betalning för annonsinföringen.

Beträffande *utformning av annons* hänvisas till vad ovan uttalats under ”C. Framställning av reklammaterial”.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Med *annonsackvisition* förstås sådant anskaffande av annonsörer till annonsutrymme för vilket ersättning utgår från annonsorganet.

b. Affischering

Affischutrymme kan finnas på byggnad, plank, träd och dylikt men framförallt på särskilt iordningställda affischeringsanordningar i form av affischpelare, ställningar, stolpar, reklamtavlor m m och på busshållplatser, regnskydd, idrottsarenor, järnvägsstationer, bussar, tåg, bilar m m.

Fastighetsägare som upplåter rätt att på mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt MF sätta upp affischer men som inte själv vidtar åtgärder för affischering kan inte sägas utföra en reklamtjänst. Fastighetsägare som vidtagit särskilda åtgärder för affischering genom att t ex själv montera affischtavlor, ställningar eller dylikt och därefter mot ersättning tillåter affischering på dessa anordningar, får däremot anses utföra reklamtjänst. Vad nu senast sagts om fastighetsägare gäller också den till vilken rätt till affischering upplåtits under förutsättning att han vidtar åtgärder för affischering.

I fråga om upplåtelse av rätt att sätta upp affischer, reklamlappar och liknande på lös egendom bör gälla att upplåtarens prestation är att betrakta som reklamtjänst.

Den som upplåter särskilt iordningställt affischeringsutrymme utför enligt vad ovan uttalats skattepliktig reklamtjänst. Även den som endast utför uppsättningen får anses utföra en skattepliktig tjänsteprestation.

Vad i detta avsnitt sagts om affischering gäller även ljusreklam, ljustidning och reklam, som t ex genom målning, textning eller dylikt direkt anbringas på föremålet i fråga.

c. Reklamfilmvisning

Författningstext

7 § 4 stycket MF

Som vara anses vidare — — — — — rätt till fotografisk bild eller till sådan kinematografisk film som avser reklam, information eller undervisning.

11 § MF

Från skatteplikt undantages — — — —

6) visning av kinematografisk film,

Förarbeten

I proposition 1968:100 anförde departementschefen bl a:

Med generellt undantag från skatteplikt för nöjesområdet bör följa, att upplåtelse av visningsrätt till kinematografisk film i princip anses som inte skattepliktig transaktion. Skatt skall då inte utgå på de s k filmhyror, som erläggs av biograferna och andra som visar film. Detta bör gälla oavsett filmens art. Dock anser jag i likhet med utredningen, att skatt skall utgå på reklamfilm och jämförliga filmer, när sådan film tillhandahålls beställaren. Skatt på sådana filmer bör utgå även om tillhandahållandet formellt har karaktär av upplåtelse av visningsrätten till den beställda filmen. Skatteplikt i dessa fall medför givetvis rätt till avdrag för ingående skatt som faller på inspelning m m av dessa filmer.

Riksskattenämnden

All upplåtelse av rätt till reklamfilm är skattepliktig. Detta innebär i enlighet med departementschefens uttalande, att vid upplåtelse till beställaren eller – vid framställning av reklamfilm utan särskilt upp-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

drag – till den som förvärvar rätten eller del därav till filmen, mervärdeskatt skall utgå. Om beställaren är t ex reklambyrå gäller detsamma. Vid reklambyråns överlåtelse av filmen eller rätt till filmen skall skatt åter utgå. Däremot skall på grund av undantaget från skatteplikt för visning av film skatt inte utgå för ersättning som erläggs för denna visning. Detta gäller både den ersättning som filmvisaren betingar sig av filminnehavaren för att visa filmen och den ersättning filmvisaren eventuellt erhåller från de personer för vilka filmen visas.

d. Radio- och televisionssändningar

Här avses interna sändningar t ex inom varuhus, i butik, på utställning eller liknande. Beträffande tillhandahållande av varor eller tjänster för sändningar över utländska stationer får bedömas enligt vanliga regler, om export föreligger eller ej. I denna del hänvisas till anvisningar som kommer att utarbetas av riksskattenämnden.

Sändningar består av förberedande arbeten, som bedöms enligt de allmänna grunder som tidigare behandlats, och tillhandahållande av reklammaterial, t ex ljudband, film, videoband, ljusbilder och liknande samt utnyttjande av teknisk apparatur. Beträffande tillhandahållande av reklammaterial hänvisas till vad som sagts i avsnittet om framställning av reklammaterial.

Försäljning eller uthyrning av teknisk apparatur är skattepliktig transaktion. Den som åtar sig det praktiska handhavandet av den tekniska delen av en sändning t ex på en utställning, mässa eller liknande kan inte anses utföra en skattepliktig reklamtjänst.

e. Teaterreklam

Denna reklam sker så gott som uteslutande i form av ljusbilder. Om den som disponerar teaterlokal till annan upplåter rätt att visa reklambilder är upplåtelsen att betrakta som reklamtjänst, endast om upplåtaren åtagit sig att också visa reklamen, dvs att ombesörja visningen av bilderna. Detta innebär att om det företag som har rätt att göra reklam på teatern också sköter om visningen, dvs har egen apparatur och egen personal, utgör lokalinnehavarens upplåtelse av rätten att visa reklambilder ingen reklamtjänst.

I vad gäller framställning av reklammaterial, användande av teknisk utrustning eller liknande hänvisas till vad ovan uttalats under ”d. Radio- och televisionssändningar”.

f. Flygreklam

Sådan reklam förekommer i form av bogsering av reklamtext och s k skywriting. I båda fallen får den som utför flygningen anses utföra en skattepliktig reklamtjänst. Beträffande förarbeten, material m m hänvisas till vad som sagts tidigare.

g. Direktreklam

Med detta begrepp avses distribution av reklamtryck, varuprover och dylikt t ex till hushåll, annan likvärdig utdelning av reklamartiklar, utdelning av presentartiklar i reklamsyfte m m.

Den som i någon form distribuerar reklamvaror, tryck eller dylikt kan inte anses utföra en reklamtjänst men väl en transporttjänst, som är skattepliktig. Det är dock att märka att vid distribution genom postverkets försorg av andra försändelser än paket och gruppkorsband föreligger inte skatteplikt för transporttjänsten i fråga.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

h. Utställningar, mässor m m

Upplåtelse som avser endast rätt att på utställning eller liknande disponera viss yta inom- eller utomhus eller lokal för egna utställningsarrangemang, kan inte anses som skattepliktig tjänsteprestation. Detta får anses gälla även om den upplåtna ytan eller lokalen av upplåtaren – utan att särskild ersättning betingats härför – anpassats för sitt ändamål genom uppsättande av skiljeväggar och golv eller liknande. Om i upplåtelsen ingår rätt att disponera av utställningsarrangören tillhandahållna anordningar i form av montrar, hyllor, bord, stolar m m bör detta anses utgöra skattepliktig uthyrning. Om arrangören eller annan på utställarens uppdrag och mot ersättning åtar sig att utföra t ex snickeri- och inredningsarbeten eller liknande, att hyra ut eller sälja skyltnings- eller dekorationsmaterial eller varor för samma ändamål föreligger normalt skatteplikt.

Uthyrning för utställningsändamål av montrar och liknande på järnvägsstation, i hotellvestibul, i park m m bör anses som skattepliktig reklamtjänst. Även arrangerandet av sådan utställning är skattepliktigt. Om uthyrningen däremot innefattar endast rätt att på viss plats eller i viss lokal ställa upp utställningsmontrar bör denna upplåtelse inte anses medföra skattskyldighet för upplåtaren.

I övrigt får den som för utställningen presterar idéer, demonstrationer eller liknande anses utföra en skattepliktig reklamtjänst.

Vid sådan av grossist, tillverkare eller motsvarande anordnad demonstration, provsmakning eller dylikt av varor som sker t ex i butik, bör de ömsesidiga prestationer som utförs av grossistens och butiksinnehavarens personal inte föranleda skatteplikt för någon av dem. Om däremot demonstrationen på uppdrag utförs eller förmedlas av annan än den eller dem som arrangerat densamma bör skattepliktig reklamtjänst anses föreligga för uppdragstagaren.

i. Dekoration och skyltning

Tjänst som innebär dekoration eller skyltning är skattepliktig. Skatteplikt föreligger självfallet även för försäljning eller uthyrning av material och varor som används vid utförandet av tjänsteprestationen.

E. Utländska uppdragsgivare

Författningstext

11 § MF

Från skatteplikt undantages

— — — — — — — — — — — — — —

5) — — — — — — annonsering eller annan reklam för skattepliktig vara eller tjänst för utländsk uppdragsgivares räkning,

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Undantag från skatteplikt för annonsering eller annan reklam för utländsk uppdragsgivares räkning föreligger endast då reklamen avser skattepliktig vara eller tjänst. Därav följer att skatt skall uttagas på annonsering eller annan reklam för skattefria varor och tjänster samt för annat än vara eller tjänst.

Med utländsk uppdragsgivare förstås inte bara utländsk annonsör och motsvarande utan också utländsk förmedlare av annons eller reklam, t. ex. utländsk reklambyrå. Jämför även vad som uttalas nedan under "F. Handelsagenter och andra förekommande mellanled".

Företagare i Sverige som inom landet utför reklamtjänst eller förmedlar annonsinföring för skattepliktig vara eller tjänst

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

för utländsk uppdragsgivares räkning skall alltså inte redovisa någon mervärdeskatt på ersättningen för sådant uppdrag. Enligt 2 § 1 st 2 MF föreligger emellertid skattskyldighet för denna verksamhet och därmed också i princip rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till den svenske företagarens förvärv för verksamheten.

Däremot föreligger skatteplikt för sådan reklamtjänst som utförs här i landet på den svenska reklamföretagarens uppdrag – reklamtjänst, annonsinföring eller liknande – eftersom detta inte sker för utländska uppdragsgivares räkning.

Är reklamtjänst icke skattepliktig är icke heller förmedling av sådan tjänst skattepliktig.

F. Handelsagenter och andra förekommande mellanled

Det förekommer att handelsagent eller motsvarande här i landet för utländsk säljare eller motsvarande beordrar annonsinföring i svensk publikation eller annan reklamtjänst inom landet för den utländske säljarens räkning och att ersättning i form av provision eller liknande utgår. Med hänsyn till att agenten normalt inte är skattskyldig i Sverige för sin förmedlingsverksamhet bör han inte vara skattskyldig för den ersättning han uppbär för sin prestation. Om agenten däremot uppträder som självständigt mellanled vid reklamtjänstens utförande, vilket kan utmärkas av att han i eget namn lämnar reklam- eller annonsuppdraget till reklamföretaget eller tidningen och får faktura utställd i eget namn, bör han anses skattskyldig för förmedlingen. Den bör dock, om reklamen avser skattepliktig vara eller tjänst, vara skattefri jämlikt 11 § 5 MF. För det svenska företag som utför reklamtjänsten eller annonsinföringen måste en bedömning göras av uppdragsgivarens ställning. Även i detta fall bör bedömningen göras med ledning av beställningen och faktureringen. Sker beställning i agentens eget namn och skall faktura utställas på agenten är denne att anse som uppdragsgivare. Skatteplikt föreligger alltså för den tjänst som utförs för agentens räkning. Om däremot agenten uppträder som ombud eller motsvarande för det utländska företaget och om faktura skall ställas direkt på detta företag föreligger jämlikt 11 § 5 MF skattefri tjänst om den avser skattepliktig vara eller tjänst.

Handelsagent eller motsvarande som självständigt utför eller förmedlar reklamtjänst av något slag kommer alltså att debiteras mervärdeskatt av det svenska reklamföretaget. Samtidigt utför agenten en reklamtjänst för utländsk uppdragsgivares räkning. Detta medför att skattskyldighet jämlikt 2 § 1 stycket 2 MF föreligger och att följaktligen även rätt till avdrag för ingående skatt i princip föreligger, varför återbetalning av skatt kan förekomma.

G. Beskattningsvärdets bestämmande

Beskattningsvärdet vid utförande av tjänst som avser reklam eller annonsering beräknas på vanligt sätt med utgångspunkt från det fakturerade vederlaget med avdrag för rabatter av olika slag; dock med undantag av villkorlig rabatt, som erhålls vid betalning inom viss tid, t ex kassarabatt.

Även i de fall skattepliktig förmedling förekommer, t. ex. av annonsinföring eller annan reklamtjänst, bör den i föregående stycke angivna beräkningen tilläm-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

pas. Företagare som utför reklamtjänst skall alltså fakturera sin uppdragsgivare det vederlag inkl. mervärdeskatt han betingar sig för sin prestation. Om uppdragsgivaren är någon som förmedlar reklamtjänsten utgår normalt provision till denne. Provisionen kan utgå antingen – som vid annonsinföring – i form av ett lägre pris på reklamutrymmet vid tillhandahållandet åt annan, eller också i form av kreditering på förmedlaren. I båda fallen kommer den som tillhandahåller reklamutrymmet att bli skattskyldig för det vederlag han betingar sig av förmedlaren. Förmedlaren blir sedan skattskyldig för hela det vederlag han betingar sig av sin uppdragsgivare.

I övrigt hänvisas till vad riksskattenämnden uttalat i anvisning den 29 november 1968 angående beskattningsvärdets bestämmande m. m. vid omsättning av vara och tjänst inom landet.

12) Angående avdragsrätten

Som svar på en till riksskattenämnden inkommen förfrågan angående rätt till avdrag i visst fall vid import meddelades följande.

Enligt p 3 av anvisningarna till 17 § förordningen om mervärdeskatt har skattskyldig, då han erhåller vara från utlandet, rätt till avdrag för mervärdeskatt som erlagts för den utländska leverantörens räkning vid varans införsel till landet.

Som förutsättningar härför gäller dels att köparen kan styrka att sådan skatt erlagts och dels att avdragsrätt skulle ha förelegat om köparen själv betalat skatten. Det avdragsgilla beloppet motsvarar den skatt som uttagits av tullmyndigheten.

Köparen bör för att styrka sin avdragsrätt kunna förete den tullsedel som utfärdats vid införseln eller kopia av tullsedeln. Om detta inte är möjligt – t ex av det skälet att vid införtullningen använts en samlingsfaktura över varor som är avsedda för olika köpare – bör i stället kunna godtagas, att på den faktura som köparen erhåller, anges tullsedelns redovisningsnummer, tullplats och i förekommande fall tullavdelning.

13) Angående övergång mellan olika redovisningsmetoder

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 29 november 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående *tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt vid skattskyldigs övergång från ett sätt för redovisning för mervärdeskatt till ett annat.*

Den redovisningsmetod som gäller för den skattskyldige är angiven i det registreringsbevis som länsstyrelsen tillställt honom.

Denna redovisningsmetod skall tillämpas av den skattskyldige till dess länsstyrelsen beslutar att annan redovisningsmetod skall användas och i så fall fr o m den tidpunkt som länsstyrelsen bestämmer. Denna tidpunkt bör som regel bestämmas till början av den redovisningsperiod om två kalendermånader, fyra kalendermånader, halvt eller helt kalenderår, som inträffar efter det länsstyrelsens beslut fattats.

I samband med övergången till annan redovisningsmetod än tidigare skall följande gälla.

Vid *övergång från kontantmetod till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder* skall i fråga om vederlag som inflyter från och med den dag medgivandet om

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

den nya metoden gäller och som avser skattepliktiga kreditförsäljningar (motsvarande) före nämnda dag på vederlagen belöpande utgående skatt redovisas allt eftersom vederlagen inflyter.

Vad i föregående stycke framhållits gäller i tillämpliga delar i fråga om avdrag för ingående skatt på kreditinköp som skett före dagen för medgivandet om övergången. Avdragsrätt för sådana skatter inträder endast i den takt de betalas.

Sker *övergång från redovisning enligt bokföringsmässiga grunder till kontantmetoden* skall i fråga om vederlag som inflyter efter medgivandet om övergången och som avser kreditförsäljningar före denna tidpunkt någon utgående skatt på dessa inte redovisas om den skatt som belöper på kreditförsäljningarna tidigare redovisats. Motsvarande gäller i tillämpliga delar i fråga om avdrag för ingående skatt som belöper på kreditinköp som skett före övergången. Har denna skatt tidigare avdragits, får något ytterligare avdrag för ingående skatt ej ske när dessa kreditinköp betalas efter övergången.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg 10 *Ang. mervärdeskatten* Nr 3 1969

1) Angående avverkningsrätt

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 4 februari 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande *angående tillämpningen av ikraftträdandebestämmelserna till förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller upplåtelse av avverkningsrätter m m i vissa fall.*

Författningstext

7 § MF (första stycket och fjärde stycket, delvis)

Vara är skattepliktig om ej annat följer av 8 §.

— — — — — — — — — — — — —

Som vara anses vidare avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att taga jord, sten eller annan naturprodukt,

— — — — — — — — — — — — —

Ikraftträdandebestämmelserna punkt 2 (tredje och fjärde styckena)

— — — — — — — — — — — — —

Förordningen gäller icke likvid som sker efter utgången av år 1968 och som avser tillhandahållande dessförinnan, om skattskyldighet för likviden icke skulle ha inrätt enligt förordningen om allmän varuskatt.

Har det före den 1 november 1968 slutits skriftligt avtal om upplåtelse av sådan rätt som enligt 7 § fjärde stycket utgör skattepliktig vara, gäller förordningen i fråga om upplåtelsen från och med den dag, dock tidigast den 1 januari 1969, då avtalet skulle upphöra att gälla om det med iakttagande av uppsägningsvillkoren uppsagts den 1 november 1968. Är avtalet icke skriftligt gäller förordningen i fråga om upplåtelsen till den del som hänför sig till tid efter utgången av år 1968.

— — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Har avtal om avverkningsrätt, rätt att taga grus o dyl, innebärande försäljning av vissa utstämplade träd, viss kvantitet grus eller annan naturprodukt från särskilt angiven grustäkt eller fyndighet, träffats och

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

trätt i kraft före den 1 januari 1969, synes sådant tillhandahållande vara för handen, varom förmäles i punkt 2 *tredje* stycket av ikraftträdandebestämmelserna.

I sådana fall bör stadgandet i punkt 2 *fjärde* stycket inte anses tillämpligt.

För likvid som erlägges på grund av sådant avtal som här nämnts inträder inte skattskyldighet för mervärdeskatt för säljaren. Detta gäller oberoende av när likvid erlägges och oberoende av den redovisningsmetod för mervärdeskatt säljaren kan ha tilldelats.

2) Angående snöröjning m m

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 4 februari 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande *angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller snöröjning, gaturengöring och vissa underhållstjänster avseende gator och vägar m m.*

Snöröjning

För renhållning av fastighet föreligger inte skattskyldighet enligt MF. Transporter som utförs i samband med renhållning är på grund av särskilt stadgande i 11 § 3 MF undantagna från skatteplikt.

Snöröjning bör i allt väsentligt anses som ett transportuppdrag, utfört i samband med renhållning. Till snöröjning bör av praktiska skäl räknas saltning och sandning mot halka av snö eller istäckt mark.

Den som utför tjänster av nu nämnt slag får enligt 2 § första stycket 2 MF anses skattskyldig till mervärdeskatt fast tjänsten som sådan är undantagen från skatteplikt. Skattskyldig är därför bibehållen rätten till avdrag för ingående skatt som belöper på förvärv för verksamheten.

Det bör beaktas att skattskyldig som i samband med snöröjning mot särskild debitering tillhandahåller salt eller sand försäljer skattepliktig vara. Vederlaget är därför i denna del skattepliktigt.

Gaturenhållning som inte har samband med snöröjning

Av samma skäl som anförts i fråga om snöröjning synes skatteplikt inte föreligga för gatu- och vägrenhållning.

Beträffande vattning, lutning och saltning av icke permanentad vägbana se nedan.

Grusning och annat underhåll av väg

Uppdrag som innefattar åtagande att underhålla, förbättra eller iståndsätta viss vägsträcka eller viss gatumark medelst grusning, spridande av tjära, asfalt, vatten, vägsalt, lut etc. är att anse som sådan tjänst avseende väg för vilken skatteplikt föreligger enligt 10 § 4 MF. På dylikt åtagande är den i 14 § första stycket 2 MF intagna 20-procentiga reduceringsregeln tillämplig.

Skattskyldig som transporterar sådant underhållsmaterial som nu nämnts till väg eller gata och som endast avlastar materialet på av väghållaren anvisad plats utför transport som avses i 10 § 6 MF. För sådan tjänst är hela vederlaget skattepliktigt.

3) Angående skatteplikt för fiskekort

En till riksskattenämnden inkommen förfrågan har efter föredragning av ärendet inför riksskattenämnden besvarats enligt följande.

Försäljning av fiskekort bör anses som sådan upplåtelse av rätt till fiske för vilken skatteplikt föreligger. Detta bör gälla

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

såväl kronans som fiskevårdsföreningarnas försäljning.

I sammanhanget bör framhållas att skyldigheten att erlägga mervärdeskatt är beroende av om verksamheten kan anses yrkesmässigt bedriven och av verksamhetens omfattning – redovisningsskyldighet föreligger inte så länge det kan antas att den skattepliktiga omsättningen för närmast följande tolvmånadersperiod inte kommer att överstiga 10.000 kr.

Startavgifter i samband med fisketävlingar bör inte anses som upplåtelse av fiskerätt. Skattskyldighet föreligger således inte för sådana avgifter.

4) Angående stuveri

Riksskattenämnden har den 31 januari 1969 beslutat att såsom *bindande förklaring* enligt 62 § förordningen om mervärdeskatt göra följande uttalande.

Av stuveriföretag utförd lastning eller lossning av fartyg och därmed sammanhängande tjänst avseende vara till eller från utlandet utgör sådan omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 11 § 3 mervärdeskatteförordningen.

Av stuveriföretag utförd tjänst med avseende på fartyg i utrikestrafik utgör sådan omsättning genom utförsel som avses i 2 § andra stycket nämnda förordning.

Riksskattenämnden har vidare denna dag i anslutning till den bindande förklaringen beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *tjänster tillhandahållna av stuveriföretag.*

Författningstext

2 § MF

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

1. skattepliktig vara, byggnad eller tjänst,

2. vara som anges i 8 § 1–5, tjänst som avser vara som nu nämnts eller tjänst som anges i 11 § 1, 3, 4 eller 5 — — —

Skattskyldig är vidare den som i yrkesmässig verksamhet omsätter vara eller tjänst genom utförsel.

— — — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 2 § MF (punkt 4)

Som export räknas bl a omsättning av vara eller tjänst på fartyg och luftfartyg i utrikestrafik samt omsättning som innebär försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst till eller för bruk på sådant fartyg eller luftfartyg. — — —

11 § MF

Från skatteplikt undantages

— — — — — — — — — — — — — —

3. transport av vara till eller från utlandet,

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Alla av ett stuveriföretag tillhandahållna tjänster som ingår i ett lastnings- eller lossningsuppdrag bör bedömas som en enhet och frågan om skatteplikt eller skattefrihet bör avgöras utifrån uppdraget som sådant. Om uppdraget innefattar lastning eller lossning av gods till eller från utlandet bör skattefriheten omfatta samtliga i uppdraget ingående tillhandahållanden även om däri ingår i och för sig skattepliktiga element såsom uthyrning av presenningar eller lastpallar, interna transporter m m.

Tjänster ombord på fartyg i utrikestrafik, såsom flänsning av last, bör anses som sådan tjänst avseende fartyget som enligt punkt 4 av anvisningarna till 2 § MF är att räkna som export.

Såvitt gäller frågan huruvida fartyg går i utrikes- eller inrikestrafik hänvisas till nämndens den 20 december 1968 meddelade anvisning angående tillbehör och utrustning till fartyg. Däri uttalas bl a följande.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Begreppet utrikestrafik bör i nu förevarande hänseende tolkas på samma sätt som sker vid tillämpning av gällande tullförfattningar. Försäljning av proviant och andra skattepliktiga förbrukningsartiklar bör kunna ske skattefritt när leverans sker till fartyg som utklarerats för resa till utrikes ort eller där det av omständigheterna klart framgår att fartyget skall avgå i utrikestrafik.

Lastning och lossning avseende gods som fraktas enbart mellan orter inom landet bör anses som skattepliktig transporttjänst enligt 10 § 6 MF.

5) Angående containers

I en till riksskattenämnden inkommen skrift hade aktiebolaget A anhållit om besked angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt såvitt gäller uthyrning och reparation av containers.

Efter föredragning av ärendet vid riksskattenämndens sammanträden den 31 januari 1969 erhöll sökandebolaget följande svar.

Containers kan inte anses utgöra skattefria fartygstillbehör.

Försäljning och uthyrning av sjöcontainers till rederi vars fartyg huvudsakligen går i utrikes trafik bör anses som sådant tillhandahållande för bruk på fartyg i utrikes trafik som enligt punkt 4 av anvisningarna till 2 § mervärdeskatteförordningen är att räkna som export. Detsamma gäller försäljning och uthyrning av containers till utländska rederier. Motsvarande gäller även reparationer av containers som avses i detta stycke.

Då dessa sjöcontainers är avsedda att användas i utrikes sjöfart bör skattefriheten inte påverkas av att de i samband med s k integrerade transporter mera tillfälligt förs i land för lastning eller lossning.

Försäljning eller uthyrning av containers till annat svenskt företag än rederi, vars fartyg huvudsakligen går i utrikes trafik, bör som regel vara att anse som skattepliktig omsättning inom landet. Detta gäller även om den som förvärvar eller förhyr varorna i sin tur avser att försälja eller hyra ut samma varor till rederi för bruk på fartyg i utrikes trafik. Vad nu sagts gäller även tillhandahållande av reparationer och andra tjänster åt sådant företag.

6) Angående export i vissa fall

A. Riksskattenämnden har vid sammanträde den 24 januari 1969 såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* beslutat göra följande uttalande *angående tillämpningen av bestämmelserna i kungörelsen den 20 november 1968 (nr 591) om erläggande av mervärdeskatt i vissa fall vid utförsel.*

Författningstext

Mervärdeskatt skall erläggas för varor som utföres för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linje mellan Sverige och Danmark, Finland eller Norge. Skatt skall dock ej utgå för rusdrycker, öl, tobaksvaror, cigarrettpapper, cigarretthylsor samt choklad- och konfektyrvaror. Ingående skatt som belöper på skattepliktig utförsel medför ej avdragsrätt enligt 17 § förordningen.

Innebär utförsel enligt första stycket skattepliktigt uttag enligt förordningen om mervärdeskatt, skall beskattningsvärdet utgöra varans inköpsvärde inräknat skatt.

Riksskattenämnden

Enligt 1 § förordningen om mervärdeskatt (MF) skall skatt erläggas vid omsättning inom landet och vid införsel samt, när Konungen förordnar därom, vid utförsel. Detta innebär bl a att exporten i princip skall vara fri från mervärdeskatt. I detta sammanhang erinrar nämnden om uttalande i anvisning den 20 december

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

1968 om tillämpning av MF såvitt gäller tillbehör och utrustning till fartyg.

Genom ovan återgivna kungörelse har viss inskränkning gjorts i den principiella skattefriheten för exportvaror. För tillämpning av kungörelsen gäller följande.

1. Skatteplikt föreligger för *varor* som *utförs* för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg i linjetrafik mellan Sverige och Danmark, Finland eller Norge.

Varor av typen serveringsvara o dyl som utförs för att tillhandahållas i matsalar, barer, mässar eller liknande platser ombord omfattas inte av bestämmelserna.

Genom särskilt stadgande i kungörelsen har från skatt undantagits utförsel av rusdrycker, öl, tobaksvaror, cigarrettpapper, cigarretthylsor samt choklad- och konfektyrvaror. Dessa kan sålunda fritt utföras (exporteras) oberoende av på vad sätt de tillhandahålls ombord.

2. Beskattningen av de varor som avses i kungörelsen sker inom ramen för beskattningen av omsättning inom landet på så sätt att man, när det gäller dylika varor, inte kan såsom skäl för skattebefrielse åberopa den omständigheten att varorna säljs till fartyg i utrikestrafik. Säljare av vara, för vilken skatt skall erläggas vid utförsel enligt kungörelsen, har att för leverans av sådan vara ombord på berörda fartyg redovisa mervärdeskatt till staten. Säljaren äger i sin skatteredovisning dra av ingående skatt som belöper på förvärv av den försålda varan. Köpare av varan – i allmänhet rederiet – äger däremot inte rätt att vid sin skatteredovisning dra av den på förvärvet belöpande skatten.

3. Har köparen eget lager av varor som förvärvats både för skattepliktig utförsel enligt kungörelsen och skattefri användning i övrigt utan att det vid inköpstillfället kunnat avgöras omfattningen av den ena eller andra användningen och har till följd härav leverans till köparen skett såsåom vid utförsel utan mervärdeskatt, skall skattepliktigt uttag för utförsel anses ske när varorna tas ut från det gemensamma lagret för användning på sätt som angetts i kungörelsen. Beskattningsvärdet skall därvid utgöra varans inköpsvärde inräknat skatt. Köparen skall vid sin skatteredovisning redovisa den på uttagsvärdet belöpande utgående mervärdeskatten men får inte dra av någon häremot svarande ingående skatt.

B. I skrivelse till riksskattenämnden hade utrikesdepartementets ekonomibyrå anhållit om besked angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt vid inköp för svenska beskickningar i utlandet.

Efter föredragning av ärendet erhöll departementet följande svar.

Riksskattenämnden har den 30 december 1968 meddelat anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna angående export. – – – Av anvisningen framgår vilka leveransvillkor som kan medföra att försäljning skall anses som export samt den dokumentation som erfordras.

Härutöver må tilläggas att av Eder anlitad speditör bör anses som ombud för Eder. Tillhandahållande åt denne inom svenskt tullinland är därför att anse som skattepliktig försäljning. Om däremot leverantör, för vidare befordran utomlands, överlämnar av Eder inköpta varor till speditör som anlitas av leverantören och som sålunda är att anse som ombud för denne, bör sådant tillhandahållande kunna anses som exportförsäljning.

Leverans till utrikesdepartementets kurirexpedition bör anses som export (jämför skrivelse från riksskattenämndens varuskattebyrå den 31 augusti 1962 i motsvarande fråga beträffande tillämpningen av

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

förordningen om allmän varuskatt). Som förutsättning för skattefrihet bör därvid gälla att säljaren erhåller ett under tjänsteansvar utfärdat kvitto av innebörd att varan mottagits för vidare befordran utomlands.

(Stockholm den 18 mars 1969)

R II : 84

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg 10 *Ang. mervärdeskatten* Nr 4 1969

1) Angående övergångsbestämmelserna

A. Riksskattenämnden har vid sammanträde den 18 februari 1968 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av ikraftträdandebestämmelserna till förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *likvid efter den 31 december 1968 för tjänst som avses i 10 § 5 MF.*

Författningstext
10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

— — — — — — — — — — — — — — —

5. projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst beträffande mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt denna förordning,

— — — — — — — — — — — — — — —

Ikraftträdandebestämmelserna (punkt 2, tredje, fjärde och femte styckena)

Förordningen gäller icke likvid som sker efter utgången av år 1968 och som avser tillhandahållande dessförinnan, om skattskyldighet för likviden icke skulle ha inträtt enligt förordningen om allmän varuskatt.

Har det före den 1 november 1968 slutits skriftligt avtal om upplåtelse av sådan rätt som enligt 7 § fjärde stycket utgör skattepliktig vara, gäller förordningen i fråga om upplåtelsen från och med den dag, dock tidigast den 1 januari 1969, då avtalet skulle upphöra att gälla om det med iakttagande av uppsägningsvillkoren uppsagts den 1 november 1968. Är avtalet icke skriftligt gäller förordningen i fråga om upplåtelsen till den del som hänför sig till tid efter utgången av år 1968.

Fjärde stycket äger motsvarande tillämpning på uthyrning och annan skattepliktig tjänst med utsträckning i tiden, om skattskyldighet icke skulle ha inträtt enligt förordningen om allmän varuskatt.

Distribueras genom

SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund T. O. R.

Box 5, 793 00 Leksand, tel. 0247/104 30 — Postgiro 37 29 45

Abonnemangspris 1969: Serie I Kr. 4: —, Serie II ang. mervärdeskatten Kr 4: —

R II: 85

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Riksskattenämnden

Tjänster som avses i 10 § 5 MF tillhandahålls regelmässigt av arkitekter, byggnadsingenjörer och konsulter inom byggnads- och anläggningsbranschen. Sådana tjänster har icke varit skattepliktiga enligt förordningen om allmän varuskatt. Tjänst som tillhandahållits före den 1 januari 1969 berörs sålunda inte av förordningen om mervärdeskatt (tredje stycket av punkt 2 i ikraftträdandebestämmelserna).

Uppdragstagare som tillhandahåller i 10 § 5 MF angivna tjänster, i fortsättningen benämnd konsult, åtar sig regelmässigt uppdrag som slutredovisas till beställaren först efter viss tidrymd. Under arbetets gång lär beställaren vanligen ha tillgodogjort sig konsultens arbeten i form av deltjänster. Konsulten torde i egna räkenskaper beteckna ett avtalat ej slutfört uppdrag som "pågående arbete" även till den del detsamma utförts.

Fråga har uppkommit om i vad mån sådant den 31 december 1968 pågående arbete i mervärdesskattehänseende kan anses ha tillhandahållits beställaren.

Följande har upplysts om de vanligen förekommande formerna för konsultarbeten.

Arbetena regleras oftast av ett mellan beställare och konsult upprättat avtal i vilket en mellan intresseorganisationerna för de större beställarna och konsulterna träffad överenskommelse, benämnd "Allmänna bestämmelser för konsultuppdrag inom arkitekt- och ingenjörsverksamhet (ABK 1966)" iakttagits. Ersättningsformerna för avtalat uppdrag kan vara

a) Fast ersättning
b) Självkostnad jämte vinstpålägg
c) Taxa
d) Dag- eller timarvode
e) Annan avtalad ersättningsgrund

Härutöver äger konsulten för uppdrag under b—d tillgodogöra sig ersättning för rese- och traktamentskostnader samt gjorda utlägg.

Enligt den åberopade överenskommelsen äger konsulten uppbära dellikvid högst en gång varje månad för redovisade och av beställaren godkända kostnader eller ock enligt särskild upprättad betalningsplan. Av utställd faktura skall framgå arten och omfattningen av det arbete som utförts under den tidsperiod som fakturan avser samt om fakturan avser del- eller slutlikvid. Då arvode utgår enligt b—d ovan skall härutöver anges antalet arbetstimmar jämte timersättning för var och en av de personer som sysselsatts med uppdraget.

Enligt överenskommelsen äger beställare återtaga konsultens uppdrag, varvid ersättning skall utgå dels för utfört arbete, dels för styrkt nödvändig kostnad, dels ock om återtagandet sker av anledning varöver beställaren kunnat råda, för förlust som åsamkats konsulten på grund av uppdragets återtagande.

Det har vidare upplysts att ingångna avtal om viss konsulttjänst vanligen förändras genom tillägg, förändringar och nya åtaganden.

Sammanfattningsvis torde gälla för konsulttjänster som utförs på löpande räkning (självkostnad jämte avtalat vinstpålägg, dag- eller timarvode) att utställd och av beställare godtagen faktura kan anses motsvara en av konsulten gentemot beställaren fullgjord tjänsteprestation. Riksskattenämnden finner därför det i tredje stycket av punkten 2 i ikraftträdandebestämmelserna till MF intagna stadgandet tillämpligt på veder-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

lag som avser dylika uppdrag. Har faktura för sådana uppdrag som nu nämnts utställts senast per den 31 december 1968 gäller MF följaktligen inte likvid för sådan faktura som sker efter utgången av år 1968. Detta gäller även om fakturan utskrivits vid senare tillfälle och oavsett vilken redovisningsmetod för mervärdeskatt konsulten kan ha tilldelats.

Vad gäller konsultarbeten som utförs mot fast ersättning eller mot taxa torde oftast utställd delfaktura kunna anses motsvara av konsulten utförda och beställaren i betydande utsträckning tillhandahållna tjänster. Riksskattenämnden finner därför tredje stycket av punkten 2 i ikraftträdandebestämmelserna tillämpligt även för vederlag, inklusive vinstpålägg, för arbeten av nu nämnt slag, om faktura utställd senast per den 31 december 1968 grundas på förda räkenskaper, uppdragskort, timlistor o. dyl. Detta gäller även om fakturan utskrivits vid senare tillfälle. Oavsett när likvid för sådana fakturor sker och oavsett den redovisningsmetod för mervärdeskatt som konsulten kan ha tilldelats gäller icke förordningen om mervärdeskatt.

Vad riksskattenämnden här ovan uttalat överensstämmer med de principer som, såvitt angår skattskyldiga vilka medgivits redovisning för mervärdeskatt enligt bokföringsmässiga grunder, nämnden anlagt på frågan om skattskyldighetens inträde. Nämnden har i anvisning den 10 december 1968 angående skattskyldighetens inträde vid olika redovisningsmetoder m. m. sålunda uttalat följande.

Bokföringsmässiga grunder innebär att den skattskyldige — utöver vad som influtit vid kontantförsäljningar — skall inräkna uppkomna fordringar i sin skattepliktiga omsättning. Vid tillämpning av denna metod inträder skattskyldighet då fakturering enligt avtal sker efter verkställd leverans eller fullgjord prestation. Förskott eller à contobelopp medför således i och för sig ingen skattskyldighet.

För nu ifrågavarande konsulter torde vid redovisning av mervärdeskatt enligt bokföringsmässiga grunder utställd delfaktura i de flesta fall avse sådan fordran som motsvarar en enligt avtal verkställd leverans eller fullgjord prestation. Skattskyldighet för mervärdeskatt inträder följaktligen när sådan delfaktura utställts.

Utställd faktura till den del den avser förskott, d. v. s. fakturabeloppet överstiger vad som motsvarar verkställda leveranser eller fullgjorda prestationer, medför däremot ej i och för sig skattskyldighet för konsult som redovisar mervärdeskatt enligt bokföringsmässiga grunder.

B. Riksskattenämnden har vid sammanträde den 4 februari 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande *angående tillämpningen av sista stycket av punkt 2 i övergångsbestämmelserna till förordningen om mervärdeskatt (MF).*

Författningstext
punkt 2, sista stycket

Har rätt till ändring i efterhand av skatt, som redovisats enligt förordningen om allmän varuskatt, icke kunnat utnyttjas vid sista redovisningen för sådan skatt, får motsvarande ändring göras vid redovisning för mervärdeskatt enligt 22 §. Sådan ändring anses som ändring av utgående mervärdeskatt, men påverkar icke annan skattskyldigs redovisning för mervärdeskatt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Riksskattenämnden

Stadgandet syftar till att ge skattskyldig möjlighet att i efterhand rätta till sin redovisning för allmän varuskatt inom ramen för tillämpningen av MF. Rättelse, som kan ske både i höjande och sänkande riktning, åstadkommes genom att skattskyldig i deklaration för mervärdeskatt gör tillägg såsom för utgående mervärdeskatt (rad 1 på deklarationsblanketten) för tillkommande allmän varuskatt, resp. avdrag såsom för ingående mervärdeskatt (rad 6 på deklarationsblanketten) för tidigare för mycket redovisad allmän varuskatt. Anteckning om förhållandet (”justering av tidigare oms”) göres på deklarationsblanketten.

Av författningstexten framgår att sådan ändring, varom här är fråga, inte påverkar annan skattskyldigs redovisning för mervärdeskatt. Detta innebär att om köpare av vara eller tjänst till någon, vilkens redovisning för allmän varuskatt ändrats på sätt ovan angivits, under år 1969 eller senare gör fyllnadsbetalning med belopp motsvarande vad tidigare kan ha fakturerats (betalats) för lågt för viss transaktion som varit skattepliktig enligt förordningen om allmän varuskatt (AVF), denna omständighet inte kan av köparen åberopas som grund för rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt.

Även i andra fall kan förekomma ändring (höjning eller sänkning) i efterhand av tidigare redovisad skattepliktig omsättning enligt AVF och därmed även av allmän varuskatt. Dessa fall är följande.

1. Taxeringsnämnd vidtager år 1969 ändring av deklarerad skattepliktig omsättning avseende allmän varuskatt.

2. Prövningsnämnd eller högre instans ändrar åsatt taxering till allmän varuskatt.

3. Ändring sker genom eftertaxering till allmän varuskatt.

Nu nämnda ändringar sker helt inom ramen för tillämpningen av AVF och påverkar inte i något avseende redovisningen av mervärdeskatt.

Vad ovan anförts om att ändring i efterhand av skatt enligt AVF inte påverkar annan skattskyldigs (köparens) redovisning för mervärdeskatt gäller även här.

2) Angående gasol

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 10 januari 1969 bedömt gasol i flaskor t. o. m. 45 kg utgöra butiksvara och därmed enligt förordningen om mervärdeskatt skattepliktig vara.

3) Angående karburatorsprit

Riksskattenämnden har den 18 mars 1969 såsom *bindande förklaring* gjort följande uttalande.

Undantag från skatteplikt föreligger enligt 8 § 4 förordningen om mervärdeskatt för karburatorsprit. Undantaget från skatteplikt omfattar dock inte standardförpackningar om fem liter och mindre.

4) Angående snöskoter

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 18 mars 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *snöskoter*.

Snöskoter, som avses skola införas i eller som införts i bilregister som personbil, bör även ur mervärdeskattesynpunkt betraktas som personbil.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Annan snöskoter bör vid tillämpning av MF anses som skattepliktig vara av annat slag än personbil.

5) Angående automatisk databehandling

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 18 mars 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller begreppet *automatisk databehandling*.

Författningstext
10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

— — — — — — — — — — — — — —

8. automatisk databehandling eller skrivbyråverksamhet,

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Vid tillämpningen av MF bör med tjänster som avser automatisk databehandling — i det följande benämnda ADB-tjänster — förstås sådana tjänster som avser bearbetning av data med hjälp av datamaskinanläggning och med ledning av i maskinen lagrat program och som ger produkter i form av skrivna handlingar, på bildskärm läsbara texter m. m. eller databärande media, t. ex. hålkort, hålremsor, magnetband eller magnetiserade skivor.

Med datamaskinanläggning likställes hålkortsanläggning. Bearbetning av data med hjälp av hålkortsanläggning bör ur mervärdeskattesynpunkt betraktas som ADB-tjänst.

Vidare får den som för uppdragsgivares räkning från databärande underlag överför data till maskinläsbar form (hålkorts- eller hålremsstansning eller liknande), anses utföra tjänst på vilken stadgandet i 10 § 8 MF om skatteplikt för automatisk databehandling eller skrivbyråverksamhet äger tillämpning.

Enbart utarbetande och tillhandahållande av systembeskrivningar, program o. dyl. för ADB bör inte betraktas som ADB-tjänst enligt MF även om uppdragstagaren för uppdragets fullgörande måst företaga vissa testkörningar i datamaskin. Detsamma gäller det fall, där uppdragsgivaren i stället för att för egen räkning låta utarbeta systembeskrivningar och program, nyttjar uppdragstagaren tillhöriga systemlösningar och program och erlägger särskilt vederlag härför i form av anslutningsavgift eller liknande. Om emellertid uppdragstagaren åtagit sig att utarbeta systemlösningar och program för en särskild arbetsuppgift och att därefter även utföra arbetsuppgiften i fråga med hjälp av ADB samt debiterar gemensam ersättning för hela uppdraget eller uppdragstagaren åtagit sig att utföra en arbetsuppgift med hjälp av ADB och uppdragstagarens egna systemlösningar och program och även här debiterar gemensam ersättning för uppdraget får detta i sin helhet vara att anse som ADB-tjänst enligt MF.

Efterbehandling av framtagna ADB-produkter, exempelvis karbonseparering, skärning, vikning och bindning av framtaget material, bör anses i allt väsentligt utgöra sådan skattepliktig tjänst, varom förmäles i 10 § 1 MF. Oberoende av om sådana tjänster särdebiteras eller om gemensamt vederlag utgår för såväl ADB-tjänst som efterbehandling föreligger skatteplikt till mervärdeskatt.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Vad riksskattenämnden här uttalat är i första hand tillämpligt då företag, som disponerar en datamaskinanläggning (dataföretag), med hjälp av anläggningen och egen driftspersonal bearbetar uppdragsgivarens material och utför produktframställning med användande av uppdragsgivarens egna program.

Uttalandet är vidare tillämpligt då dataföretag på samma sätt som sägs i förra stycket bearbetar uppdragsgivarens material med användande av program, som dataföretaget disponerar.

Som exempel på enligt 10 § 8 MF skattepliktiga tjänster må nämnas att ett dataföretag på uppdrag av beställaren med hjälp av datamaskin framställer fakturor och räkenskapshandlingar m. m. med användande av program som dataföretaget ställer till förfogande och med ledning av räkenskapsmaterial som beställaren överlämnar, antingen i form av databärande hålkort eller hålremsor eller liknande eller i form av databärande grunddokument med uppdrag för dataföretaget att före bearbetningen i datamaskin överföra i grunddokumenten förekommande data till hålkort eller hålremsor eller liknande.

Bestämmelsen är därutöver tillämplig då dataföretag på beställning av uppdragsgivare med hjälp av datamaskin och med användande av program som antingen uppdragsgivaren tillhandahåller eller dataföretaget själv disponerar bearbetar data varöver dataföretaget förfogar och framställer produkter därav.

Slutligen må framhållas att det förhållandet att uppdragstagare för fullgörande av sådana skattefria tjänster som bokföring eller marknadsundersökningar eller beräkningar och utredningar av skilda slag begagnar sig av automatisk databehandling i och för sig inte föranleder skatteplikt. Om kostnaderna för den i uppdraget ingående ADB-tjänsten på tillförlitliga grunder debiteras särskilt bör dock vederlaget i denna del anses som skattepliktigt.

6) Angående skattskyldighet för skogsarbeten

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 18 mars 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående *skattskyldighet för skogsarbeten av olika slag* enligt förordningen om mervärdeskatt (MF).

Författningstext

Punkt 1 första stycket av anvisningarna till 2 § MF

Verksamhet anses som yrkesmässig när inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet eller av rörelse enligt kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370). Som yrkesmässig räknas även realisation av levande och döda inventarier i jordbruksfastighet, även om intäkten därav icke är skattepliktig enligt kommunalskattelagen. Som yrkesmässig räknas vidare verksamhet som innefattar icke enbart enstaka försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst, även om verksamheten icke medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen.

Riksskattenämnden

Enligt bestämmelserna i 2 § MF är den skattskyldig som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter bl. a. skattepliktig tjänst. Enligt bestämmelserna i 10 § 3 MF är bl. a. röjning, gallring och avverkning av växande skog att anse som skattepliktiga tjänster liksom transport

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

av vara, som behandlas i 10 § 6 MF. Riksskattenämnden har i anvisning den 20 december 1968 uttalat sig angående begreppet tjänst avseende bl. a. växande skog.

Fråga har uppkommit om skattskyldighet enligt MF föreligger för fysiska personer som utför skogsarbeten av olika slag. Frågan har närmast föranletts av att sådana personer i stor utsträckning betraktas som arbetstagare då det gäller bl. a. avgifter till försäkring för tilläggspension och rätt till semester under det att intäkter i deras verksamhet vid taxering till statlig och kommunal inkomstskatt ofta hänförs till inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse.

I fråga om mervärdeskatt bör oberoende av den bedömning som görs i andra hänseenden följande tillämpas.

Jordbrukare, skogsarbetare eller annan person som utför skogsarbete åt annan genom i huvudsak egen arbetsinsats och med användande endast av såg, yxa, motorsåg, röjningssåg eller liknande, bör inte anses driva yrkesmässig verksamhet i mervärdeskattehänseende och bör därför som regel inte anses skattskyldig. Endast om vederbörande i sin tur för arbetets utförande anlitar anställda — utöver enstaka medhjälpare — och dessutom åtar sig arbete för flera uppdragsgivares räkning utan att fastare anknytning till dessa föreligger, kan skattskyldighet enligt MF uppkomma.

Om däremot vederbörande för utförande av skogsarbete använder maskinell utrustning i form av traktor eller liknande eller använder häst bör som regel skattskyldighet enligt MF anses föreligga. Som förutsättning härför gäller att den som utför arbetet har att hålla med maskiner respektive häst.

Om ett uppdrag avser såväl huggning och dylikt som skogskörslor med maskiner eller häst bör regelmässigt hela uppdraget anses medföra skatteskyldighet. Dock bör kunna tillåtas att den del av uppdraget som avser huggning och dylikt — som enligt vad ovan uttalats inte bör medföra skattskyldighet — särskiljs och debiteras separat utan mervärdeskatt under förutsättning att uppgörelsens utformning och vederbörandes räkenskaper medger detta.

7) Angående prenumerationsförmedling

I skrivelse till riksskattenämnden hade Svenska bokhandlareföreningen anhållit om besked angående tillämpningen av mervärdeskatteförordningen i fråga om förmedling av prenumeration på skattepliktiga publikationer.

Sedan ärendet föredragits inför nämnden erhöll föreningen följande svar.

Enligt punkt 3 av anvisningarna till 2 § förordningen om mervärdeskatt är den skattskyldig som i egenskap av ombud förmedlar skattepliktig vara eller tjänst, om han uppbär likviden för varan eller tjänsten, exempelvis såsom kommissionär vid försäljning i kommission.

I förarbetena till författningen (se proposition 1968:100, sid 121) har uttalats att skattskyldighet skulle föreligga för kommissionärer och andra ombud, som uppträder i eget namn och uppbär likviden av kunderna för huvudmannens räkning.

Med hänsyn härtill bör bokhandlare i allmänhet anses skattskyldiga vid förmedling av prenumerationer på skattepliktiga periodiska publikationer.

Beskattningsvärdet vid förmedling av prenumeration utgörs av det pris kunden har att erlägga till bokhandlaren.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Transaktionen mellan bokhandlare och kund får anses ske i detaljhandel, vilket innebär att skyldighet inte föreligger för bokhandlaren att utfärda faktura på försäljningen.

Bokhandlaren har i princip rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt som belöper på den ersättning för prenumeration som bokhandlaren har att utge till förlaget.

Vid transaktionen mellan bokhandlaren och förlaget skall faktura utfärdas enligt bestämmelserna i 16 § jämte anvisningarna därtill i förordningen om mervärdeskatt. Hinder bör dock inte anses föreligga att med tillämpning av 16 § 2 stycket samma förordning ersätta faktura med avräkningsnota, som upprättas av bokhandlaren.

Det kan i detta sammanhang framhållas att förlaget är skattskyldigt för den ersättning som uppbärs för prenumerationer oberoende av om den erhålls från direktprenumeranter eller från bokhandlare.

Har, i enlighet med vad som tillämpats i fråga om den allmänna varuskatten, skattskyldighet för prenumerationsintäkter inträtt för förlaget före årsskiftet omfattar skattskyldigheten hela prenumerationsavgiften. I enlighet med vad som tillämpats i fråga om den allmänna varuskatten uppkommer i detta fall ingen skattepliktig omsättning för bokhandlaren.

I de fall skattskyldighet för förlaget inträder efter årsskiftet och bokhandlaren erhållit kontant betalning av sin kund före årsskiftet uppkommer skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt endast för förlager och endast för den ersättning förlaget uppbär från bokhandlaren.

I övriga fall föreligger skattskyldighet för såväl bokhandlaren som för förlaget i enlighet med vad som ovan uttalats.

(Stockholm den 16 april 1969)

R II: 92

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Sakregister till meddelanden från Riksskattenämnden serie II år 1969 (häftena 1—4) angående mervärdeskatten

Anm. I registret angivna sifferbeteckningar hänvisar till år och sida i det meddelande där frågan behandlats.

Annonsering 1969 : 69
Annonsförmedling 1969 : 72
Automater 1969 : 33
Automatisk databehandling 1969 : 89
Avbetalningstillägg 1969 : 22
Avdrag för ingående skatt 1969 : 27, 28
Avtal - hyres - och underhålls 1969 : 3
Avtalat pris 1969 : 16
Avverkningsrätt 1969 : 79

Begravningsentreprenörer 1969 : 64
Beskattningsvärde, bestämmande av 1969 : 21, 22
Bokföringsmässiga grunder 1969 : 27
Bokföringsuppdrag 1969 : 90
Bonus 1969 : 24
Busstrafik- och bussterminalverksamhet 1969 :33
Byte av vara 1969 : 22
"Bytesdifferens", "bytesförlust" 1969 : 23

Containers 1969 : 82

Deklarationsanvisningar 1969 : 13
Diskontering 1969 : 24

Eldbegängelse 1969 : 64
Entréavgifter 1969 : 62
Export 1969 : 47, 82, 83

Faktureringsavgifter 1969 : 22
Fartyg, fartygstillbehör 1969 : 56
Fastighet 1969 : 34
" , tjänst på 1969 : 40
Fiskefartyg 1969 : 58
Fiskekort 1969 : 80
Fiskredskap 1969 : 58
Fob svensk hamn 1969 : 48
Fraktkostnader 1969 : 22, 26
Frihamn, leverans i 1969 : 48
" , transport till eller från 1969 : 32
Förlust på fordran 1969 : 24
Förskott 1969 : 9

Gasol 1969 : 88
Gravar, gravvårdar 1969 : 65
Heltäckande mattor 1969 : 36
Hotell 1969 : 61
Hålkortsbearbetning 1969 : 89

"Indirekt export" 1969 : 49
Ingående skatt 1969 : 14
Inkassoavgifter 1969 : 22

Karburatorsprit 1969 : 88
Kommissionärsbolag 1969 : 30
Kommunala myndigheter 1969 : 50
Konkurs 1969 : 29
Kontantmetoden 1969 : 27
Kontoringsförsäljning 1969 : 24
Kontrakt, diskontering av 1969 : 24
Kost vid anstalter, skolor och hem 1969 : 63
Kundförluster 1969 : 24
Kuvertavgifter 1969 : 62

Lagerskattavdrag 1969 : 10
Ledningar 1969 : 35
Lombardering 1969 : 24
Läkemedel 1969 : 59

Maskiner, fasta 1969 : 36
Medlemsblad 1969 : 30
Monteringsfärdiga hus 1969 : 44

Omsättning inom landet 1969 : 49

Panter, försäljning av 1969 : 29
Prenumerationsförmedling 1969 : 91
Presentreklam 1969 : 73

Rabatter 1969 : 24
Recept 1969 : 60
Rederier 1969 : 59
Redovisningsmetoder, övergång mellan 1969 :77
Redovisningsskyldighet 1969 : 25
Reduceringsregler 1969 : 40
Reklam 1969 : 66
Resekostnader 1969 : 22, 86
Rumsuthyrning 1969 : 61

Serveringsrörelser 1969 : 61
Sjukhus 1969 : 60
Skattepliktig omsättning 1969 : 25
Skattskyldighetens inträde 1969 : 26
Skogsarbeten 1969 : 90
Skyltningsarbeten 1969 : 74
Snöskoter 1969 : 88
Snöröjning 1969 : 80
Statliga myndigheter 1969 : 50
Stuveriarbeten 1969 : 81

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Traktamentskostnader 1969 : 22
Transport och spedition 1969 : 31

Utbytesmotorer 1969 : 23
Utgående skatt 1969 : 14
Uthyrnings- och underhållsavtal 1969 : 3
Utländska företagare 1969 : 54
Utredningar 1969 : 68, 90
Utrikes trafik 1969 : 58

Varietéavgifter 1969 : 62
Varubyten 1969 : 22
Varv 1969 : 58
Växeltransaktioner 1969 : 23

Återbäring 1969 : 24

Övergångsbestämmelserna 1969 : 1, 9, 79, 85, 87

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Sakregister till meddelanden från Riksskattenämnden serie II åren 1960–1968 angående den allmänna varuskatten

Anm. I registret angivna sifferbeteckningar hänvisar till år och sida i meddelandet där frågan behandlas.

Acetyléngas, ej skattepliktig vara 1960 : 11
Additiv till bränsle 1966 : 23
Adresslappar 1963 : 9, 1965 : 33, 38
Adressutskrifter 1960 : 6
Allmänna försäkringskassor 1966 : 2
Annonser, annonsförmedling 1960 : 63, 1967 : 29
Arbets- och skyddskläder 1960 : 53, 1965 : 32, 44
Aska, skattepliktig vara 1960 : 12
Arkivfilmning 1960 : 6
Automater, försäljning från 1960 : 44, 1962 : 3
— uthyrning 1960 : 44
— visst utnyttjande av 1960 : 7, 1963 : 17
Avbetalningsckontrakt 1963 : 8
Avtal, begreppet skriftligt avtal 1960 : 1, 1962 : 6, 1965 : 11, 1967 : 16
— hyres 1960 : 3, 39, 1962 : 8, 1963 : 11, 1967 : 17
— underhålls 1960 : 3, 1961 : 18, 1962 : 6, 1965 : 11
Avtalat pris 1967 : 53, 1968 : 15

Bakteriologiska preparat 1960 : 14
Balpressningsgarn 1962 : 23
Bankgiro 1962 : 5
Begagnade byggnadsvaror 1961 : 9, 1962 : 13
Begravningsentreprenörer 1961 : 3
Beskattningsvärde, bestämmande av 1960 : 90, 94, 1962 : 11, 22, 1963 : 3, 7, 8, 15, 19, 1964 : 2, 1965 : 4, 19, 1966 : 13, 21, 1967 : 10, 21, 53, 1968 : 3, 4, 15
— d :o, vid varuuttag 1960 : 25
Bestämt pris 1960 : 2, 1965 : 11, 1967 : 15
Betongmassa m. m., tillverkning av 1960 : 81, 1965 : 15
Blomstercheckar 1967 : 33
Blomsterförmedling 1960 : 44, 1967 : 32
Blomsterlök 1960 : 12, 1964 : 9
Blåsprit, ej skattepliktig vara 1960 : 11
Bokföringsuppdrag 1960 : 6, 18
Bonus 1960 : 92, 1965 : 43
Brandalarmanläggningar 1968 : 23
Bränslen, skatteplikt för vissa 1960 : 12
Byggmästare 1960 : 26, 1961 : 9
Byggnadsbranschen 1960 : 24, 1964 : 5
Byggnadselement 1960 : 23, 81, 1965 : 14
Byggnadsentreprenör 1960 : 24
Byggnadsmaterial 1960 : 24, 1966 : 22
— fabriksmässig tillverkning av 1960 : 81, 1965 : 15
Byggnadsställningar, uthyrning av 1960 : 39, 1965 : 22, 1968 : 4
Byte av vara i visst fall 1960 : 5, 1962 : 23, 1963 : 19, 1965 : 4
"Bytesdifferens" 1963 : 19
"Bytesförlust" 1963 : 19
Båtshakar 1965 : 44

Desinfektionsmedel, skattepliktig vara 1960 : 11
Diagnostiska preparat 1960 : 14
Diagrampapper 1962 : 28, 1963 : 14, 1965 : 35
Diskontering 1960 : 4, 1963 : 8, 1965 : 19, 1968 : 17
Dissousgas 1960 : 11
Draghakar 1965 : 44
Däck 1967 : 21, 1968 : 4

Efterjustering av prel. allmän varuskatt 1961 : 1
Eldfast infodringsmaterial 1960 : 49, 1962 : 24, 1963 : 20, 1964 : 8, 10, 1965 : 30
Elektriska ledningar 1967 : 3, 9, 1968 : 21
Elinstallatörer 1960 : 28, 1967 : 35
Emballage 1960 : 47, 91, 1962 : 3, 18, 1965 : 32
Entréavgifter 1960 : 46, 1965 : 22
Export 1960 : 70, 1962 : 29, 1963 : 1, 1964 : 1, 1967 : 39
Extraktionsbensin 1962 : 18

Fabrikstillverkad betongmassa 1965 : 15
Fartyg 1960 : 40, 1962 : 27, 1963 : 2, 1964 : 7
— tjänsteprestationer å 1960 : 42
Fartygstillbehör, skatteplikt för 1960 : 40, 1964 : 7, 1966 : 33
Fastigheter 1960 : 35, 1966 : 5, 27, 1967 : 7, 45
Fastighetstillbehör 1960 : 36, 1962 : 24, 1963 : 10, 1964 : 1, 11, 1965 : 42, 1966 : 6, 22, 34, 1967 : 9, 46, 1968 : 2
Filmproduktion 1960 : 78, 1965 : 45
Filmuthyrning 1960 : 6
Filterpatroner 1966 : 3
Fiskefartyg 1960 : 40, 1964 : 9
Fiskredskap 1966 : 1
Fiskrom och fiskyngel, för utplantering, ej skattepliktig vara 1960 : 11
Fob utländsk hamn 1962 : 19
Fodermedel, fråga om skattepliktigt 1960 : 11, 12, 1961 : 20, 1963 : 13, 17, 1964 : 13, 1966 : 33
Formvirke 1961 : 11
Fotografer 1960 : 59, 61
Fotografiska artiklar och tjänster 1960 : 45, 59, 61, 78, 1967 : 23, 28
Fotostatkopiering 1960 : 6
Fraktkostnader, debitering av 1960 : 9, 24, 90, 1966 : 21, 1967 : 31, 1968 : 3
Frihamn, varor för 1962 : 13

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Frisörer 1960 : 7
Fröer 1960 : 12
Förbrukningsmaterial 1960 : 46, 1965 : 29
Försäkringsbolag 1960 : 93
Försäkringsersättningar 1966 : 25
Försäkringskostnader, debitering av 1960 : 9
Förstadagsbrev 1965 : 3

Garantireparationer 1961 : 22
Gardiner 1968 : 24
Gaser 1960 : 11, 14
Gasolflaskor 1967 : 19
Gatsten, skattepliktig vara 1960 : 12
Gjuteriindustrin 1966 : 3
Glasmästare 1960 : 31
Glass 1962 : 2
Golvläggare 1960 : 32, 1963 : 13
Grafiska industrin 1960 : 49, 1965 : 30
Grammofonautomater 1960 : 45
Graveringsarbeten, skatteplikt för 1960 : 57, 1965 : 44, 1966 : 26
Gravvårdar 1964 : 6
Gruva 1965 : 2
Gruvindustrin 1965 : 30
Gödselmedel 1960 : 12

Halkskydd 1965 : 44
Handverktyg 1965 : 31
Hektografering 1960 : 6
Heltäckande mattor 1962 : 24, 1968 : 15
Hemsömmerskor 1960 : 65
Hormonpreparat, skatteplikt för vissa 1960 : 11
Hundfoder 1963 : 13, 17, 1964 : 13
Hålkortsbearbetning 1960 : 18
Hässjelinor 1962 : 23

Ideella föreningar, skatteplikt för 1960 : 69
Idrottsbladet, skattskyldighet för 1961 : 10[1], 1967 : 1
Idrottsmärken o dyl, försäljning av 1960 : 70
Inbytesvaror, försäljning mot likvid i form av 1960 : 5, 91, 94, 1962 : 11
"Indirekt export" 1960 : 70, 1962 : 14, 1967 : 39
Inlämningstvätt 1960 : 7, 92
Inredning, fast, i byggnad 1960 : 36, 1966 : 5
Insektsbekämpningsmedel 1962 : 18
Installation av fastighetstillbehör 1960 : 25, 39, 1962 : 24, 1964 : 6, 1966 : 7
Intressegemenskap 1960 : 93, 1962 : 13, 14, 22, 1963 : 18
Investeringsvaror 1965 : 23, 25, 39, 1968 : 7, 23

Jord- och stenindustrin 1965 : 30
Järnhanteringen 1960 : 54, 1965 : 36

Kantsten 1960 : 12
Kapskivor 1963 : 14, 1965 : 36
Karburatorsprit 1967 : 7
Kemtvätt i automat 1963 : 17
Keramisk industri 1965 : 38
Klichéer 1960 : 62, 1967 : 28, 31

[1]) numera skattefri vara

Klädhängare 1960 : 87
Kokiller 1961 : 15, 1965 : 36
Kommunala inrättningar 1967 : 38, 1968 : 21, 25
Kommunala myndigheter, skattskyldighet för 1960 : 21
Konfektyrvaror 1962 : 2
Konkurs 1961 : 5, 1965 : 9
Konstnärer, skattskyldighet för 1960 : 22, 75
Konstverk 1960 : 22, 75
Konsumentbegreppet 1968 : 4
Kontorsmaterial 1960 : 51, 1965 : 38, 1966 : 3
Kontoringsförsäljning 1960 : 92, 1965 : 21
Kontorsutensilier 1966 : 3
Kontrakt 1960 : 1, 1962 : 6, 1965 : 12
— diskontering av 1960 : 92, 1963 : 8
Kopieringsanstalter 1960 : 6
KORP, ej skattepliktig vara 1962 : 28
Korrespondensinstitut 1960 : 22
Kost, servering av, vid anstalter, skolor m. m. 1960 : 17, 55
— tillhandahållande av, åt personal 1960 : 45, 1964 : 14
— tillhandahållande av inom hotell- och pensionatsrörelser 1964 : 2
Kostnadsersättning åt skattskyldiga 1960 : 71
Kreditbevis, viss försäljning mot 1960 : 5
Krigsmateriel, ej skattepliktiga varor 1960 : 13
Kristallolja, ej skattepliktig vara 1960 : 12
Krukväxter, skattepliktig vara 1960 : 12
Kundförluster, avdrag för 1960 : 92, 1965 : 43
Kurslitteratur 1960 : 22
Kutterspån, ej skattepliktig vara 1960 : 11
Kuvertavgifter 1960 : 46, 1965 : 22
Kvittning, i vissa fall 1960 : 4
Kyrkklockor 1963 : 11

Laboratorier, material för, m. m. 1960 : 50, 1962 : 28, 1965 : 31
Legosågning 1960 : 58
Likvid i natura 1960 : 91, 94
Ljuskopiering 1960 : 6
Logementsfartyg 1962 : 27
Lokaltelefonanläggningar 1968 : 23
Lombardering 1960 : 4, 92, 1963 : 8, 1965 : 21
Luftfartyg 1964 : 13
Låssmeder 1960 : 31
Läkemedel, ej skattepliktig vara 1960 : 14, 1966 : 33
Läkemedelskort, försäljning enligt 1960 : 15
Lökar 1960 : 12, 1964 : 9
Löneförmalning 1960 : 18

Malkroppar 1962 : 12, 1965 : 36
Manskapsbodar 1960 : 24
Marsvin 1960 : 11
Maskiner, fasta 1960 : 37, 1965 : 27, 1966 : 10, 27
i gruva 1965 : 2
Maskinverktyg 1965 : 31, 1967 : 32
Massaindustrin 1960 : 54, 1965 : 37
Materialbegreppet 1960 : 23, 47, 66, 1961 : 11, 15, 1962 : 12, 18, 23, 28, 1963 : 9, 14, 20, 1964 : 2, 8, 10, 1965 : 9, 28, 44, 1966 : 3, 26, 1967 : 32

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Matriser 1960 : 63, 1967 : 28
Medicinska gaser, ej skattepliktig vara 1960 : 14
Mejerihanteringen 1960 : 54
Mineralterpentin, ej skattepliktig vara 1960 : 11
Montering av fastighetstillbehör 1960 : 39, 1965 : 42, 1966 : 29
— av byggnadsställningar 1960 : 40, 1965 : 22
— av maskin 1961 : 11, 1964 : 5, 1965 : 28, 1967 : 20
— av fast maskin 1966 : 27, 1967 : 20
Monteringsfärdiga hus 1965 : 14, 1966 : 23, 34, 1967 : 41
— uthyrning av 1966 : 3
Monteringsfärdiga trähus 1960 : 23, 1963 : 16, 1964 : 3, 10
Murbruk 1967 : 21
Musikinstrument, stämning av 1960 : 44
Målare 1960 : 32

Narkosmedel, ej skattepliktig vara 1960 : 14

Offsetgummiduk 1960 : 55, 1963 : 14, 1965 : 37

Packningar 1965 : 32, 36
Panter, försäljning av 1960 : 58
Pappassietter 1965 : 44
Pappersindustrin 1960 : 54, 1965 : 37
Penslar 1966 : 3
Personsökaranläggningar 1968 : 23
Plantor 1960 : 12
Plåtslagare 1960 : 30
Polérmedel 1960 : 53, 1965 : 35
Postförskott, försäljning mot 1960 : 9, 1965 : 4
Provianterinsgfrilager 1962 : 4
Puzzolanjord, ej skattepliktig vara 1960 : 12
Prenumerationsförmedling 1960 : 8
Presentkort, försäljning mot 1960 : 58, 90
Presentreklam 1960 : 61
Präglingsarbeten, vissa 1960 : 6
Publikationer, viss införsel av 1960 : 9
Putsbruk 1967 : 21

Rabatter, avdrag för 1960 : 90, 1965 : 43
Rabattkuponger 1967 : 23
Recept 1960 : 15
Rederier 1960 : 43
Redovisningsperioder 1966 : 31
Reduceringsregeln 1965 : 23, 25, 39, 43, 1966 : 2, 14, 19, 29, 1967 :3, 5, 21, 38, 42, 51, 1968 : 4, 7, 19, 23-26
Regummerade däck 1967 : 21, 22
Reklam, spridning av 1960 : 6
Reklambranschen 1960 : 60, 1962 : 14, 1967 : 25
Reklamfilm 1960 : 78
Reklamteckningar 1960 : 62, 76
Reklamtryck 1960 : 62, 1967 : 27
Reklamtryckalster på främmande språk 1962 : 15
Reklamvaror 1962 : 14
Rengöringsmedel 1960 : 50, 1965 : 30
Renolin, ej skattepliktig vara 1960 : 12
Resekostnader, debitering av 1960 : 9, 1963 : 7
Reservdelar 1965 : 26
"Returemballage" 1962 : 18
"Ringa omfattning" 1960 : 88, 94
Råttgift o dyl, skattepliktig vara 1960 : 11
Rättigheter, upplåtelse av 1960 : 6, 59, 63, 79
Rörledningsentreprenörer 1960 : 28, 1961 : 4

Schablonmässig beräkning av allmän varuskatt 1961 : 4, 10
Serveringsrörelser 1962 : 1, 1963 : 4, 10
Sjukhus, försäljning till 1960 : 14
— försäljning av terapialster 1963 : 18
— tillhandahållande av kost vid 1960 : 17
Självrisk 1961 : 23
"Självtvätt" 1960 : 7, 93
Skadestånd 1963 : 3
Skattepliktig omsättning, beräkning av 1960 : 90, 1961 : 4, 10, 1965 : 8, 19, 43, 1967 : 23
Skattskyldighet, inträde av 1960 : 4, 5, 90, 1962 : 5
Skoning av hästar 1960 : 57
Skrivbyråer 1960 : 6
Skyltar 1967 : 10
Skyltningsarbeten 1960 : 61, 1967 : 30
Slagg, skattepliktig vara 1960 : 12
Slipmedel 1960 : 53, 1963 : 13, 14, 1965 : 35
Smeder 1960 : 31
Smörjmedel 1960 : 42, 53, 1965 : 35
Socker, försäljning av, till biodlare 1960 : 69
Specialverktyg, debiterad ersättning för 1961 : 13
Spelautomater 1960 : 45
Startkapslar, skattepliktig vara 1960 : 12
Statliga myndigheter, skattskyldighet för 1960 : 19
Stegar, uthyrning av 1960 : 39, 1965 : 22
Stencilering 1960 : 6
Stereotyper 1960 : 63, 1967 : 28
Stämning av instrument 1960 : 44
Stämplar, stämpeldynor, stämpelfärg 1965 : 44
Stängsel 1968 : 2
Sågspån, ej skattepliktig vara 1960 : 11
Säkerhetsbränslen, fasta 1960 : 12
Särskilt maskinvärde 1966 : 10, 22, 28

T-sprit 1967 : 7
Tandtekniker 1961 : 20
Tegelindustrin 1965 : 38
Tejp 1960 : 53, 1965 : 36
Terapialster, försäljning av i visst fall 1963 : 18
Textilindustrin 1960 : 54, 1965 : 37
Tillhandahållande inom riket 1962 : 19
Tillsatsmaterial 1960 : 47, 1965 : 30
Tillsatsmedel till bränsle 1966 : 23
Timmerhakar 1965 : 44
Tobaksvaror 1962 : 2
Traktamentskostnader, debitering av 1960 : 9, 1963 : 7
Trottoarsten 1960 : 12
Trycksaker för reklamändamål 1960 : 62, 1962 : 15
Trähus, monteringsfärdiga 1960 : 23, 1963 : 16
Träindustrin 1960 : 54, 1965 : 37
Tvättautomater 1960 : 7, 1963 : 17
Tvättinrättningar 1960 : 7, 92, 93, 1963 : 17
Tändstickor och andra tändmedel, skattepliktig vara 1960 : 12

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Underleverantörer, skattskyldighet för, i visst fall 1960 : 84
Undervisning 1960 : 21
Utbytesmotorer 1967 : 54
Uthyrning, i visst fall 1960 : 39, 1961 : 21, 1962 : 13, 19, 1964 : 14, 1965 : 7, 22, 28, 45, 1966 : 3
Uthyrnings- och underhållsavtal 1960 : 3, 1961 : 18, 1962 : 7, 1963 : 11, 1965 : 11
Utländska företagare, skattskyldighet 1960 : 83, 1968 : 25
Utredningar 1960 : 62, 1967 : 27
Utrikes trafik 1960 : 40
Utskrifter 1960 : 6
Uttag av varor ur rörelse för reklamändamål 1960 : 61, 1967 : 26
— beskattningsvärde vid 1960 : 25, 90

Varietéavgifter 1960 : 46, 1965 : 21
Varnolene, ej skattepliktig vara 1960 : 12
Varubyten, i visst fall 1960 : 5, 1965 : 4, 5
Varv, skattskyldighet för 1960 : 43
Vattenledning 1967 : 42
Vederlag, i ett för allt 1960 : 10, 33, 40
— till beloppet fastställt 1960 : 2, 1962 : 6, 17, 27, 1965 : 12
— vid likvid i natura 1960 : 90
Verkstadsindustrin 1960 : 54, 1965 : 36
Verktyg i materialhänseende 1960 : 50, 66, 1963 : 14, 1965 : 29
— för speciell varutillverkning 1961 : 13
Virke från jordbruksfastighet 1961 : 17, 1965 : 2, 1967 : 42
Vite 1963 : 3
Vittvätt i automat 1963 : 17
Volvogarantin 1961 : 22
Välgörenhetsmärken o. dyl., försäljning av 1960 : 70
Växlar, diskontering av 1960 : 4, 90, 1965 : 19, 1968 : 16
— lombardering av 1960 : 4, 92, 1965 : 21, 1968 : 16
— omsättning av 1960 : 91, 1965 : 19, 1968 : 17
— ränta å 1960 : 91, 1965 : 19, 1967 : 54, 1968 : 17
Växtskyddsmedel, ej skattepliktig vara 1960 : 11, 12, 1965 : 7

Yrkesmässig trafik 1965 : 28
Yrkesmässig verksamhet, fråga om i specciella fall 1960 : 55, 92, 93, 1961 : 20, 21, 1962 : 13, 14, 19, 21, 1963 : 18, 1964 : 14, 1965 : 24, 25, 39, 42, 1966 : 2, 1968 : 12, 21

Återbäring 1965 : 43
Återköp av vara 1962 : 11
Återtagande av vara 1966 : 13
Återropspanter 1960 : 58

Övergångsbestämmelserna 1960 : 1, 1961 : 19, 1962 : 5, 17, 25, 1963 : 11, 1965 : 11, 1966 : 4, 1967 : 14
"Övervärde" 1963 : 19
"Översättningsarbeten" 1960 : 6

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg 10 *Ang. mervärdeskatten* Nr 5 1969

1) Angående export

A. I en till riksskattenämnden inkommen ansökan hade A anhållit om förhandsbesked angående skyldighet att erlägga mervärdeskatt för försäljning av is till fiskefartyg i utrikestrafik.

I ansökningen hade upplysts att isen levereras från isverk som ligger vid kajerna i de olika fiskehamnarna och via transportband levereras från verkens lager direkt ned i fartygens lastrum innan fartygen anträder fångstresan.

Isen skall åtgå till flytande form och som smältvatten sila genom fisken eller sillen. Därmed ernås dels att fångsten kyls ned, dels att slitage på varan förhindras genom den "vattensmörjning" som sker när smältvattnet söker sig ned mellan fisken i lådorna.

Det som återstår av isen i lådorna när fartyget sedermera lossar sin fångst utgör endast en ringa del av vad som ursprungligen togs ombord. Isen förbrukas väsentligen ombord på internationellt vatten under loppet av fångstresan.

Riksskattenämnden meddelade den 4 februari 1969 följande förhandsbesked.

Riksskattenämnden förklarar att leverans av is till fiskefartyg i utrikestrafik på sådant sätt att isen direkt levereras ombord i fartyget utgör sådan försäljning som enligt punkt 4 av anvisningarna till 2 § förordningen om mervärdeskatt är att räkna som export.

B. I en till riksskattenämnden inkommen ansökan hade B anhållit om förhandsbesked angående skyldighet att erlägga mervärdeskatt för försäljning av fisklådor till fiskefartyg i utrikestrafik.

I ansökningen hade upplysts bl a följande.

Innan ett fiskefartyg påbörjar en fångstresa förses fartyget med den utrustning

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

som är nödvändig för resan, bl a olja, proviant, lådor och is. Lådorna levereras från sökandens upplagsplats på kajen direkt ombord i fartyget. De flesta lådorna tas direkt ned i fartygets lastrum; överskjutande, som ej får plats där, stuvas i s k lådställning på däck utefter styrhyttens babordssida. Sedan fartyget kommit ut till fiskeplats och fångst erhållits, användes lådorna till att lägga den fångade fisken eller sillen i, jämte den is som erfordras för bibehållandet av den fångade varan. Då trålen tas ombord tömmes fångsten i speciellt anordnade bingar på däck, men genom fartygets rullning åker fisken eller sillen fram och tillbaka inom bingarna. Den för konsumtion avsedda fångsten måste därför genast tas om hand för att icke fördärvas. Det är ytterst viktigt att fångsten ofördröjligen lägges i lådor och isas.

Riksskattenämnden meddelade den 4 februari 1969 följande förhandsbesked.

Riksskattenämnden förklarar att leverans av fisklådor till fiskefartyg i utrikestrafik på sådant sätt att desamma direkt levereras ombord på fartyget utgör sådan försäljning som enligt punkt 4 av anvisningarna till 2 § förordningen om mervärdeskatt är att räkna som export.

2) Angående skattskyldighet för ideella föreningar m m

Riksskattenämnden har den 15 april 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *vissa varor och tjänsteprestationer som tillhandahålls av ideella föreningar, stiftelser, förbund och andra liknande organisationer.*

Författningstext

2 § första stycket MF

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

1. skattepliktig vara, byggnad eller tjänst,
2. vara som anges i 8 § 1–5, tjänst som avser vara som nu nämnts eller tjänst som anges i 11 § 1, 3, 4 eller 5 i vad sistnämnda punkt avser annonsering eller annan reklam för skattepliktig vara eller tjänst för utländsk uppdragsgivares räkning.

— — — — — — — — — — — — —

Punkt 1 första stycket av anvisningarna till 2 § MF

Verksamhet anses som yrkesmässig när inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet eller av rörelse enligt kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370). Som yrkesmässig verksamhet räknas även realisation av levande och döda inventarier i jordbruksfastighet, även om intäkten därav icke är skattepliktig enligt kommunalskattelagen. Som yrkesmässig räknas vidare verksamhet som innefattar icke enbart enstaka försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst, även om verksamheten icke medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen.

— — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

I denna anvisning används beteckningen *föreningar* som gemensam beteckning på ideella föreningar, stiftelser, förbund och andra liknande organisationer.

I fråga om sådana föreningar som enligt bestämmelserna i kommunalskattelagen till någon del driver rörelse gäller för den del av verksamheten som ingår i rörelsen allmänna regler i MF. För sådan del av nämnda föreningars verksamhet som inte ingår i rörelsen samt för verksamhet som bedrivs av föreningar som inte alls driver

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

rörelse enligt kommunalskattelagen bör vad nedan uttalas kunna tjäna till ledning för bedömning av eventuell skattskyldighet enligt MF.

Vad som stadgas i punkt 1 första stycket tredje meningen av anvisningarna till 2 § MF äger tillämpning på föreningar. Detta innebär att dessa kan anses skattskyldiga till mervärdeskatt oaktat deras verksamhet inte medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen.

I fråga om innebörden av uttrycket "icke enbart enstaka" synes generellt uttalande inte kunna göras. Det bör dock beaktas, att om försäljning av skattepliktiga varor sker till olika köpare i inte endast ringa omfattning, detta inte kan anses som enstaka försäljning även om försäljningen sker vid endast ett tillfälle.

Av uttalande i förarbetena till MF framgår, att skattskyldighet enligt MF föreligger för verksamhet i vilken skattepliktig omsättning förekommer i konkurrens med näringsidkare. Detta innebär – om inte annat följer av vad nedan uttalas – att förening i princip bör anses skattskyldig för försäljning och uttag av skattepliktiga varor samt för tillhandahållande av skattepliktiga tjänster såväl till medlemmar som till utomstående.

Sådan försäljning som sker på basar eller liknande som anordnas av ideell sammanslutning, t ex kyrkoförsamling, Rädda Barnen, Röda Korset eller liknande organisation, och som i huvudsak avser varor som skänkts till föreningen eller tillverkats av föreningens medlemmar bör normalt inte anses medföra skattskyldighet för organisationen. Om försäljningen däremot huvudsakligen avser varor som av föreningen inköpts för försäljning kan verksamheten anses yrkesmässig och medföra skattskyldighet.

Det förekommer i viss utsträckning att föreningar tillhandahåller sina medlemmar stadgar, diplom, förtjänsttecken och märken av olika slag samt vissa andra för medlemmarnas verksamhet, förkovran eller liknade ändamål speciellt avsedda varor, såsom bokföringsmaterial, facklitteratur och kurslitteratur. Ibland är tillhandahållandet av sistnämnda slags varor förenat med tillhandahållande av tjänster, som inte omfattas av skatteplikt enligt MF, t ex bokföringsarbeten. I regel tillhandahålls varorna till priser motsvarande eller understigande självkostnaderna.

Om tillhandahållande av sådana i föregående stycke omnämnda, särskilt för medlemmarna avsedda varor sker inom ramen för den av föreningen bedrivna verksamheten bör yrkesmässig verksamhet inte anses föreligga. Detta bör gälla även om försäljning i ringa omfattning sker till utomstående.

Yrkesmässig verksamhet bör inte heller anses föreligga om förening i egen regi och såsom ett led i sin verksamhet jämväl åt andra än medlemmar mot ersättning tillhandahåller märken för utförda prestationer, t ex idrotts- eller skyttemärken, eller till allmänheten säljer välgörenhetsmärken av olika slag.

Bedriver förening direkt till allmänheten försäljning av andra märken än nu nämnda eller av skattepliktiga varor i övrigt i samband med idrottstävlingar, basarer eller liknande, eller litteratur, vykort, planscher m m, bör skattskyldighet föreligga för denna försäljningsverksamhet.

I fråga om föreningars utgivande av årsskrifter och liknande bör gälla att årsskrift som tillhandahålls medlem utan annan kostnad än medlemsavgift inte skall beläggas med mervärdeskatt. Inte heller bör mervärdeskatt utgå om sådan årsskrift i

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ringa omfattning säljs direkt av föreningen eller dess medlemmar till andra än medlemmar. Däremot gäller för försäljning i bokhandel och dylikt vanliga regler i MF för säljarens skattskyldighet.

Vad som bör förstås med ringa omfattning enligt denna anvisning synes inte kunna bestämmas generellt. Bedömning får i stället ske från fall till fall.

Utöver vad i denna anvisning uttalats bör beaktas följande uttalande av riksskattenämnden i anvisning den 30 december 1968 angående tillhandahållande av kost och logi vid anstalter, skolor och hem av olika slag.

Tillhandahållande av skattepliktig tjänst bör inte anses föreligga i fråga om kost och logi, som organisation, förening eller annan sammanslutning tillhandahåller sina medlemmar vid eget föreningshem eller därmed likartad inrättning som i huvudsak inte är upplåten för allmänheten.

3) Angående försäljning på auktion

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 18 mars 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt (MF) vid *försäljning på auktion.*

Författningstext

Punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 2 § MF

Vid försäljning på auktion av vara som utgör omsättningstillgång eller annan anläggningstillgång än byggnad i yrkesmässig verksamhet är den skattskyldig, för vars räkning försäljningen sker. Sker auktionsförsäljning av företag, som bildats av producenter för avsättning av deras produktion eller som tillkommit för sådant syfte, är auktionsföretaget att anse som skattskyldig återförsäljare. Detta gäller exempelvis auktionsföretag, som förmedlar avsättning av grönsaker, blommor m. m. för odlares räkning och av fiskares fångst. I sådant fall föreligger skattskyldighet både för auktionsföretaget och för den, vars varor säljes på auktionen. I andra fall av försäljning på auktion för annans räkning föreligger icke skattskyldighet för auktionsförrättare.

Riksskattenämnden

I denna anvisning behandlas skattskyldighet enligt MF vid försäljning på auktion samt beskattningsvärdets bestämmande och skattskyldighetens inträde enligt MF vid sådan försäljning.

Skattskyldighet

Auktionsförrättare är enligt bestämmelserna i MF i princip inte skattskyldig för sin auktionsverksamhet. I speciella fall har, som framgår av författningstexten, auktionsförrättare gjorts skattskyldig, nämligen vid viss försäljning av grönsaker, blommor, fiskares fångst m m.

Vidare är enligt de allmänna reglerna i MF den skattskyldig som i yrkesmässig verksamhet inom landet säljer skattepliktiga varor även om försäljningen sker i form av auktion i egen regi.

I nu nämnda fall – i vilka skattskyldighet föreligger för auktionsförrättare – gäller de i MF intagna allmänna reglerna om skattskyldighet, skatteredovisning m m och fallen behandlas inte vidare i denna anvisning.

Beträffande *uppdragsgivares* skattskyldighet vid försäljning på auktion gäller samma regler som i fråga om försäljning på annat sätt. I de fall skattskyldighet enligt MF skulle ha förelegat om varor sålts på sedvanligt sätt, t ex i butik, föreligger alltså skattskyldighet för uppdragsgivare även då varorna säljs på auktion.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Auktionsförrättare bör vid auktion för skattskyldig uppdragsgivares räkning meddela, att mervärdeskatt skall utgå vid försäljning på auktionen och därvid uppge om mervärdeskatt ingår i inropsbeloppen eller tillkommer på dessa.

Är uppdragsgivare skattskyldig gäller den i 16 § MF stadgade faktureringsskyldigheten även vid försäljning av varor på auktion. I princip skall därvid faktura utställas av uppdragsgivare och tillställas köpare. Av praktiska skäl torde underlag för fakturering i de flesta fall få tillhandahållas av auktionsförrättare i form av auktionsprotokoll eller dylikt. Kan auktionsförrättare inte tillhandahålla tillräckligt sådant underlag åt uppdragsgivare – t ex därför att försäljning på auktion skett mot kontant betalning till köpare som är okänd för auktionsförrättare – och saknar uppdragsgivare möjlighet att på annat sätt skaffa uppgifterna i fråga kan faktura inte utfärdas. Följden härav är att skattskyldig köpare saknar möjlighet att erhålla avdrag för ingående skatt som belöper på den inropade varan.

Hinder kan inte anses möta att skattskyldig uppdragsgivare uppdrar fakturaskrivningen åt auktionsförrättare. Som förutsättning för att så skall få ske, bör gälla att auktionsförrättaren vet att uppdragsgivaren är skattskyldig till mervärdeskatt. Faktura som utställs av auktionsförrättare bör – om den innehåller uppgift om uppdragsgivares namn och därutöver de uppgifter som faktura skall innehålla enligt bestämmelserna i 16 § MF och anvisningarna därtill – godtagas i mervärdeskattehänseende.

Beskattningsvärdets bestämmande

Vid försäljning på auktion utgörs beskattningsvärdet av bruttoförsäljningssumman enligt auktionsprotokoll eller annan handling, i förekommande fall med tillägg för mervärdeskatt. Kostnader i form av provision, arvode till utropare m m som uppdragsgivare debiteras av auktionsförrättare får inte dras av från bruttoförsäljningssumman.

Skattskyldighetens inträde

A. *Uppdragsgivare har kontantmässig redovisning av mervärdeskatt och är skattskyldig för försäljning på auktion.*

Riksskattenämnden har i anvisning den 10 december 1968 angående skattskyldighetens inträde vid olika redovisningsmetoder uttalat följande.

Kontantmetoden innebär att skattskyldighet inträder när vederlag inflyter kontant eller i form av varor eller på annat sätt kommer den skattskyldige till godo. Även kontantbelopp eller i förekommande fall varor (motsvarande), som erläggs eller lämnas i förskott eller à conto för beställd skattepliktig vara, byggnad eller tjänst, skall upptas till beskattning när de tas emot av den skattskyldige eller på annat sätt kommer honom till godo.

För uppdragsgivare inträder skattskyldighet vid försäljning på auktion enligt ovan intagna anvisning då han i samband med auktionen eller därefter erhåller kontant eller motsvarande ersättning från auktionsförrättare, oberoende av om ersättningen kan rubriceras som förskott, à contolikvid eller slutavräkning. För förskott som uppbärs före auktionstillfället inträder skattskyldigheten vid auktionstillfället. I sistnämnda fall får – då uppdragsgivares försäljning av varor på auktion endast delvis medför skattskyldighet – uppdelning av förskottsbeloppet ske. Skattskyldighet inträder endast för den del därav som kan beräknas avse skattepliktig omsättning.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

B. *Uppdragsgivare har redovisning enligt bokföringsmässiga grunder och är skattskyldig för försäljning på auktion.*

I ovan nämnda anvisning har riksskattenämnden även uttalat följande.

Bokföringsmässiga grunder innebär att den skattskyldige – utöver vad som influtit vid kontantförsäljningar – skall inräkna uppkomna fordringar i sin skattepliktiga omsättning. Vid tillämpning av denna metod inträder skattskyldighet då fakturering enligt avtal sker efter verkställd leverans eller fullgjord prestation. Förskott eller à contobelopp medför således i och för sig ingen skattskyldighet.

I enlighet med denna anvisning inträder skattskyldighet för uppdragsgivare då han – eller på hans uppdrag auktionsförrättare – tillställer köpare faktura. Kan faktura enligt vad ovan uttalats inte utställas inträder skattskyldighet då uppdragsgivare från auktionsförrättare erhåller auktionsprotokoll eller annan handling som utvisar auktionens resultat eller dessförinnan erhåller avräkninghandling.

För likvider som erläggs kontant vid auktionstillfället, inträder skattskyldigheten för uppdragsgivare enligt reglerna i punkt A ovan.

Riksskattenämnden avser att meddela särskild anvisning angående överlåtelse av varufordran. Vad ovan uttalats angående skattskyldighetens inträde bör därför gälla tills vidare.

Övriga frågor

Tillhandahållande av vara på auktion får anses ske vid auktionstillfället eller vid den senare tidpunkt varan enligt auktionsvillkoren får disponeras av köparen.

Vidare får av praktiska skäl tillämpas de bestämmelser om beskattningsvärdets bestämmande, skattebelopp m m som gäller vid auktionstillfället.

Vid ändring av gällande bestämmelser om beskattningsvärdets bestämmande, skattesats m m bör, om inte annat särskilt stadgas, de bestämmelser tillämpas som gällde vid auktionstillfället.

Det förekommer allmänt att auktionsförrättare ombesörjer annonsering i anledning av förestående auktion. I denna del får en bedömning göras om auktionsförrättare härigenom blir skattskyldig för förmedling av skattepliktig tjänst, nämligen annonsinföring. Beträffande detta spörsmål har riksskattenämnden meddelat anvisning den 20 december 1968. Av anvisningen framgår, att skattskyldighet för annonsförmedling föreligger i de fall annonsinföringen som sådan medför skattskyldighet för annonsorganet och förmedlaren dessutom uppbär likvid för den förmedlade tjänsten. Överfört på auktionsverksamhet bör detta anses innebära, att auktionsförrättare utför två tjänsteprestationer, dels förrättande av auktion och dels förmedling av annonsinföring. Den förstnämnda tjänsten är skattefri enligt MF och den senare kan vara skattepliktig.

Vid avräkning med uppdragsgivare bör vad nu nämnts tillämpas så att auktionsförrättare har att till uppdragsgivare redovisa auktionslikviden och dessutom att fakturera denne annonskostnaden i förekommande fall med angivande av mervärdeskattens belopp. Detsamma gäller andra tjänster eller förmedling av tjänster under förutsättning att fråga är om skattepliktiga tjänster.

Andra tjänster som auktionsförrättare utför i samband med fullgörande av sitt uppdrag och för vilka han erhåller ersättning från uppdragsgivare synes normalt inte vara av skattepliktig natur och medför därför som regel inte skattskyldighet för honom. Hit hör arvode till ropare, förvaringsavgift m m.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

4) Angående försäljning av inventarier m m

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 18 mars 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) vid *försäljning eller uttag av inventarier och andra varor som anskaffats för annat ändamål än för försäljning.*

Författningstext

2 § första stycket MF

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

1) skattepliktig vara, byggnad eller tjänst,

— — — — — — — — — — — — — —

Punkt 1 första stycket av anvisningarna till 2 § MF

Verksamhet anses som yrkesmässig när inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet eller av rörelse enligt kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370). Som yrkesmässig verksamhet räknas även realisation av levande och döda inventarier i jordbruksfastighet, även om intäkten därav icke är skattepliktig enligt kommunalskattelagen. Som yrkesmässig räknas vidare verksamhet som innefattar icke enbart enstaka försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst, även om verksamheten icke medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen.

Punkt 2 första stycket av anvisningarna till 2 § MF

Med omsättning av vara, byggnad eller tjänst förstås enligt denna förordning att vara eller byggnad säljes och att tjänst utföres eller förmedlas (tillhandahålles) mot vederlag. Med försäljning likställes byte.

7 § första och andra styckena MF

Vara är skattepliktig om ej annat följer av 8 §.

Med vara förstås enligt denna förordning materiellt ting som icke utgör mark eller byggnad.

— — — — — — — — — — — — — —

8 § MF

Från skatteplikt undantages

— — — — — — — — — — — — — —

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,

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

I denna anvisning behandlas försäljning och uttag av inventarier, förbrukningsmateriel och andra varor som anskaffats för annat ändamål än för försäljning. Vad i anvisningen uttalas angående försäljning gäller även byte och uttag.

Skattskyldighet

Försäljning av inventarier m m, som sker i verksamhet vilken helt eller delvis medför skattskyldighet enligt MF, ingår i den yrkesmässiga verksamheten och medför – i de fall försäljningen avser skattepliktig vara och fråga inte är om sådan överlåtelse som behandlas i 8 § 10 MF – skattskyldighet och skyldighet att redovisa mervärdeskatt.

Försäljning av inventarier som sker i verksamhet som inte medför skattskyldighet enligt MF är i regel att bedöma som verksamheten i övrigt. Skattskyldighet föreligger därför inte. Om emellertid försäljning av inventarier sker genom särskild försäljningsorganisation inom företaget eller motsvarande och på ett sådant sätt att denna försäljning närmast framstår som en vid sidan av den egentliga

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

verksamheten bedriven självständig rörelse, bör däremot yrkesmässig verksamhet i denna del föreligga. I sistnämnda fall kan självständigheten utmärkas av att försäljningen bedrivs i särskilda lokaler, i butiksmässiga former eller på annat sätt som gör att den framstår som en från den övriga verksamheten skild verksamhet. För sådan försäljningsverksamhet föreligger skattskyldighet.

Skattepliktig omsättning

Vid försäljning av inventarier m m i verksamhet som i sin helhet medför skattskyldighet enligt MF skall hela vederlaget beskattas. Detsamma gäller i sådan försäljningsverksamhet, som enligt vad som sägs i närmast föregående stycke medför skattskyldighet.

I de fall skattskyldighet enligt MF inte alls föreligger vid försäljning enligt vad ovan uttalats skall ingen del av försäljningssumman beskattas. Vad därefter angår de fall då viss verksamhet delvis medför skattskyldighet enligt MF får bedömas efter skälig grund hur stor del av vederlaget för såld vara som skall beskattas. I första hand bör därvid tillämpas samma fördelningsgrund som använts vid beräknande av avdragsgill ingående skatt för den sålda varan. Om så inte kan ske – t ex därför att anskaffning skett före årsskiftet 1968/1969 eller lång tid före försäljningen eller vid okänd tidpunkt – får i stället användas den vid försäljningstillfället tillämpade grunden för fördelning av ingående skatt på varor av samma slag som den sålda varan.

Avdrag för ingående skatt

Vid förvärv av inventarier m. m. får enligt allmänna regler (17 § och anvisningarna därtill samt 18 § tredje stycket MF), bedömas om rätt till avdrag för ingående skatt föreligger. I detta avseende kan hänvisas till riksskattenämndens anvisning den 22 november 1968 om tillämpning av anvisningarna till 17 § MF och till bindande förklaring samma dag om tillämpningen av bestämmelserna i 18 § tredje stycket MF.

I de fall skattskyldighet inte föreligger för den huvudsakliga delen av verksamheten men försäljning av inventarier m m ändå skall beskattas i enlighet med vad ovan uttalats bör följande iakttas.

Ingående skatt som hänför sig till förvärv av sådana inventarier och andra varor, som anskaffats för annat ändamål än för försäljning, är inte till någon del avdragsgill, oaktat skattskyldighet i enlighet med vad som tidigare uttalats kan föreligga. Däremot bör rätt till avdrag föreligga för sådan ingående skatt som hänför sig till förvärv dels av varor som används i den försäljningsverksamhet som medför skattskyldighet, t ex butiksinredning, kassaapparat m m, och dels av varor som anskaffas för försäljning.

Överlåtelse av verksamhet eller del därav

Stadgandet om undantag från skatteplikt vid överlåtelse av varulager, inventarium eller annan tillgång som hör till verksamhet i samband med överlåtelse av verksamhet eller del därav m m äger tillämpning då rörelse, rörelsegren, jordbruksfastighet, del därav, arrenderätt och dylikt samt till verksamhet hörande inventarier m m överlåts vid samma tillfälle till samma köpare.

5) Angående kost åt personal

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 18 mars 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyn-*

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

digheterna göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *tillhandahållande av kost åt personal.*

Författningstext

10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

1) skattepliktig vara och innefattar — — servering, — — — — — — — — — —

Tredje stycket av anvisningarna till 10 § MF

Med servering förstås tillhandahållandet av mat, dryck eller annan serveringsvara för förtäring på stället inom därför iordningställd lokal eller plats.

Punkt 2 andra stycket av anvisningarna till 2 § MF

Med omsättning förstås vidare uttag av vara ur verksamhet för annat ändamål än för försäljning, när rätt till avdrag för ingående skatt föreligger enligt 17 §. Som omsättning anses i enlighet härmed uttag av vara för den skattskyldiges eller hans anställdas personliga bruk.

17 § första stycket MF

Skattskyldig 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. — — — — — —

Andra stycket av anvisningarna till 17 § MF

— — — Avser ingående skatt i annat fall endast delvis sådant förvärv som omfattas av avdragsrätten eller endast delvis verksamhet som omfattas av skyldighet att erlägga mervärdeskatt, skall beloppet av den avdragsgilla ingående skatten bestämmas genom uppdelning efter skälig grund när annat ej följer av 18 § tredje stycket.

18 § tredje stycket MF

Föreligger skattskyldighet för endast mindre del av verksamhet, har den skattskyldige rätt att avdraga endast sådan ingående skatt som hänför sig till förvärv eller införsel som helt avser den del av verksamheten som medför skattskyldighet.

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden har den 22 november 1968 i *bindande förklaring* angående tillämpningen av sistnämnda bestämmelse uttalat, att bestämmelsen skall tillämpas i sådana fall där omsättningen i den verksamhet som omfattas av skattskyldigheten normalt inte överstiger fem procent av verksamhetens totala omsättning.

Riksskattenämnden

Arbetsgivares tillhandahållande av kost åt personal kan ske på i huvudsak tre sätt: i arbetsgivarens egen regi, i annans regi men i egna lokaler eller genom avtal om rätt för personalen att intaga måltider – med eller utan avlämnande av måltidskuponger – på restaurang eller annan serveringslokal.

Om arbetsgivare tillhandahåller kost åt personalen, får detta som regel anses ingå som ett led i arbetsgivares verksamhet. Rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv för serveringsverksamheten bör därför i princip föreligga för skattskyldig arbetsgivare enligt de regler som gäller för avdragsrätt i allmänhet.

A. *Arbetsgivaren är skattskyldig för hela sin verksamhet eller för del därav*

Här avses inte sådana fall där bestämmelsen i 18 § tredje stycket MF är tillämplig på arbetsgivarens verksamhet.

Arbetsgivaren bör i dessa fall äga rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på förvärv av inventarier, råvaror m m som anskaffats för serveringen – oberoen-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

de av om serveringen drivs i egen regi eller genom entreprenör – samt på förvärv av måltidskuponger och på ersättning som utges till entreprenör eller serveringsföretag som tillhandahåller kosten.

I de fall skattskyldighet föreligger för endast en del av arbetsgivares verksamhet skall ingående skatt fördelas efter skälig grund. Detta gäller även skatt som avses i närmast föregående stycke.

Har personalen att utge ersättning för kost får arbetsgivaren i princip anses skattskyldig för ersättningen. Äger personalen rätt till fri kost bör värdet av denna beskattas hos arbetsgivaren. Av praktiska skäl bör därvid som beräkningsgrund normalt användas det värde på fri kost som anges i de skattetabeller för beräkning av preliminär A-skatt som fastställs av Centrala Folkbokförings- och Uppbördsnämnden (CFU). Detta innebär, att om personalen har att utge lägre ersättning per måltid, vecka, två veckor eller månad än som anges i dessa tabeller, tabellernas värde ändå skall användas vid beskattningsvärdets bestämmande. Detta gäller även då personalen åtnjuter fri kost. Har personalen att erlägga ett högre belopp än som anges i tabellerna skall i stället detta högre belopp läggas till grund för beräknande av beskattningsvärdet.

Är den tillhandahållna kosten av väsentligt lägre eller högre kvalitet eller värde än som kan anses motsvara normala måltider får jämkning ske av det värde som enligt ovan angivna regler bör tillämpas i normalfallet.

För servering gäller den s k 60-procentsregeln, vilken innebär att mervärdeskatten skall beräknas på 60 procent av vederlaget för serveringstjänster. Av praktiska skäl och för att åstadkomma en likformig behandling i mervärdeskattehänseende av fri kost och annan kost bör 60-procentsregeln tillämpas inte bara då personalen betalar för kost utan också på det värde som beräknas för fri kost.

I de fall arbetsgivaren upplåtit serveringsverksamheten på entreprenad till annan är arbetsgivaren inte skattskyldig för denna verksamhet. Däremot kan skattskyldighet inträda om arbetsgivaren betingar sig ersättning av entreprenören för hyra av inventarier och annan lös egendom samt – i enlighet med vad ovan uttalats – för ersättning som de anställda kan ha att erlägga till arbetsgivaren för kost.

För serveringsföretaget gäller i de fall som anges i närmast föregående stycke att skattskyldighet föreligger för ersättning som uppbärs inte endast från personalen utan även från arbetsgivaren. I båda fallen bör reducering kunna ske enligt 60-procentsregeln.

För serveringsföretag som enligt avtal med arbetsgivare tillhandahåller kost åt dennes personal inträder skattskyldighet för serveringsföretaget antingen — vid kontantmässig redovisning av mervärdeskatt — då vederlag inflyter kontant eller på motsvarande sätt från arbetsgivare eller dennes personal samt — vid bokföringsmässig redovisning då vederlag inflyter kontant eller då dessförinnan fordran uppkommer.

B. *Arbetsgivaren är inte skattskyldig för sin verksamhet*

Här avses även sådana fall där bestämmelsen i 18 § tredje stycket MF är tillämplig beträffande arbetsgivarens verksamhet.

I sådana fall föreligger i princip inte rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv för serveringen, oberoende av om denna sker i egen eller annans

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

regi. Yrkesmässig verksamhet bör i regel inte heller anses föreligga.

Om emellertid andra personer än arbetsgivarens personal och dennas gäster har rätt att mot betalning intaga måltider i personalmatsalen och detta inte sker i endast obetydlig omfattning, bör serveringen i princip anses yrkesmässig i sin helhet oaktat arbetsgivaren inte är skattskyldig för sin huvudsakliga verksamhet.

Dock bör beaktas, att om endast egen personal och personal hos företag, som ingår i samma koncern som arbetsgivaren eller med vilka arbetsgivaren har väsentlig intressegemenskap, äger rätt att intaga måltider i serveringen, denna i normala fall inte bör föranleda beskattning, under förutsättning att den drivs utan egentligt vinstsyfte. Detta medför, att avdrag för ingående skatt inte får göras.

Kommun m m

Kommuns tillhandahållande av kost till skolelever, personal, pensionärer och andra motsvarande grupper bör inte medföra skattskyldighet för kommunen eller motsvarande under förutsättning, att tillhandahållandet sker i skolbespisning, sjukhusmatsal eller liknande och att andra utomstående än nämnda grupper inte äger rätt att utnyttja serveringen.

Personalföreningar m m

Sådan personalförening, som utgör ekonomisk förening, är att anse som entreprenör i de fall föreningen ombesörjer servering för arbetsgivares personal. För sådan förening gäller därför de allmänna reglerna i MF.

Annan personalförening som har till ändamål att tillhandahålla kost åt föreningens medlemmar bör normalt inte anses driva yrkesmässig verksamhet enligt bestämmelserna i MF. Detta gäller dock endast i de fall enbart medlemmar i föreningen får intaga måltider i föreningens serveringsverksamhet. Om föreningen till utomstående tillhandahåller serveringstjänster avseende måltider, konditorivaror och dylikt bör verksamheten i sin helhet anses yrkesmässig.

6) Angående beskattningsvärdets bestämmande i visst fall

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 25 mars 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) vid *omsättning (försäljning och uttag) av skattepliktig byggnad jämte mark i vissa fall*

Författningstext

9 § MF

Byggnad är skattepliktig, när den utgör lagertillgång i byggnadsrörelse.

Anvisningarna till 9 § MF

Omsättning av mark är skattefri.

14 § MF

Beskattningsvärdet utgör

1. vid omsättning av byggnad eller monteringsfärdigt hus samt vid servering eller rumsuthyrning 60 procent av vederlaget inräknat skatt och, vid uttag, 60 procent av saluvärdet inräknat skatt,

— — — — — — — — — — — — —

Anvisningarna till 14 § MF

— — — — — — — — — — — — —

Vid försäljning av byggnad och mark bestämmes det på byggnaden belöpande

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

vederlaget, varav beskattningsvärdet utgör 60 procent, till skillnaden mellan hela vederlaget och saluvärdet av marken vid försäljningstillfället. Uttages del av byggnad bestämmes beskattningsvärdet till skälig del av beräknat saluvärde för hela byggnaden.

— — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Vid omsättning av skattepliktig byggnad jämte mark skall saluvärdet av marken vid försäljnings- och uttagstillfället avräknas från vederlaget resp uttagsvärdet för hela fastigheten. Återstående del av vederlaget resp uttagsvärdet beskattas enligt den s k 60 %-regeln. Frågan om värdesättningen av marken har sålunda stor betydelse för skattens beräkning.

För sådan värdesättning kan i fråga om försäljning (uttag) av statligt belånade en- och tvåfamiljsfastigheter ledning hämtas från anvisningar, som utfärdats av bostadsstyrelsen för tillämpning av bostadslånekungörelsen (SFS 1967: 552).

I dessa anvisningar har bostadsstyrelsen sammanställt kommunvis fastställda schablonbelopp för mark- och exploateringskostnader, vilka tillämpas vid statlig belåning. Såvitt gäller s k småhus har åtskillnad gjorts mellan tomter under 400 m², tomter mellan 400 och 600 m² samt tomter över 600 m². Uppgift om de vid varje tidpunkt gällande schablonbeloppen kan erhållas hos länsbostadsnämnderna.

Vid försäljning och uttag av statligt belånade en- och tvåfamiljsfastigheter som medför skattskyldighet enligt MF torde – för bestämmande av beskattningsvärde – markens saluvärde vid försäljnings- eller uttagstillfället som regel böra upptagas till nyssnämnda schablonbelopp.

Skulle beskattningsvärdet vid tillämpning av ifrågavarande schablonbelopp avsevärt komma att avvika från av säljaren nedlagda byggnadskostnader med tillägg för skälig vinst, bör erforderlig jämkning av beskattningsvärdet vidtagas. Motsvarande betraktelsesätt bör gälla vid uttag.

(Stockholm den 14 maj 1969)

R II: 110

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg 10 *Ang. mervärdeskatten* Nr 6 1969

1) Angående skatteplikt för konsulttjänster

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 29 april 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller i 10 § 5 samma förordning angivna tjänster avseende *projektering, ritning, konstruktion och därmed jämförlig tjänst beträffande mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet.*

Författningstext
10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser — — —
— — — — — — — — — — — — — —

5. projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst beträffande mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt denna förordning
— — — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 10 § 5 MF

Till skattepliktig tjänst under 5 hänföres även tjänst som avser inredning av byggnad.
— — — — — — — — — — — — — —

14 § MF

Beskattningsvärdet utgör

1. vid omsättning av byggnad eller monteringsfärdigt hus samt vid servering eller rumsuthyrning 60 procent av vederlaget inräknat skatt, — — — — — — —

2. — — — — — — — — — — — — —

Bestämmelserna i första stycket 1 gäller även beträffande byggnads- eller anläggningsentreprenad och annan tjänst som avser fastighet. För tjänst som avser yttre vatten- eller avloppsledning, väg, gata, bro, spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled och för tjänst enligt 10 § 5 är dock procenttalet endast 20.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Riksskattenämnden

I 10 § 5 omförmälda tjänster tillhandahålls regelmässigt av byggnadsingenjörer, byggnads-, inrednings- och trädgårdsarkitekter samt konsulter inom byggnads- och anläggningsbranschen.

Fråga har uppkommit vilka tjänster tillhandahållna av berörda företagare – i fortsättningen benämnda konsulter – som omfattas av bestämmelserna i 10 § 5 MF.

Så får anses vara fallet med uppdrag där konsult tillhandahåller beställare ritningar, beskrivningar och andra handlingar som är direkt ägnade att läggas till grund för utförande av projekt som avser mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet enligt MF i den mån tillhandahållna tjänster inte i sin helhet kan hänföras till sådana tjänster som omförmäles i 10 § 1–4 MF.

Konsultuppdraget får anses innefatta de tjänster konsulten vanligtvis utför i enlighet med av beställaren tillhandahållet program eller av honom lämnade direktiv, där denne anger de krav han ur olika synpunkter vill att ett utfört projekt skall tillfredsställa.

Som exempel på i 10 § 5 angivna tjänster i vad dessa avser byggnad må nämnas upprättande av förslagshandlingar, huvudhandlingar och byggnadshandlingar.

Under förslagshandlingsskedet utarbetas alternativa förslag som anger de stora dragen i byggnadens planlösning och utformning. Under arbetets gång inhämtas beställarens synpunkter på de alternativa förslagen och ett av dessa skissförslag fastställs som underlag för nästa skede.

I huvudhandlingsskedet drivs projekteringen till en slutlig redovisning av byggnadens gestaltning och utformning. Huvudhandlingarna bildar underlag för nästa skede.

Bygghandlingsskedet innefattar bl a konstruktionsbeskrivningar, konstruktionsritningar, måttsättningsritningar, material- och arbetsbeskrivningar samt kostnadsberäkningar. Erforderliga uppgifter redovisas i arbetsritningar och byggnadsbeskrivning.

(Jfr Byggnadsstyrelsens Projekteringsanvisningar 1967.)

För konsultuppdrag som nu nämnts utgör beskattningsvärdet i princip 20 procent av vederlaget inräknat skatt. Detta gäller även om i uppdraget kan ingå utförande av deltjänster på vilka bestämmelserna i 10 § 5 i och för sig inte är tillämpliga. Om i konsultuppdraget ingår klart avskiljbara deltjänster av icke skattepliktig natur bör dock beaktas nämndens anvisning den 20 december 1968 angående begreppet tjänst avseende mark, växande skog, odling eller annan växtlighet samt byggnad eller annan anläggning där beträffande tjänst som avses i 10 § 5 bl a uttalats följande:

Tjänst som avser projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst avseende mark, byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet

Stadgandet berör i huvudsak byggnadsarkitekter, byggnadsingenjörer och konsulter inom byggnadsbranschen. Svårigheter kan uppkomma att avgöra om viss tjänst sådan företagare utför är hänförlig till stadgandet i författningsrummet. Uppdraget kan omfatta ett flertal olika åtaganden av i och för sig såväl skattepliktig som icke skattepliktig natur. Som regel skall därvid tillämpas gällande bestämmelser om uppdelning av skattpeliktig omsättning efter skälig grund och om uppdelning av ingående mervärdeskatt. Om sådan uppdelning skulle vara förenad med avsevärda svårigheter må uppdraget i sin helhet hänföras till den grupp, dit det huvudsakligen hör.

Vad beträffar stadgandet i författningsrummet om skatteplikt för ”därmed jäm-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

förlig tjänst" får framhållas att stadgandet inte kan ges så vidsträckt innebörd att samtliga av berörda företagare tillhandahållna tjänster skulle omfattas av bestämmelsen enbart av den anledningen att tjänsten rubriceras som konsulttjänst. Uttrycket "därmed jämförlig tjänst" får i stället ges den tolkningen att fråga skall vara om tjänst som har nära anknytning till begreppen projektering, ritning eller konstruktion. Hit synes sålunda inte kunna hänföras tjänster i direkt samband med byggnads uppförande. Som exempel må erinras om att riksskattenämnden i nyssnämnda anvisning den 20 december 1968 angående begreppet tjänst avseende fastighet uttalat, att kontroll och besiktning av byggnad utgör en enligt MF icke skattepliktig tjänst. Konsulttjänst som avser besiktning av personhiss i bostadsfastighet är i enlighet härmed inte skattepliktig. Konsult som för byggherres räkning projekterat och ritat byggnad och som dessutom åtagit sig att utöva kontroll över av byggnadsentreprenören utförda arbeten får anses ha tillhandahållit byggherren såväl skattepliktiga som icke skattepliktiga tjänster. Projekterings- och ritningsarbetena är skattepliktiga på grund av stadgandet i 10 § 5 medan kontrollanttjänsten är av icke skattepliktig natur.

Inom konsultbranschen förekommer ofta arbeten och åtaganden av skilda slag inom ramen för samma uppdrag. En fullständig uppräkning av vilka tjänster inom branschen som är skattepliktiga och icke skattepliktiga låter sig ej göra. Enligt vad nämnden erfarit tillämpas dock inom branschen allmänt vedertagna begrepp för vissa grupper av tjänster vilka även i mervärdeskattehänseende syns ha en entydig innebörd.

Begreppet *byggledning* synes sålunda i allt väsentligt endast innefatta icke skattepliktiga tjänster. Fråga är här om åtaganden av administrativ natur för byggherres räkning, såsom kontakter och förhandlingar med myndigheter, upprättande och bevakande i huvudsakligen ekonomiskt avseende av byggnadsprogram, kalkyler och tidsplaner samt deras genomförande, beställningar och samordningar av skilda konsult- och entreprenörtjänster samt kontroll och besiktningar av pågående och färdigställda arbeten av skilda slag.

Såsom *organisationskonsultuppdrag* betecknat åtagande synes ej heller innefatta i mervärdeskattehänseende skattepliktiga tjänster. Fråga synes här uteslutande vara om tjänster av ekonomisk och administrativ natur. Som exempel kan nämnas företagsledning, administrativ rationalisering och marknadsföring.

I det följande lämnas därutöver exempel på vissa inom branschen förekommande uppdrag beträffande vilka frågan om skatteplikt underställts riksskattenämnden för prövning. Nämnden har därvid funnit att skatteplikt enligt 10 § 5 MF inte föreligger för nedan angivna tjänster. Ej heller föreligger skatteplikt på grund av annat stadgande i 10 § MF.

Utredningar avseende markanskaffning

Fastighets- och markvärderingar

Biträde i expropriations- och vattenmål

Rådgivning i samband med upphandling av entreprenader, material och maskiner

Besiktningar och kontroll av byggnadsarbeten även till den del kontrollanten för fullgörande av sitt uppdrag på arbetsplatsen kontrollerar och besiktigar material som skall ingå i färdigställd byggnad eller anläggning.

Investerings- och räntabilitetsutredningar avseende byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, taxeutredningar i fråga om leverans av nyttigheter av skilda slag.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Det bör beaktas att konsultuppdrag kan avse även tjänster för vilka skatteplikt kan komma ifråga på grund av stadgande i 10 § 1–4 MF. Följande utgör exempel härpå.

Enligt vad tidigare sagts är tjänst som avser besiktning av personhiss i bostadsbostadsfastighet inte skattepliktig. Skatteplikt föreligger dock enligt 10 § 1 för kontroll av skattepliktig vara. Om besiktningsingenjör besiktigar arbetsplatsens lyftanordningar är tjänsten skattepliktig. Sådan anläggning utgör nämligen vara. Skatt skall utgå på hela vederlaget, motsvarande ett pålägg av 11,11 procent på priset före skatt.

Vissa konsulter sysslar i betydande utsträckning med geologiska och geotekniska undersökningar av skilda slag och utför i detta sammanhang undersökning på platsen av mark samt verkställer dessutom laboratoriemässig undersökning av tagna och insända borrprover. För analys av skattepliktig vara föreligger skatteplikt enligt 10 § 1 MF. Ett borrprov är att anse som skattepliktig vara. Analys av ett borrprov är följaktligen en enligt 10 § 1 MF skattepliktig tjänst för vilken hela vederlaget är skattepliktigt. Ingår däremot analysen som ett led i ett större uppdrag som avser markundersökning får bedömas vad uppdraget som sådant huvudsakligen avser. Är på platsen utförd markundersökning i form av schaktning, borrning och dylikt det väsentliga bör tjänsten anses utgöra sådan tjänst avseende mark som omförmäles i 10 § 2 MF. Beskattningsvärdet utgör därvid 60 procent av vederlaget, dvs skatt skall utgå med 6,38 procent på priset före skatt.

Vad i föregående stycke sagts om markundersökning gäller i tillämpliga delar vid vattentäkts- och recipientsundersökningar.

2) Angående vissa försäkringsfall

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 29 april 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) vid *skadereglering av vissa försäkringsfall m m.*

Författningstext
2 § MF

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

1. skattepliktig vara, byggnad eller tjänst,

— — — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 2 § MF (punkt 2)

2. Med omsättning av vara, byggnad eller tjänst förstås enligt denna förordning att vara eller byggnad säljes och att tjänst utföres eller förmedlas (tillhandahålles) mot vederlag. Med försäljning likställes byte.

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Frågor har uppkommit i vad mån skadelidande är skattskyldig för mervärdeskatt för ersättning, som uppbäres från den skadevållande, eller för ersättning som på grund av utav den skadelidande tecknad försäkring uppbäres från försäkringsföretag, allt avseende skadat eller förlorat gods som utgör varulager eller inventarier i verksamhet för vilken skattskyldighet föreligger. Därvidlag synes följande regler böra gälla.

Ersättningar från annan än den skadelidandes försäkringsgivare

Om skada på eller förlust av egendom uppkommit genom vållande av annan än den skadelidande bör uppburen ersättning från den skadevållande eller dennes försäkringsgivare vara att anse som skade-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

stånd för utebliven eller minskad försäljningsintäkt eller för minskning av godsets värde. Under förutsättning att den skadevållande eller dennes försäkringsgivare inte i samband med skaderegleringen förvärvar äganderätten till det skadade godset bör uppburen ersättning inte betraktas som likvid för omsättning. Skattskyldighet för uppburen ersättning bör följaktligen inte anses föreligga.

Om däremot den skadevållande eller dennes försäkringsgivare som ett led i skaderegleringen övertar skadat gods bör utgiven ersättning i sin helhet likställas med likvid för varuförsäljning. Skattskyldighet enligt MF bör därför anses föreligga för den skadelidande som säljare enligt MF:s allmänna regler.

Ersättningar från egen försäkringsgivare

Ersättning som skadelidande uppbär från egen försäkringsgivare för avhjälpande av skada på gods eller gottgörelse för förstört eller förlorat gods bör inte anses utgöra likvid för omsättning. Även om försäkringsgivaren som ett led i skaderegleringen övertar skadat gods, bör med hänsyn till de särskilda förhållanden under vilka övertagandet av godset sker, likviden inte anses som likvid för omsättning av skattepliktig vara. Skattskyldighet för mervärdeskatt bör därför inte anses föreligga för den skadelidande för ersättning som utgår på grund av egen försäkring.

Avdragsrätt

Författningstext
16 § MF

Skattskyldig skall, om ej annat följer av andra stycket, utfärda faktura eller därmed jämförlig handling för varje omsättning för vilken skatt utgår. Av handlingen skall framgå vederlaget, skattens belopp och övrigt som har betydelse för skattskyldighet och avdragsrätt enligt 17 §. — — — — — — — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 16 § MF

Faktura eller motsvarande handling skall utöver beskattningsvärde och skattebelopp innehålla uppgift om kundens namn och adress eller annan för kundens identifiering godtagbar angivelse, transaktionens art samt platsen för varas mottagande.

17 § MF

Skattskyldig 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. —

anvisningarna till 17 § MF

Avdrag för ingående skatt skall styrkas av skattedebitering på inköpsfaktura, avräkningsnota eller motsvarande handling om icke säljaren enligt 16 § tredje stycket är undantagen från skyldighet att på sådan handling ange skattens belopp.

— — — — — — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Vid reparation av skadad vara, där reparationen utförs av annan än den skadelidande, liksom vid anskaffning av ny vara i stället för skadad eller förlorad vara bedöms frågan om skattskyldighet för utgående mervärdeskatt för den som reparerat varan eller tillhandahållit ny vara enligt vanliga regler.

Avdragsrätt för mervärdeskatt som utgått vid sådana reparationer och ersättningsanskaffningar som omnämns i föregående stycke föreligger för den skadelidande under förutsättning att fråga är om förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet. Som förutsättning härför gäller dock att avdraget kan styrkas med på den skadelidande ställda faktura, som innehåller de uppgifter som anges i 16 § MF och anvisningarna därtill.

(Stockholm den 13 juni 1969.)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg 10 *Ang. mervärdeskatten* Nr 7 1969

1) Angående skattskyldighet för fastighetsförvaltande företagare med egen byggnadsverksamhet

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 18 mars 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *skattskyldighet för fastighetsförvaltande företagare med egen byggnadsverksamhet.*

Författningstext

2 § MF

Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

1) skattepliktig vara, byggnad eller tjänst,

— — — — — — — — — — — — — —

anvisningarna till 2 § MF

1. Verksamhet anses som yrkesmässig när inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet eller av rörelse enligt kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370). — — — Som yrkesmässig räknas vidare verksamhet som innefattar icke enbart enstaka försäljning eller uttag av vara och tillhandahållande av tjänst, även om verksamheten icke medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen.

— — — — — — — — — — — — — —

2. Med omsättning av vara, byggnad eller tjänst förstås enligt denna förordning att vara eller byggnad säljes och att tjänst utföres eller förmedlas (tillhandahålles) mot vederlag. Med försäljning likställes byte.

Med omsättning förstås vidare uttag av vara ur verksamhet för annat ändamål än för försäljning, när rätt till avdrag för ingående skatt föreligger enligt 17 §. Som omsättning anses i enlighet härmed uttag av vara för den skattskyldiges eller hans anställdas personliga bruk. Utför den som bedriver byggnadsrörelse reparations-, underhålls- eller förbättringsarbete på egen fastighet, som icke användes i rörelsen och

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ej heller utgör lagertillgång i denna, anses uttag av byggnadsmaterial och annat material för arbetet som omsättning.

— — — — — — — — — — — — — — —

Uttag av byggnad anses som omsättning när uttaget sker ur byggnadsrörelse. Andra stycket äger därvid motsvarande tillämpning. Byggnad anses som uttagen även om den behålles av den som driver byggnadsrörelsen utan att användas för stadigvarande bruk i denna.

— — — — — — — — — — — — — — —

9 § MF

Byggnad är skattepliktig, när den utgör lagertillgång i byggnadsrörelse.

Riksskattenämnden

Fråga har uppkommit i vad mån skattskyldighet enligt MF föreligger för den som för egen räkning och i egen regi uppför byggnad.

Enligt punkt 1 av anvisningarna till 2 § MF anses verksamhet som yrkesmässig när inkomsten därav utgör skattepliktig inkomst av rörelse enligt kommunalskattelagen (KL). Den som driver byggnadsrörelse i KL:s mening är följaktligen alltid skattskyldig för mervärdeskatt för all byggnadsverksamhet. Skattskyldighet inträder när sådan företagare säljer eller uttar byggnad för annat ändamål än stadigvarande bruk i byggnadsrörelsen, t ex för egen fastighetsförvaltning. Likaså föreligger skattskyldighet för uttag av material för byggnad som ej ingår i byggnadsrörelsen.

Däremot kan skattskyldighet för mervärdeskatt inte anses föreligga för den som – utan att bedriva eller utan att tidigare ha bedrivit yrkesmässig byggnadsrörelse enligt vad nyss sagts – i egen regi och uteslutande för egen framtida förvaltning uppför byggnad eller utför tjänst avseende egen byggnad.

Om företagare, som enligt vad som sägs i förra stycket inte är skattskyldig till mervärdeskatt, försäljer i egen regi uppförd byggnad, ingående i fastighetsförvaltningen, i fortsättningen bedriver byggnadsverksamhet i form av uppförande av byggnad får sådan verksamhet ur mervärdeskattesynpunkt i regel anses som yrkesmässig byggnadsrörelse, även om denna byggnadsverksamhet avser egen fastighetsförvaltning. Skattskyldighet enligt MF för sådan yrkesmässig byggnadsrörelse får beträffande uppförda byggnader eller byggnader under uppförande anses föreligga när dessa säljs eller uttas för annat ändamål än stadigvarande bruk i byggnadsrörelse. Detsamma gäller om företagaren yrkesmässigt utför tjänst avseende annan tillhörig byggnad. I sistnämnda fall får ur mervärdeskattesynpunkt den yrkesmässiga byggnadsrörelsen anses påbörjad i samband med utförandet av nämnda tjänst.

2) Angående beskattningsvärdets bestämmande vid försäljning av vara i förening med inmontering av varan i fastighet

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 17 juni 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *beskattningsvärdets bestämmande vid försäljning av vara i förening med inmontering av varan i fastighet.*

Författningstext
anvisningarna till 7 § MF

Fastighet enligt 4 § kommunalskattelagen utgör icke vara. Vara som inmonterats i fastighet räknas som tillbehör till fastigheten. Inmonteringen anses som arbets-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

prestation avseende fastighet. Detta gäller oavsett om arbetet utförs åt fastighetens ägare eller annan, exempelvis hyresgäst.

Fast maskin och annat inventarium som hör till byggnad och som enligt punkt 5 av anvisningarna till 10 § kommunslskattelagen åsättes särskilt maskinvärde (s k fast maskin) anses alltid som vara enligt denna förordning. Å andra sidan räknas alltid ledning för överföring av elektrisk kraft, värme, gas, vatten eller annan produkt, för teleförbindelse eller för jämförligt ändamål som fastighet när ledningen icke ingår i fast maskin, som är att anse som vara, eller i annat inventarium. Som fastighet anses även exempelvis linbana för person- eller godsbefordran.

— — — — — — — — — — — — — —

14 § MF

Beskattningsvärdet utgör

1) vid omsättning av byggnad eller monteringsfärdigt hus samt vid servering eller rumsuthyrning 60 procent av vederlaget inräknat skatt och, vid uttag, 60 procent av saluvärdet inräknat skatt,

2) vid annan omsättning vederlaget inräknat skatt och, vid uttag, saluvärdet inräknat skatt.

Bestämmelserna i första stycket 1 gäller även beträffande byggnads- eller anläggningsentreprenad och annan tjänst som avser fastighet. För tjänst som avser yttre vatten- eller avloppsledning, väg, gata, bro, spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled och för tjänst enligt 10 § 5 är dock procenttalet endast 20.

anvisningarna till 14 § MF

— — — — — — — — — — — — — —

Försäljning av vara i förening med varans inmontering i fastighet anses i sin helhet som varuförsäljning, när vederlaget till minst 80 procent utgör ersättning för varan. Vid sådan försäljning utgöres beskattningsvärdet således av vederlaget för både vara och inmontering.

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

I MF görs åtskillnad mellan försäljning av vara och tillhandahållande av tjänst. Någon närmare definition av begreppet tjänst ges inte. Bestämmelserna är emellertid så konstruerade att varor som tillhandahålls i samband med tjänsteprestation som regel behandlas på samma sätt som denna. Gäller reduceringsregeln för tjänsteprestationen omfattar den också de varor som ingår som ett led i tjänsteprestationens utförande. Å andra sidan blir inte vad som i första hand ter sig som ett tillhandahållande av vara att betrakta som en tjänsteprestation enbart på grund av att sådana tjänster som inmontering o dyl vidtas i samband med leveransen.

I praktiken kan det ofta svara svårt att avgöra vad som skall hänföras till utförande av tjänst respektive försäljning av vara. För sådana fall kan den i anvisningarna till 14 § MF intagna reduceringsregeln – i fortsättningen benämnd 80–20-regeln – ge närmare ledning. Enligt denna regel skall försäljning av vara i förening med varans inmontering i fastighet i sin helhet anses som varuförsäljning, när vederlaget till minst 80 procent utgör ersättning för varan. Någon uppdelning av prestationen i en varuförsäljning och en inmonteringstjänst skall sålunda inte göras. Om vederlaget till minst 80 procent utgör ersättning för varan behandlas hela prestationen som varuförsäljning, i annat fall som tjänsteprestation avseende fastighet. Syftet med regeln är dock inte att göra en generell gränsdragning mellan försäljning av vara och tjänsteprestation; för att regeln skall bli tillämplig krävs att prestationen framstår som en varuförsäljning, låt vara förenad med en inmonteringstjänst.

Under förarbetena till MF har också uttalats att 80–20-regeln tillkommit i syfte

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

att undvika konkurrenssnedvridning mellan försäljning av varor i detaljhandel och tillhandahållande av varor via byggnadsentreprenörer m fl.

Mot bakgrunden av vad nu anförts finner riksskattenämnden 80–20-regeln främst ha avseende på sådana fall där skattskyldig – utan samband med egentligt entreprenadåtagande som avser ny-, till- eller ombyggnad av fastighet eller reparations- och underhållsarbeten av fastigheten som sådan – vid försäljning av sådana varor, som kan betecknas som färdigställda utrustningsdetaljer till fastighet, jämväl ombesörjer inmontering av varorna i fastigheten. Sådana varor säljs även som regel av företagare utanför den egentliga byggnadsbranschen under butiksmässiga former. En fullständig uppräkning av de varor och varugrupper som här avses låter sig ej göra. Nedan angivna varor får därför betraktas som exempel på fall där 80–20-regeln skall iakttagas vid försäljning i förening med inmontering allt under förutsättning att varorna efter inmonteringen i mervärdeskattehänseende blir att anse som fastighetstillbehör:

heltäcknings- och linoleummattor, persienner och markiser, hatthyllor, fasta speglar, badkar, tvättställ, badrumsskåp och tvätthissar, tv-antenner samt fast monterad elektrisk armatur,

fast utrustning för kök såsom kyl-, frys- och svalskåp, el- och gasspisar, köksfläktar och spiskåpor,

fast ansluten utrustning för tvättstugor och liknande utrymmen såsom tvättmaskiner, centrifuger, torkar, manglar m m,

fast anslutna el-element, oljekaminer samt andra liknande enklare anordningar för uppvärmning,

inmonterade butiks- och kontorsinredningar såsom diskar och hyllinredningar.

Byggnads- och anläggningsentreprenader m m på vilka 80–20-regeln inte äger tillämpning

Av vad riksskattenämnden ovan uttalat framgår att 80–20-regeln främst har tillämpning vid särskilda åtaganden att göra nyinstallation eller utbyte av utrustningsdetaljer till fastighet utan samband med egentliga arbeten på fastigheten i övrigt. Härav följer att 80–20-regeln normalt inte behöver tillämpas när skattskyldig utför ny-, till- eller ombyggnadsarbeten av fastighet och egentliga underhållsarbeten avseende fastigheten som sådan. Detta gäller oberoende av kostnader för i entreprenaden ingående egentligt byggmaterial, byggelement och andra varor och oavsett om den skattskyldiges åtagande är att anse som totalentreprenad eller delentreprenad.

Byggnadsentreprenör som med hjälp av prefabricerade element utför installation av golv- och bjälklag eller uppför väggkonstruktioner kan sålunda vid bestämmandet av beskattningsvärdet för utförd prestation i förekommande fall tillämpa de i 14 § MF intagna reduceringsreglerna utan inskränkning av 80–20-regeln. Vad nu sagts bör gälla även i fråga om egentliga entreprenadarbeten som utförs av byggnadssnickare, byggnadsplåtslagare, takläggare, glasmästare, målare, parkettläggare och motsvarande företagare.

Uttalandet i föregående stycke bör även gälla i fråga om entreprenadåtaganden och tjänster som uteslutande har avseende på ledningar för överföring av elektrisk kraft, värme, gas, vatten eller annan produkt, för teleförbindelse eller för jämförligt ändamål. Om entreprenadåtagande, som avser nyanläggning eller genomgripande ombyggnad av elektriska installationer eller värme-, vatten- eller sanitetsinstallationer, även innefattar till installatio-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

nerna fast anslutna utustningsdetaljer såsom el-element, radiatorer, spisar, tvättställ och badkar m m, bör i 14 § MF intagna reduceringsregler i förekommande fall anses vara generellt tillämpliga på hela uppdraget.

Inmontering i samband med försäljning av maskiner o dyl för industriellt eller motsvarande bruk

Av anvisningarna till 7 § MF framgår att fast maskin som vid fastighetstaxering åsatts särskilt maskinvärde i mervärdeskattehänseende alltid räknas som vara. Det torde dock kunna förekomma att maskiner o dyl som anskaffas för industriellt eller motsvarande bruk för sin funktion kan kräva omfattande infogning eller förankring i byggnad utan att de för den skull skall åsättas särskilt maskinvärde. Sådana maskiner o dyl bör i mervärdeskattehänseende betraktas som vara. Montering av sådan maskin o dyl är därför att anse som tjänst avseende skattepliktig vara medan arbeten som utförs på själva byggnaden får betraktas som tjänsteprestation avseende fastighet.

3) Angående beskattningsvärdets bestämmande vid general- och totalentreprenader

I skrivelse till riksskattenämnden hade Svenska Byggnadsetreprenörsföreningen hemställt om ett uttalande från nämnden om tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller beskattningsvärdets bestämmande vid general- och totalentreprenader inom byggnads- och anläggningsbranschen.

I skrivelsen hade de olika formerna av entreprenader redovisats sålunda:

Sedan lång tid tillbaka brukar entreprenader upphandlas genom att beställare träffar avtal med ett antal olika konsulter (exempelvis arkitekt, konsruktör, elkonsult, vs-konsult, ventilationskonsult) som utför den s k projekteringen, d v s utarbetar fullständiga handlingar som utgör anbudsunderlag för ett antal olika entreprenörer, från vilka anbud begärs på utförande av olika delar av objektet. Beställaren väljer ut de anbud han finner förmånligast och träffar avtal med ett antal olika entreprenörer. En sålunda i delar upphandlad enterprenad brukar kallas *delad entreprenad.*

På senare år har utvecklingen gått mot upphandling av allt större delar av entreprenader från en och samme entreprnör. Ofta upphandlas numera hela utförandet av en enda entreprenör, vilken i mån av behov i sin tur får anlita andra företag såsom undrentreprenörer. Beställaren träffar alltså avtal med en enda entreprenör om hela utförandet. Man brukar här tala om *generalentreprenad.*

På sista tiden har det börjat förekomma att beställare upphandlar *både* projektering och utförande från ett enda företag. Som grund för anbud presenteras då ett mer eller mindre detaljerat program. I entreprenörens åtagande kommer i dessa fall att ingå inte bara utförande utan också fullständig projektering på grundval av programmet. Man talar i dessa fall om *totalentreprenad.*

Totalentreprenaden är en entreprenadform på stark frammarsch. Detta sammanhänger med byggandets fortgående industrialisering och därmed förknippade krav på högre grad av samordning och långsiktighet i planeringen. En ökad användning av entreprenadformen totalentreprenad förordas i den statliga Byggindustrialiseringsutredningens senaste betänkande "Upphandling av stora bostadsprojekt" (SOU 1968:43 In sid 13 högra spalten) och i den statliga utredningen "Upphandling av byggnader, Formerna" (SOU 1968:20 Fi sid 54 under "1:0"). I ansökningarna år 1966 om förhandsbesked om statliga lån för stora industriellt byggda bostadsprojekt avsågs inte mindre än 37 % av antalet lägenheter i flerfamiljshus skola byggas i entreprenadformen totalentreprenad (sid 25 i Byggindustrialiseringsutredningens betänkande).

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

För erhållande av största möjliga grad av samordning har det också blivit allt vanligare att beställare även låter olika slag av s k exploateringsarbeten ingå i en entreprenad. Vid upphandling under de senaste åren av mycket stora bostadsområden, t ex Salem utanför Stockhlom, Råslätt i Jönköping och Vivalla i Örebro, ingick sålunda utförandet av gator och ledningar på allmän mark i de utlysta entreprenaderna. (Byggindustrialiseringsutredningen a a sid 68, de tre punkterna med beteckningen 4). En stor och växande andel av byggandet i Sverige utförs sålunda i alltmer industrialiserade former, som innebär att producenterna svarar för helhetsåtaganden, vilka innefattar en mångfald olika arbeten.

Riksskattenämnden beslöt vid sammanträde den 27 juni 1969 att som svar på framställningen göra följande uttalande.

I skrivelsen omförmälda general- och totalentreprenader är i mervärdeskattehänseende inga entydiga begrepp, för vilka särskilda bestämmelser gäller hur beskattningsvärdet skall beräknas. Om en sådan entreprenad vid tillämpning av MF bör betraktas som en enhet eller ej är beroende av förhållandena i det enskilda fallet.

I särskilda fall kan det finnas anledning att tillämpa MF:s bestämmelser om beskattningsvärde på entreprenaden sedd som en enhet. Om emellertid en skattskyldig – vilket väl oftast torde vara fallet – inom ett entreprenadåtagande tillhandahåller uppdragsgivare flera var för sig klart avskiljbara tjänster eller andra prestationer eller andra prestationer bör detta medföra att de för de särskilda prestationerna gällande beskattningsreglerna blir tillämpliga. För ifrågavarande entreprenader bör följaktligen MF tillämpas enligt följande.

För tjänst som avser väg, gata, bro, spåranläggning, flygfält, hamn, kanal eller annan farled gäller i princip den i 14 § MF intagna 20-procentiga reruceringsregeln. Har entreprenör som förutom tjänst som avser sådan anläggning, jämväl uppfört byggnad (magasin, stationsbyggnad, hangar etc) bör fråga anses vara om två skilda prestationer (jfr riksskattenämndens anvisning den 20 december 1968 – RSN II 1969:40 – angående tjänst avseende fastighet). För byggnadsarbetena skall den i 14 § MF intagna 60-procentiga reduceringsregeln tillämpas, medan den 20-procentiga reduceringsregeln gäller för tjänster som avser anläggningarna i övrigt. Detta bör gälla oberoende av om fråga är om två särskilda åtaganden eller om arbetena utförts inom ett och samma entreprenadåtagande.

Av samma skäl bör om i en och samma entreprenad ingår tjänster som avser dels uppförande av byggnad och dels anläggande av yttre vatten- och avloppsledning samt vägar den 20-procentiga reduceringsregeln tillämpas på arbeten som avser yttre vatten- och avloppsledning samt vägar medan 60-procentsregeln måste gälla för byggnadsarbetena i övrigt.

Om i en totalentreprenad eller motsvarande ingår särskilt specificerade uppdrag som avser i 10 § 5 MF angivna tjänster, dvs projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst, som avser i entreprenaden ingående byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, bör 20-procentsregeln anses tillämplig för detta uppdrag.

För direkta utlägg av icke skattepliktig natur som entreprenör gör för beställares räkning kan som regel skattskyldighet för mervärdeskatt inte anses föreligga. Som exempel kan nämnas utlägg för markanskaffningskostnad, ersättning för gatumark och gatumarkskostnadsbidrag, evakueringskostnader, anslutningsavgifter, fastighets-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

bildningskostnader, lagfarts- och inteckningskostnader, tomträttsavgälder, samt premier för s k byggherreförsäkring. Som förutsättning för att visst belopp skall kunna betraktas som utlägg bör gälla att beloppsmässig överensstämmelse föreligger mellan entreprenörens utbetalning och den gottgörelse han särskilt debiterar beställaren. Om entreprenör förskotterar räntor och övriga kostnader som belöper på byggnadskreditiv, för vilka beställaren står som låntagare, bör även detta kunna betraktas som utlägg för beställares räkning.

Tillhandahållande av särskilda tjänster för vilka skattskyldighet enligt MF inte föreligger kan inte heller anses medföra skattskyldighet även om tjänsterna utförs i samband med ett entreprenadåtagande som avser byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet. Som exempel kan nämnas ersättning för lämnat biträde i expropriationsmål eller arvode för medverkan för beställares räkning vid speciella förhandlingar såsom i ärenden angående byggnadslov, finansiering o dyl.

Slutligen må framhållas att de fördelningar som sålunda måste göras av i entreprenadåtagande ingående deltjänster, utlägg och arvoden m m måste öppet redovisas i faktura eller motsvarande handling. Entreprenören måste även sörja för att det i räkenskaperna finns tillfredsställande underlag för skattens beräkning.

4) Angående avdragsrätt i vissa fall för allmän varuskatt vid redovisning av mervärdeskatt

Fråga hade uppkommit om byggmästares och motsvarande företagares rätt till avdrag för allmän varuskatt vid redovisning av mervärdeskatt vid betalning under 1969 av fakturor avseende sådant varuskattebelagt byggnadsmaterial, som inköpts före den 1 januari 1969 och som ingått i arbeten helt slutförda före nämnda datum.

Riksskattenämnden beslöt vid sammanträde den 23 maj 1969 göra följande uttalande.

I anvisning den 13 december 1968 angående tillämpningen av kungörelsen den 29 augusti 1968 (SFS 1968: 474) om rätt att i vissa fall avdraga allmän varuskatt har nämnden bl a uttalat följande:

Har slutbesiktning eller annan därmed jämförlig åtgärd vidtagits före årsskiftet 1968/69 beträffande färdigställd byggnad eller annan anläggning får prestationen anses som tillhandahållen före årsskiftet. Enligt punkten 2 av ikraftträdandebestämmelserna till förordningen om mervärdeskatt kommer skattskyldighet inte att inträda för likvid för sådan byggnad eller anläggning som sker efter utgången av år 1968. Oberoende av den redovisningsmetod entreprenören tillämpar omfattas kostnaderna för sådan byggnad eller anläggning inte av avdragsrätten.

Förvärv av material för byggnad eller anläggning som nu är i fråga har inte skett för verksamhet som medför skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt. Rätt till avdrag för allmän varuskatt som belöper på sådana förvärv kan därför inte anses föreligga, även om betalning sker efter den 31 december 1968.

5) Angående beskattningsvärdets bestämmande vid omsättning av kiosk

Som svar på en förfrågan från Sveriges Slakteriförbund har riksskattenämnden gjort följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om omsättning av kiosker.

I ärendet är fråga om kiosker med en storlek av 2,10 meter × 2,10 meter och större. Vissa av kioskerna har anslutning

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

endast till elektriskt ledningsnät under det att andra även har vatten- och avloppsanslutning. Kioskerna betingar vid leverans från tillverkare ett pris av 20.000 kronor eller mer. I priset ingår utrustning i form av arbetsbänkar, kyl- och frysskåp, stekhällar m m.

Med hänsyn till vad ovan angivits bör ifrågavarande kiosker – om de, som normalt torde vara fallet, är avsedda för stadigvarande bruk och för uppförande på fast grund – regelmässigt anses som monteringsfärdiga hus enligt anvisningarna till 14 § förordningen om mervärdeskatt.

Omsättning av kiosker sker enligt uppgift i skrivelsen dels i samband med leverans från tillverkare och dels efter inköp av uppförd kiosk. I det förra fallet synes mervärdeskatt vanligen böra beräknas enligt bestämmelserna i 14 § första stycket 1) förordningen om mervärdeskatt, dvs enligt den s k 60-procentsregeln. I det senare fallet bör mervärdeskatt inte utgå under förutsättning att fråga är om kiosk som inte av köparen skall flyttas från sin uppställningsplats. Det synes då som regel gälla omsättning av sådan byggnad, som inte beskattas enligt bestämmelserna i förordningen om mervärdeskatt. Om däremot uppförd kiosk förvärvas – därvid mervärdeskatt normalt alltså inte utgår – och antingen av köparen flyttas till annan uppställningsplats eller i avvaktan på försäljning överförs till lager, materielgård eller motsvarande, bör mervärdeskatt åter utgå då kiosken därefter säljs. Avser sistnämnda försäljning kiosk som för stadigvarande bruk levereras för uppförande på fast grund bör skatten beräknas enligt 60-procentsregeln.

6) Angående beskattningsvärdets bestämmande vid försäljning m m av brandredskap

Som svar på en förfrågan angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om försäljning, kontroll och reparation av brandredskap har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Enligt riksskattenämndens anvisning den 17 december 1968 angående begreppet fastighet (RSN II 1969: 34) räknas brandredskap som tillbehör till byggnad om de är fast anslutna till denna. Detta gäller oberoende av om det är fastighetsägaren eller t ex hyresgäst som äger brandredskapen. Lösa brandredskap räknas också som tillbehör till byggnad men endast under förutsättning att de ägs av fastighetsägaren.

I fråga om brandredskap som är fastighetstillbehör bör gälla, att kontroll därav inte är skattepliktig men att laddning, reparation och underhåll är skattepliktiga tjänsteprestationer.

I fråga om brandredskap som inte utgör fastighetstillbehör bör gälla att skatteplikt föreligger – förutom enligt vad i föregående stycke uttalas – även för kontroll.

Vid försäljning av brandredskap och delar därtill utan samband med inmontering av varorna i fastighet utgör beskattningsvärdet hela vederlaget inklusive mervärdeskatt.

Vid omsättning av tjänst som avser fastighet utgör beskattningsvärdet som regel 60 procent av vederlaget inklusive mervärdeskatt. Detta gäller vid tillhandahållande av skattepliktiga tjänster på fastighetstillbehör i form av brandredskap.

Vid försäljning av vara i förening med varans inmontering i fastighet utgör beskattningsvärdet hela vederlaget inklusive mervärdeskatt då vederlaget till minst 80 procent utgör ersättning för varan. Om vederlaget till mindre än 80 procent utgör ersättning för varan är beskattningsvärdet – under förutsättning att varan efter inmontering utgör fastighetstillbehör – 60 procent av vederlaget inklusive mervärdeskatt. Denna regel bör kunna tillämpas inte bara vid försäljning och montering av brandredskap utan också vid försäljning av material i samband med t ex omladdning.

7) Angående krigsmateriel

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 23 maj 1969 beslutat att som *anvis-*

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ning till ledning för beskattningsmyndigheterna göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *krigsmaterial.*

Författningstext
8 § MF

Från skatteplikt undantages

— — — — — — — — — — — — — — —

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

— — — — — — — — — — — — — — —

10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

1) skattepliktig vara och innefattar tillverkning på beställning, uthyrning, servering, formgivning, montering, reparation, kontroll, analys, underhåll, ändring eller rengöring,

— — — — — — — — — — — — — — —

Anvisningarna till 10 § MF

Tjänst under 1 är icke skattepliktig om den avser annan sådan vara som är undantagen från skatteplikt enligt 8 § än begagnad personbil eller begagnad motorcykel. — — — Tjänst som avser sådan krigsmateriel, som anges i 8 § under 2 och som äges av staten, är skattefri.

— — — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Bestämmelser om förbud mot utförsel från riket av krigsmateriel återfinns i kungörelsen den 16 september 1966, nr 531. De varor, på vilka kungörelsens bestämmelser är tillämpliga, finns upptagna i en vid kungörelsen fogad förteckning. Även färdigarbetade delar till sådan krigsmateriel är undantagna från skatteplikt även om de inte i och för sig är underkastade utförselförbud. Krigsmaterielinspektören avgör vilka varor som utgör krigsmateriel som är underkastade utförselförbud. Sammanställningar över krigsmaterielinspektörens uttalanden härom har utgetts. Avskrift därav kan erhållas hos länsstyrelsernas mervärdeskattekontor.

Förutsättning för skattefrihet enligt MF är att *behörig* tjänsteman hos beställande militär myndighet intygar att varan utgör sådan krigsmateriel som är underkastad utförselförbud eller del till sådan krigsmateriel. I tveksamma fall bör den skattskyldige kunna påfordra att beställande militär myndighet styrker sin beställning om skattefritt förvärv med besked från krigsmaterielinspektören.

Undantaget från skatteplikt för tjänsteprestationer avseende skattefri krigsmateriel är begränsat *dels* till sådan krigsmateriel som ägs av staten *och dels* till de tjänsteprestationer som anges i 10 § MF, nämligen tillverkning på beställning, formgivning, montering, reparation, kontroll, analys, underhåll, ändring eller rengöring.

Uthyrning till staten av vara, som enligt reglerna ovan eljest skulle kunna betraktas som skattefri krigsmateriel, är alltid skattepliktig. Transport av krigsmatriel utgör skattepliktig tjänsteprestation, såvida inte fråga är om transport till eller från utlandet.

8) Angående medlemsblad m m

I skrivelse till länsstyrelserna den 3 juli 1969 har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Medlemsblad, personaltidningar och andra i 8 § 6 eller 7 förordningen om mervärdeskatt avsedda publikationer bör för

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

att vara skattefria framställas genom tryck eller tryckliknande förfarande. Riksskattenämnden har i fråga om allmän varuskatt beträffande reklamtryckalster uttalat bl a följande (RSN II 1962: 15):

Mot bakgrund av vad som enligt tulltaxan är att hänföra till tryckalster bör med tryck förstås inte blott reproducering medelst vanlig tryckning för hand eller på maskin (högtryck, litografiskt tryck och offsettryck, helio- och fotogravyr etc) utan även reproducering medelst etsning, duplicering, prägling, fotografering etc.

Medlemsblad eller annan publikation får anses föreligga vid den tidpunkt då tryckningsarbetet avslutats. Tjänster som därefter utförs med avseende på den tryckta upplagan avser alltså skattefri publikation. Detta innebär dels att tryckeri som endast utför tryckningen kan leverera de tryckta arken skattefritt samt dels att den som utför exempelvis falsning, skärning, häftning eller dylikt av de tryckta arken i princip inte är skyldig att erlägga mervärdeskatt härför. I de fall tjänst av sistnämnda slag utförs på uppdrag av annan än utgivaren kan dock tänkas att det ställer sig mer praktiskt att bokbinderier och andra alltid debiterar mervärdeskatt. Då uppdragsgivare i sådana fall har rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på den utförda tjänsten eller de levererade varorna kan hinder inte anses möta att skattedebitering sker.

Klichéer, fotografiska bilder eller rätt till sådana bilder samt andra varor som erfordras för framställning av publikation utgör skattepliktiga varor, som alltså skall beläggas med mervärdeskatt oberoende av om de tillhandahålls utgivare, tryckeri eller annan och oberoende av om de skall användas för framställning av skattepliktig eller skattefri publikation.

Publikationer som avses i 87 § förordningen om mervärdeskatt bör jämställas med sådana som anges i 8 § 6 samma förordning. Detta innebär att tryckeri eller annan kan leverera den tryckta upplagan skattefritt och att tjänster som anges i 10 § 1 förordningen om mervärdeskatt kan utföras skattefritt då de avser den tryckta upplagan.

9) Angående skattskyldighet vid cirkulationssändningar av frimärken

Som svar på en förfrågan från Sveriges Filatelist-Förbund angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om cirkulationssändningar av frimärken har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Under förutsättning att förbundets verksamhet i vad den avser cirkulationssändningar av frimärken är öppen enbart för medlemmar i förbundet, dess underavdelningar eller till förbundet anslutna föreningar synes denna verksamhet inte böra medföra skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt.

10) Angående rätt till mönster

Som svar på en förfrågan angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om överlåtelse av rätt till mönster har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Av uttalande i förarbetena till förordningen om mervärdeskatt (proposition 1968: 100 sid 100 och 113) framgår, att överlåtelse av immateriella rättigheter i huvudsak inte bör beskattas. Sålunda har uttalats, att rätten att framställa och till

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

allmänheten sprida eller på annat sätt offentliggöra bl a alster av teckningar, ritningar och modeller inte kan anses som någon i mervärdeskattehänseende skattepliktig transaktion. Detsamma uttalas beträffande rätten att begagna visst namn, firmanamn, varumärke eller mönster.

Med hänsyn härtill bör konstnär som upplåter rätten att utnyttja mönster inte anses skattskyldig, vilket innebär att köparen inte bör erlägga skatt till konstnär vid förvärv av sådan rätt.

11) Angående skatteplikt för oljesanering m m

Som svar på en förfrågan angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om oljesanering och därmed sammanhängande tjänster har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

1. *Rengöring av oljecisterner tillhöriga villor, bostadsfastigheter, fabriksanläggningar och bensinstationer*

För rengöring av cisterner, som i mervärdeskattehänseende utgör fastighet, föreligger i och för sig inte skatteplikt. Om åtgärden utgör ett förberedande led i underhåll av cistern, exempelvis målning eller rostskyddsbehandling är tjänsten däremot skattepliktig enligt 10 § 4 mervärdeskatteförordningen. Beskattningsvärdet utgör 60 procent av vederlaget inräknat skatt.

Rengöring av cistern, som i mervärdeskattehänseende utgör vara, t ex anläggning som vid fastighetstaxering åsätts särskilt maskinvärde, medför skattskyldighet. Beskattningsvärdet för sådan tjänst utgör hela vederlaget inräknat skatt.

2. *Rengöringar av oljecisterner tillhöriga oljedepåområden eller likvärdiga anläggningar*

Ifrågavarande anläggningar åsätts vanligen särskilt maskinvärde. Se sista stycket av svaret i punkt 1 ovan.

3. *Rengöring av s k farmartankar*

Ifrågavarande tankar utgör i mervärdeskattehänseende vara. Se sista stycket av svaret i punkt 1 ovan.

4. *Oljeskadesanering i fastighet eller på fastighets fasad eller ytterväggar*

Om skadan inte föranleder annan åtgärd än rengöring föreligger inte skattskyldighet. Krävs för saneringen så omfattande ingrepp i byggnad eller anläggning att den måste åtföljas av reparationsarbeten är saneringen i sig själv att anse som en enligt 10 § 4 skattepliktig tjänst. Beskattningsvärdet utgör 60 procent av vederlaget inräknat skatt.

5. *Oljeskadesanering å markområden, vägar, stränder och vattendrag*

För rengöring av mark föreligger i och för sig inte skattskyldighet. Har skadan sådan omfattning att bortschaktning av jord, sand och sten måste vidtagas och återfyllning med nytt material blir erforderlig är tjänsten i vad den avser schaktnings- och återfyllningsarbeten skattepliktig enligt 10 § 2 mervärdeskatteförordningen. Beskattningsvärdet utgör 60 procent av vederlaget eller i fråga om vägar och gator 20 procent av vederlaget, allt inräknat skatt.

6. *Rengöring efter sotskador i fastigheter eller på fastighetsfasader*

Rengöring av husfasad föranleder i och

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

för sig inte skatteplikt såvida inte åtgärden har sådan omfattning att den blir att anse som en med underhåll eller reparation av byggnad jämförbar tjänst såsom blästring av husfasad eller dylikt. I så fall är tjänsten skattepliktig enligt 10 § 4 mervärdeskatteförordningen. Beskattningsvärdet utgör 60 procent av vederlaget inräknat skatt.

7. *Rengöring av pannrum, biltvätt- och bilsmörjhallar, verkstadslokaler*

Se svaret till fråga 6.

8. *I samband med cisternrengöringar, monteringskostnader för exempelvis överfyllnadsskydd, nya bultar etc eller framgrävning av cistern för att rengöring skall kunna göras*

Om ifrågavarande tjänster avser cisterner som utgör fastighet föreligger skatteplikt enligt 10 § 4 mervärdeskatteförordningen. Beskattningsvärdet utgör 60 procent av vederlaget.

Avser tjänsterna cisterner som är att anse som vara, t ex s k "farmartankar", föreligger skatteplikt enligt 10 § 1 mervärdeskatteförordningen. Beskattningsvärdet utgör hela vederlaget.

9. *Transport av olja i samband med cisternrengöring, exempelvis om cistern utdömes måste kvarvarande olja forslas bort*

Ifrågavarande transporter är skattepliktiga enligt 10 § 6 mervärdeskatteförordningen. Beskattningsvärdet utgör vederlaget inräknat skatt.

10. *Material som användes i samband med oljesanering, pumphyror, slanghyror, emulgeringsmedel etc*

Frågan om skatteplikt för vederlaget för egna kostnader direkt hänförliga till utförd oljesanering av ifrågavarande slag avgörs av om det uppdrag till vilka kostnaderna är hänförliga är skattepliktigt eller ej.

11. *Enbart länspumpning av oljecistern samt borttransport av olja eller slam i samband med detta*

Ifrågavarande tjänster är att anse som skattepliktiga transporttjänster enligt 10 § 6 mervärdeskatteförordningen. Beskattningsvärdet utgör vederlaget inräknat skatt.

12) Angående skatteplikt för sophämtning och renhållning

Som svar på en förfrågan angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om sophämtning och renhållning m m har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Angående vissa liftdumpertransporter

Bortforsling av industrisopor till tipp eller destruktionsanläggning bör vara att anse som sådan från skatteplikt undantagen transporttjänst som omförmäles i 11 § 3 förordningen om mervärdeskatt (MF) (transport i samband med renhållning). Enligt anvisningarna till 11 § måste dock fråga vara om åtagande enligt avtal som icke endast gäller tillfälligt transportuppdrag.

Om uppdragstagare i samband med avtalad liftdumpertransport mot särskild avgift tillhandahåller uppdragsgivaren dumpers är detta att anse som uthyrning av skattepliktig vara. Skatt skall utgå med 10 procent av vederlaget inräknat skatt.

Transport av spill och rivningsmaterial från byggnadsplatser torde dock som regel inte vara att anse som transport i samband

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

med renhållning. För sådana transporter, även om för ändamålet begagnas liftdumpers, föreligger skatteplikt enligt 10 § 6 MF.

Angående vissa ersättningar för mottagande av tippmassor

Om transportförare för uppdragsgivarens räkning gör utlägg för tippkostnader och debiterar utlägget separat och styrker detsamma med till kundfakturan bifogat kvitto bör kostnaden inte inräknas i beskattningsvärdet för transporttjänsten.

Vad angår frågan om mervärdeskatt för "tippkuponger", dvs kvitton på förskottsbetald tippavgift, avser dessa ersättningar för ej skattepliktigt tillhandahållande.

Angående vissa renhållningsuppdrag

Renhållningsuppdrag för kommuns räkning innefattande sopning, snöröjning, sandning, rengöring av offentliga toaletter samt tömning av papperskorgar bör inte vara att anse som skattepliktiga tjänster.

Vad angår frågan om rengöring av husfasader, synes ej heller sådan tjänst föranleda skatteplikt såvida inte tjänsten är att anse som en med underhåll eller reparation av byggnad jämförbar tjänst, såsom blästring av husfasad eller dylikt.

Angående hämtning av hushållsavfall m m

Hämtning enligt avtal av hushållsavfall samt rengöring av soprum utgör ej skattepliktig tjänst. Om i samband härmed säckar för förvaring av avfall mot särskild ersättning tillhandahålls fastighetsägare eller lägenhetsinnehavare är detta att anse som varuförsäljning. Skatt skall utgå med 10 procent av vederlaget inräknat skatt.

För tömning av asktunnor i soprum bör tillämpas samma regler som för annat hushållsavfall.

13) Angående stuveritjänster

Som svar på en förfrågan angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om lastning och lossning av gods till eller från utlandet avseende andra transportmedel än fartyg har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

I riksskattenämndens bindande förklaring den 31 januari 1969 och anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna samma dag (RSN II 1969:81) har nämnden uttalat att lastning eller lossning av fartyg och därmed sammanhängande tjänst avseende vara till eller från utlandet skall anses som sådan tjänst som är undantagen från skatteplikt enligt 11 § 3 mervärdeskatteförordningen. Den bindande förklaringen avser endast lastning och lossning av *fartyg*. Något uttalande om undantag från skatteplikt för motsvarande tjänster avseende andra transportmedel har inte gjorts.

Frånsett sådan lastning eller lossning av fartyg som omfattas av förklaringen får lastningen och lossning av vara anses utgöra skattepliktig tjänst.

Transport i samband med mottagning och utlämning av gods för inrikestransport får likaså anses utgöra skattepliktig tjänst.

14) Angående skatteplikt för språngavgift

Som svar på en förfrågan har riksskattenämnden uttalat, att av hingsthållare uppburen språngavgift är att anse som vederlag för tjänst som är skattepliktig enligt 10 § 1 förordningen om mervärdeskatt.

15) Angående ackvisition av annonser

Som svar på en förfrågan angående tillämpningen av förordningen om mervär-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

deskatt i fråga om ackvisition av annonser har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Ackvisition av annonser är enligt 10 § förordningen om mervärdeskatt en skattepliktig tjänsteprestation. Genom bestämmelse i 11 § 5 har från skatteplikt undantagits införing av annons i tryckalster som är undantaget från skatteplikt enligt 8 § 6 eller 7 samma förordning. Härav får anses framgå att ackvisition av annonser är en skattepliktig tjänsteprestation även då annonserna skall införas i skattefria publikationer.

16) Angående skattskyldighet för resebyråer m fl

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 29 april 1969 beslutat att som *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *resebyråer m fl.*

Författningstext
10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

1) skattepliktig vara och innefattar — — — servering — — —,

— — — — — — — — — — — — — — —

7) rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet,

— — — — — — — — — — — — — — —

Tredje stycket av anvisningarna till 10 § MF

Med servering förstås tillhandahållandet av mat, dryck eller annan serveringsvara för förtäring på stället inom därför iordningställd lokal eller plats.

Punkt 3 första stycket av anvisningarna till 2 § MF

Den som i egenskap av ombud förmedlar skattepliktig vara eller tjänst är skattskyldig om han uppbär likviden för varan eller tjänsten, exempelvis såsom kommissionär vid försäljning i kommission.

Riksskattenämnden

I denna anvisning behandlas vissa frågor som rör resebyråers ställning i mervärdeskattehänseende. I samband därmed behandlas frågor som rör hotell- och serveringsföretag i de fall resebyrå förmedlar tjänster som utförs av sådana företag.

Av praktiska skäl används i denna anvisning beteckningen *hotell* som gemensam beteckning på hotell-, pensionat- och serveringsföretag.

Resebyråverksamhet

Resebyrås huvudsakliga verksamhet är att förmedla tjänster mellan trafikföretag, hotell, restauranger m fl och allmänheten. De förmedlade tjänsterna kan vara av såväl skattepliktig som ej skattepliktig natur.

Förmedling av tjänst som inte är skattepliktig medför inte skattskyldighet för förmedlaren. Hit hör t ex tillhandahållande av biljetter för persontransporter och resgodsbefodran.

Beträffande förmedling av skattepliktiga tjänster bör vad nedan uttalas tillämpas.

Om resebyrån inte uppbär någon ersättning för de förmedlade tjänsterna eller endast någon mindre beställningsavgift från kunden, inträder inte skattskyldighet för resebyrån.

Då resebyrå på kunds uppdrag beställer rum eller pension på hotell brukar dock resebyrån normalt för hotellets räkning uppbära förskottsbetalning av kunden för

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

de förmedlade tjänsterna. Som bevis om förskottsbetalning, utfärdar resebyrån hotellkupong eller motsvarande. Denna kupong gäller som betalning helt eller delvis för de tjänster kunden utnyttjar på hotellet. För sin förmedling uppbär resebyrån vanligen ersättning från hotellet i form av provision eller dylikt. Vid förmedling av skattepliktiga tjänster i sådana fall bör resebyrån som regel inte heller anses skattskyldig till mervärdeskatt.

Resebyrå kan emellertid förmedla hotelltjänster på olika sätt och i vissa fall bör skattskyldighet anses föreligga.

Resebyrå kan sålunda genom avtal med hotell ha försäkrat sig om rätten att disponera rum på hotellet mot fast ersättning, som utgår oberoende av storleken av den ersättning kunden utger till resebyrån. Är så fallet bör resebyrån då sådana rum uthyrs genom resebyråns försorg i princip anses tillhandahålla skattepliktig tjänst på sådant sätt att skattskyldighet för resebyrån bör anses föreligga.

Resebyrå kan vidare till kunder främst inom näringslivet tillhandahålla tjänster som innefattar inte bara beställning av hotellrum m m utan också avräkning med och betalning till hotellet. Det kan vara fråga om rundresor, kongresser, konferenser och liknande, där uppdragsgivaren av resebyrån skall faktureras kostnaderna för arrangemanget. Utmärkande för denna verksamhet synes vara, att avräkning inte sker mellan den eller dem som faktiskt utnyttjar de tillhandahållna hotelltjänsterna och hotellet utan mellan resebyrån och hotellet. Även i detta fall får resebyrån anses tillhandahålla skattepliktig tjänst på sådant sätt att skattskyldighet för resebyrån föreligger.

Även då resebyrå tillhandahåller s k paketresa, dvs arrangemang, som innefattar resa, logi och eventuellt kost, bör skillnad göras mellan sådana fall då resebyrån disponerar rum på hotellet mot fast ersättning och andra fall. Bedömningen av skattskyldigheten får i dessa fall ske på samma sätt som angivits ovan. Det bör dock beaktas att den del av paketresans pris som avser persontransporter och andra i arrangemanget ingående skattefria tjänsteprestationer, inte skall beskattas hos resebyrån.

Utländska arrangemang

Förmedling av tjänster – som i och för sig skulle vara skattepliktiga om de tillhandahölls i Sverige – som tillhandahålls av utländska hotellföretag och motsvarande medför inte skattskyldighet för resebyrå i Sverige. Detta innebär att resebyrån varken är skyldig att erlägga mervärdeskatt för uppburna likvider eller har rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt som hänför sig till denna del av verksamheten. Detta gäller såväl skattepliktiga som skattefria tjänster och oberoende av om resebyrån enligt vad ovan uttalats disponerar rum mot fast ersättning eller inte.

Förmedling av tjänster i Sverige till personer i utlandet

Resebyrås förmedling av skattepliktiga hotell- och serveringstjänster i Sverige till personer i utlandet bör bedömas på samma sätt som förmedling av sådana tjänster till personer i Sverige. Detta innebär att resebyrå – eftersom tjänsterna tillhandahålls inom landet och därför är skattepliktiga – kan bli skattskyldig under de ovan angivna förutsättningarna, men att skattskyldighet inte kan anses föreligga för resebyrån i övriga fall. Resebyrå i Sverige är alltså skyldig att debitera sin utländska kund – fysisk person, resebyrå eller dylikt –

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

mervärdeskatt i de fall skattskyldighet föreligger för resebyrån.

Turisttrafikförbund m fl

Vad ovan uttalats angående resebyråer kan tillämpas även på turisttrafikförbund och motsvarande. Därvid bör dock i förekommande fall beaktas, att en förutsättning för skattskyldighet enligt MF är att verksamhet bedrivs yrkesmässigt. Enligt punkt 1 av anvisningarna till 2 § MF är verksamhet att anse som yrkesmässig bl a när inkomsten därav utgör skattepliktig intäkt av rörelse enligt kommunalskattelagen. Som yrkesmässig verksamhet räknas vidare verksamhet som innefattar inte enbart enstaka tillhandahållande av tjänst, även om verksamheten inte medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen.

I denna del hänvisas till riksskattenämndens anvisning den 15 april 1969 angående skattskyldighet för ideella föreningar m fl. (RSN II 1969: 100).

Hotellföretag och motsvarande

Riksskattenämnden har den 20 december 1968 utfärdat anvisning angående servering och rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet. Utöver vad som uttalas i nämnda anvisning bör med hänsyn till vad riksskattenämnden ovan uttalat angående resebyråer följande tillämpas då rumsuthyrning m m sker genom förmedling av resebyrå.

Hotell är i princip skattskyldigt för den ersättning kunden har att erlägga för de tjänster som utnyttjas. I den mån s k villkorliga rabatter förekommer får dock beaktas att dessa inte får dras från den skattepliktiga omsättningen. I de fall hotellföretaget utger provision till den resebyrå som förmedlat viss rumsuthyrning får detta inte föranleda minskning av hotellets skattepliktiga omsättning.

Har hotellföretaget offererat resebyrån nettopris på hotellrum utan att förbinda sig att utge provision skall i stället för vad i närmast föregående stycke uttalats gälla att den skattepliktiga omsättningen för hotellföretaget bör beräknas med utgångspunkt från det av resebyrån erlagda priset. I enlighet med vad ovan angivits beträffande resebyrå kommer resebyrån i detta fall att betraktas som skattskyldig enligt MF.

I fråga om tidpunkten för skattskyldighetens inträde för hotell i de fall kund som likvid helt eller delvis lämnar hotellkupong eller dylikt bör följande anses gälla.

Riksskattenämnden har i anvisning den 10 december 1968 angående skattskyldighetens inträde vid olika redovisningsmetoder uttalat följande.

Kontantmetoden innebär att skattskyldighet inträder när vederlag inflyter kontant eller i form av varor eller på annat sätt kommer den skattskyldige till godo. Även kontantbelopp eller i förekommande fall varor (motsvarande), som erläggs eller lämnas i förskott eller à conto för beställd skattepliktig vara, byggnad eller tjänst, skall upptas till beskattning när de tas emot av den skattskyldige eller på annat sätt kommer honom till godo.

För hotell som tillämpar kontantmetoden inträder i enlighet med detta uttalande skattskyldigheten då kontant likvid eller motsvarande erhålls antingen från kunden eller från resebyrån.

I ovannämnda anvisning har riksskattenämnden även uttalat följande.

Bokföringsmässiga grunder innebär att den skattskyldige – utöver vad som influtit vid kontantförsäljningar – skall inräkna uppkomna fordringar i sin skattepliktiga omsättning. Vid tillämpning av denna me-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

tod inträder skattskyldighet då fakturering enligt avtal sker efter verkställd leverans eller fullgjord prestation. Förskott eller à contobelopp medför således i och för sig ingen skattskyldighet.

För hotell som tillämpar bokföringsmässig redovisningsmetod inträder i enlighet härmed skattskyldighet senast då fordran uppkommer. I förhållande till resebyrå får fordran anses uppkomma för hotellet då hotellet med översändande av hotellkuponger eller motsvarande tillställer resebyrån avräkningshandling, faktura eller dylikt.

Beträffande förmedling av stugor i stugbyar, privatrum m m hänvisas till riksskattenämndens denna dag meddelade anvisning angående dessa fall.

17) Angående skattskyldighet för uthyrning av privatrum, stugor m m

Riksskattenämnden har den 29 april 1969 beslutat att som *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *uthyrning av privatrum, privata stugor, stugor i stugbyar m m.*

Författningstext
10 § MF

Tjänst är skattepliktig, om ej annat följer av 11 §, när tjänsten avser

— — — — — — — — — — — — — —

7) rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet,

— — — — — — — — — — — — — —

Punkt 3 i första stycket anvisningarna till 2 § MF

Den som i egenskap av ombud förmedlar skattepliktig vara eller tjänst är skattskyldig om han uppbär likviden för varan eller tjänsten, exempelvis såsom kommissionär vid försäljning i kommission.

Riksskattenämnden

I anvisning den 20 december 1968 angående bl a rumsuthyrning i hotellrörelse har riksskattenämnden uttalat följande:

Skatteplikt för rumsuthyrning i hotellrörelse och liknande verksamhet bör gälla rumsuthyrning i sådana verksamheter på vilka hotellförordningen äger tillämpning, dvs i verksamheter med ändamål att tillhandahålla tillfällig möblerad bostad.

Riksskattenämnden har i numera lagakraftvunna förhandsbesked angående skatteplikt för uthyrning av stugor i stugbyar eller semesterbyar, på vilken uthyrning hotellförordningen är tillämplig, förklarat att uthyrningen är av sådan art att skatteplikt enligt 10 § 7 MF föreligger och att anläggningens innehavare är skattskyldig för verksamheten.

Riksskattenämnden har beslutat att på grund av uppkomna frågor göra följande uttalande.

Uthyrning av privatrum och privata stugor, dvs rum och stugor som är avsedda för och jämväl används huvudsakligen för bostadsändamål eller motsvarande, bör som regel inte anses medföra skattskyldighet för innehavaren. Det är dock att märka, att om uthyrning sker av rum eller stuga som av hotellägare används som bostad för honom själv eller för anställd, denna uthyrning normalt bör anses ingå i den yrkesmässigt bedrivna rumsuthyrningen och medföra skatteplikt.

Det förekommer att hotellföretag vid behov av fler rum än hotellet innehåller träffar avtal om att för hotellverksamheten få disponera rum eller stugor i hotellets närhet. Den omständigheten att uthyr-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ning sker genom hotellets försorg bör inte föranleda att uthyrningen medför skattskyldighet för innehavaren av stugan eller rummet. Däremot kan den uthyrning som hotellet gör i förhållande till gästen medföra skattskyldighet för hotellet, nämligen om hotellet uppbär likviden för rummet eller stugan.

I de fall hel anläggning i form av stugby, på vilken hotellförordningen är tillämplig, eller del därav disponeras av resebyrå, bör uthyrning som sker i anläggningen genom resebyråns försorg anses medföra skattskyldighet för resebyrån. Motsvarande gäller turisttrafikförbund och turistföreningar.

I andra fall förekommer att resebyrå m fl endast förmedlar uthyrning av stugor i stugby, som helt drivs av annan än resebyrån. I sådana fall bör skattskyldighet inte anses inträda för förmedlaren.

18) Angående skattskyldighet för lägerverksamhet m m

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 17 juni 1969 beslutat att såsom *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *såsom internat, läger eller koloni o dyl betecknad verksamhet med anordnad ferieundervisning, sport- och hobbyverksamhet m m*

Riksskattenämnden har den 30 december 1968 meddelat anvisning angående tillämpningen av MF såvitt gäller tillhandahållande av kost och logi vid anstalter, skolor och hem av olika slag och därvid uttalat bl a följande

Av författningstexten framgår, att skattskyldighet föreligger för sådant tillhandahållande av kost och logi, som sker i hotell och pensionat av olika slag.

Om den verksamhet, som visserligen i och för sig innebär tillhandahållande av kost och logi, likväl huvudsakligen har annat ändamål och därvid närmast avser tjänster av personlig natur, föreligger inte skattepliktig tjänst. Skattskyldighet föreligger inte för den som driver sådan verksamhet, även om detta sker yrkesmässigt.

Vid åtskilliga anstalter, inrättningar och skolor av olika slag drivs sådan verksamhet som – förutom tillhandahållande av kost och logi – huvudsakligen har annat ändamål än tillhandahållande av skattepliktiga tjänster. Skattskyldighet till mervärdeskatt föreligger inte för den, som driver sådan anstalt eller skola.

Fråga har uppkommit i vad mån uttalandet äger tillämpning jämväl på mindre fast organiserade, vanligen i enskild regi bedrivna verksamheter, såsom konfirmationsundervisning, feriekurser, ridläger, seglarskolor o dyl.

Gemensamt för de verksamheter som här avses är att deltagarna jämte undervisning och utbildning eller sysselsättning i organiserade aktiviteter av skilda slag även tillhandahålls kost och logi. Vederlag för deltagande i nu avsedd verksamhet utgår vanligen i ett för allt.

För meddelande av undervisning och utbildning eller för tjänster som avser att lämna deltagarna tillfälle till deltagande i aktiviteter av skilda slag föreligger i och för sig inte skattskyldighet. Fråga får som regel anses vara om tjänster av personlig natur.

Om verksamhet huvudsakligen har till ändamål att tillhandahålla sådana i föregående stycke som ”av personlig natur” betecknade tjänster medför verksamheten enligt vad nämnden tidigare uttalat inte skattskyldighet. Så får anses vara fallet när deltagarna bereds logi i arrangörens hem

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

eller eljest under sådana förhållanden att hotellförordningen inte är tillämplig.

Bedrivs verksamheten däremot i samband med hotell- eller pensionatsrörelse med möjlighet för gästerna att delta i anordnad undervisning, utbildning eller andra aktiviteter som ridning, segling o dyl föreligger skattskyldighet för tillhandahållna tjänster till den del de avser rumsuthyrning och servering.

Slutligen må framhållas att oberoende av om verksamheten i övrigt medför skattskyldighet eller inte, skattskyldighet föreligger för särskilt debiterad ersättning för uthyrning av fordon, båtar, hästar, sportredskap o dyl.

19) Angående överlåtelse av varufordran m m

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 29 april 1969 beslutat att som *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande i fråga om tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) såvitt gäller *beskattningsvärdets bestämmande och skattskyldighetens inträde vid överlåtelse av varufordran m m*

I denna anvisning behandlas sådana fall där säljares fordran på köpare lämnas till finansieringsföretag för diskontering, annan belåning, bevakning, inkassering eller bokföring samt sådana fall där fordran helt överlåts till finansieringsföretag.

Med varufordran avses i denna anvisning sådan fordran vars uppkomst eller betalning medför att skattskyldighet enligt MF inträder för säljaren.

Med överlåtelse av varufordran förstås i denna anvisning sådan transaktion som innebär att den till vilken överlåtelsen sker svarar för förluster som kan uppkomma på grund av köparens bristande betalning.

Beskattningsvärdets bestämmande

Riksskattenämnden har den 29 november 1968 meddelat anvisning angående beskattningsvärdets bestämmande m m vid omsättning av vara och tjänst inom landet (RSN II 1969:21). Vad som uttalats i nämnda anvisning gäller i princip även i fall som avses i förevarande anvisning.

I fråga om **fordran som inte överlåtits** synes särskilt uttalande inte erforderligt. Beskattningsvärdet bestäms i enlighet med bestämmelserna i MF och med tillämpning av nyss nämnda anvisning. Kundförluster, bonus, återbäring, rabatt o dyl, som enligt bestämmelserna i MF kan föranleda minskning av säljarens skattepliktiga omsättning kan beaktas vid säljarens redovisning av mervärdeskatt. Detsamma gäller krediteringar som får ske på grund av returer, fel i godset e dyl. Avdrag från beskattningsvärdet får inte ske för ränta, provision eller annan ersättning som utges till finansieringsföretag för diskontering, annan belåning, reskontrabokföring, inkassering m m.

I fråga om **fordran som överlåtits** skall beskattningsvärdet i princip bestämmas med utgångspunkt från det mellan säljare och köpare avtalade priset, sådant detta anges i faktura eller annan handling. Detta gäller oberoende av storleken av den ersättning säljaren erhåller som likvid för fordringen från finansieringsföretaget. Dock bör beaktas att vissa förändringar av det avtalade priset kan få ske även i detta fall. Sålunda får enligt vanliga regler beaktas krediteringar av olika slag som sker innan fordringen överlåts. Detsamma gäl-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ler t ex sådan förlust på fordringen som kan konstateras före överlåtelsen. Vidare kan också förändringar som sker efter överlåtelsen medföra ändring av säljarens skattepliktiga omsättning. Det skall då vara fråga om fall där säljaren på grund av avtalet med finansieringsföretaget är skyldig att återtaga sådan fordran som är tvistig och som hos säljaren föranleder kreditering av något slag.

Skattskyldighetens inträde

Riksskattenämnden har den 10 december 1968 meddelat anvisning angående skattskyldighetens inträde vid olika redovisningsmetoder m m (RSN II 1969: 26). Vad som uttalats i nämnda anvisning gäller i princip även i fall som avses i förevarande anvisning. Det bör också framhållas att riksskattenämnden i den tidigare nämnda anvisningen om beskattningsvärdets bestämmande uttalat sig angående skattskyldighetens inträde vid diskontering av växel. Därvid har också berörts frågan om lombardering av växlar och diskontering av kontrakt, vilka transaktioner jämställts med diskontering av växel. Vissa speciella frågor behandlas dock i fortsättningen.

I fråga om **fordran som inte överlåtits** gäller då säljaren tillämpar *bokföringsmässig redovisningsmetod* att skattskyldigheten inträder då fordringen mot köparen uppkommer. Denna situation torde bedömas enligt allmänna regler i MF.

Då säljaren tillämpar *kontantmässig redovisningsmetod* bör åtskillnad göras mellan å ena sidan diskontering av växel eller kontrakt och å andra sidan annan belåning av fakturor och kontrakt och liknande än nu sagts samt inkasseringsuppdrag.

Beträffande diskontering av växlar och kontrakt bör i enlighet med vad som uttalats i riksskattenämndens ovan nämnda anvisning angående beskattningsvärdets bestämmande, skattskyldigheten inträda när säljaren i enlighet med avtalet med finansieringsföretaget äger disponera belopp på grund av diskonteringen, t ex då kreditering av säljarens konto hos finansieringsföretaget skett.

Beträffande transaktion som innebär att finansieringsföretaget lämnar säljaren som låntagare ett lån med låntagarens faktura- eller kontraktsportfölj som säkerhet, bör skattskyldigheten som regel inte anses inträda förrän köparen erlagt likvid antingen direkt till säljaren eller till finansieringsföretaget för säljarens räkning och i det senare fallet finansieringsföretaget jämväl redovisat likviden till säljaren antingen kontant eller genom kreditering av säljarens konto hos finansieringsföretaget.

Vad i föregående stycke uttalats gäller i tillämpliga delar även inkasseringsuppdrag.

I fråga om **fordran som överlåtits** gäller i likhet med vad ovan uttalats angående fordran som inte överlåtits att skattskyldigheten – då säljaren tillämpar *bokföringsmässig redovisningsmetod* – inträder då fordran uppkommer. Då säljaren tillämpar *kontantmässig redovisningsmetod* gäller att skattskyldigheten inträder då kontant likvid eller motsvarande erhålls från finansieringsföretaget. I de fall säljare med kontantmässig redovisningsmeotd från finansieringsföretaget enligt avtal uppbär likvid för överlåten fordran i olika delbelopp bör skattskyldigheten anses inträda i den takt de olika delbeloppen kommer säljaren till godo. Sker därvid vid någon utbetalning avdrag för provision

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

eller dylikt bör skattskyldigheten anses inträda i enlighet med nedanstående exempel.

1. Fordran som i säljarens räkenskaper är bokförd till 10.000 kronor överlåts för detta belopp till finansieringsföretag. Företaget betingar sig provision med 10 procent av fordringsbeloppet. Säljaren erhåller den 1 april 7.500 kronor och den 1 augusti 1.500 kronor.
   a) Provisionen uttas i sin helhet den 1 april. Skattskyldigheten inträder för 8.500 kronor den 1 april och för 1.500 kronor den 1 augusti.
   b) Provisionen uttas utan angivande av tidpunkten härför. Skattskyldigheten inträder den 1 april för $\frac{10.000}{9.000} \times$ 7.500 kronor och den 1 augusti för $\frac{10.000}{9.000} \times$ 1.500 kr.
2. Fordran som i säljarens räkenskaper är bokförd till 10.000 kronor överlåts till finansieringsföretag för 9.000 kronor. Detta belopp uppbärs med 7.500 kronor den 1 april och med 1.500 kronor den 1 augusti. Skattskyldigheten inträder enligt exempel 1 b) ovan.

Finansieringsföretag

Överlåtelse av varufordran är inte att anse som omsättning enligt bestämmelserna i MF. Detta innebär att finansieringsföretag inte kommer att få någon ingående skattebelastning vid förvärv av fordringar. Inte heller kan finansieringsföretag anses utföra skattepliktiga tjänster i de fall det lånar ut pengar eller sköter reskontrabokföring, inkassering, bevakning av fordran och dylikt. Skattskyldighet synes alltså inte föreligga för finansieringsföretagens huvudsakliga verksamhet.

I de fall finansieringsföretag på grund av sin verksamhet utnyttjat från säljare övertagen rätt enligt bestämmelserna i lagen om avbetalningsköp att återtaga gods som sålts på avbetalning torde finansieringsföretaget normalt sälja det återtagna godset. Sker inte endast enstaka försäljning av detta slag bör skattskyldighet anses föreligga för finansieringsföretaget.

Följande uttalande i riksskattenämndens anvisning angående automatisk databehandling (RSN II 1969: 89) får i princip anses gälla även i fråga om finansieringsföretag.

Slutligen må framhållas att det förhållandet att uppdragstagare för fullgörande av sådana skattefria tjänster som bokföring eller marknadsundersökningar eller beräkningar eller utredningar av skilda slag begagnar sig av automatisk databehandling i och för sig inte föranleder skatteplikt. Om kostnaderna för den i uppdraget ingående ADB-tjänsten på tillförlitliga grunder debiteras särskilt bör dock vederlaget i denna del anses som skattepliktigt.

Huruvida rätt till sådan särdebitering som nyss nämnts föreligger får avgöras av vederbörande beskattningsmyndighet.

Beträffande finansieringsföretagens rätt till avdrag för ingående skatt bör riksskattenämndens anvisning angående tillämpningen av anvisningarna till 17 § MF och riksskattenämndens bindande förklaring angående innehållet i 18 § tredje stycket MF (RSN II 1969: 27) tillämpas.

Därvid bör dock observeras följande. Finansieringsföretag kan utnyttja sin från säljare övertagna rätt enligt bestämmelserna i lagen om avbetalningsköp att återtaga gods som sålts på avbetalning. För den från vilken återtagandet sker bör återtagandet inte anses innebära omsättning enligt MF. Även om köparen skulle vara skattskyldig om försäljning av avbetalningsgodset skett, bör alltså mervärdeskatt inte utgå vid återtagandet. Detta medför att finansieringsföretaget, som alltså inte

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

erhåller någon debitering av ingående skatt, inte kan erhålla avdrag för sådan skatt. Ej heller kan avdrag medges för skatt som beräknas belöpa på köparens restskuld.

20) Angående beskattningsvärdets bestämmande vid införande av annons m m

Som svar på en förfrågan från Svenska Tidningsutgivareföreningen har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Av sökanden förordad princip för debitering av mervärdeskatt, som innebär att skatt skall uttagas på annonser för utländska uppdragsgivare då annonsen till mindre än 50 procent avser skattepliktiga varor eller tjänster, men inte då den till mer än 50 procent avser sådana varor eller tjänster, bör enligt riksskattenämndens uppfattning kunna tillämpas.

Mervärdeskatt skall utgå på annonser som avser lediga platser även om uppdragsgivaren är utländsk.

Försäljning av annonsutrymme som sker över disk bör kunna bedömas som jämställd med försäljning i detaljhandel, vilket medför att skyldighet inte föreligger att utställa fakturor.

21) Angående frivilligt inträde m m

A. Genom beslut den 18 april 1969 angående *Frigoscandia Aktiebolag, Aktiebolaget Stockholms Kylhus, Aktiebolaget Sydsvenska Kylhus, Aktiebolaget Västsvenska Kylhus* och *Aktiebolaget Sundsvalls Fryseri* samt den 13 juni 1969 angående *Aktiebolaget Gotlands Frys, Karlskrona Fryshusaktiebolag, Simrishamns Fryshusaktiebolag, Skånska Äggexporten (Kristianstads Fryshus) ekonomisk förening* och *Aktiebolaget Svenska Fryserierna* har Kungl. Maj:t med stöd av 2 § tredje stycket förordningen om mervärdeskatt förordnat att bolagen och föreningen skall vara skattskyldiga enligt samma förordning, icke endast för omsättning som medför skattskyldighet enligt 2 § första och andra styckena förordningen, utan även för omsättning av annan tjänst än sådan som anges i 10 och 11 §§ förordningen, nämligen för tjänst som avser frys- och kylhusförvaring av livsmedel samt nedfrysning, nedkylning och upptining i anslutning därtill av sådana varor. Därvid skall bolagen och föreningen åtnjuta rätt till avdrag enligt 17 § förordningen även för den ingående mervärdeskatt, som är hänförlig till sådan verksamhet som omfattas av skattskyldighet i enlighet med vad Kungl. Maj:t förordnat.

Beträffande de i beslutet den 18 april 1969 angivna bolagen gäller förordnandet från och med den 25 april 1969 tills vidare och beträffande de i beslutet den 13 juni 1969 angivna bolagen och föreningen gäller förordnandet från och med den 16 juni 1969 tills vidare.

B. Genom beslut den 9 maj 1969 har Kungl. Maj:t med stöd av 2 § tredje stycket förordningen om mervärdeskatt förordnat, att *Sjöfartsverket* från och med den 10 maj 1969 tills vidare skall vara skattskyldigt enligt samma förordning även för omsättning av annan tjänst än sådan som avses i 10 och 11 §§ förordningen, nämligen för lotsning och isbrytning samt andra tjänster åt fartyg som gäller säkerheten till sjöss.

Sjöfartsverket äger rätt till avdrag enligt 17 § förordningen för ingående mervärdeskatt som är hänförlig till sådan verksamhet som omfattas av skattskyldighet enligt Kungl. Maj:ts nu meddelade förordnande.

C. Genom beslut den 9 maj 1969 har

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Kungl. Maj:t med stöd av 2 § tredje stycket förordningen om mervärdeskatt förordnat, att *Luftfartsverket* från och med den 10 maj 1969 tills vidare skall vara skattskyldigt enligt samma förordning även för omsättning av annan tjänst än sådan som anges i 10 och 11 §§ förordningen, nämligen för upplåtelse av flygplats med tillhörande anordningar åt luftfartyg, för annan tjänst i samband med luftfartygs begagnande av flygplats med tillhörande anordningar eller av flygsäkerhetsanordningar utanför flygplatsen och för tjänst som avser varuhanteringen inom flygplats.

Luftfartsverket äger rätt till avdrag enligt 17 § förordningen för ingående mervärdeskatt som är hänförlig till sådan verksamhet som omfattas av skattskyldighet enligt Kungl. Maj:ts nu meddelade förordnande.

D. Genom beslut den 5 juni 1969 har Kungl. Maj:t med stöd av punkt 1 fjärde stycket av anvisningarna till 2 § förordningen den 6 juni 1968 (nr 430) om mervärdeskatt förordnat, att av *Försvarets Fabriksverk* bedriven verksamhet för statens behov *från och med den 6 juni 1969 tills vidare* skall anses som *yrkesmässig* enligt 2 § första stycket förordningen *även* till sådan del som *avser försäljning till staten av krigsmateriel* som anges i 8 § 2) förordningen och *tillhandahållande till staten av tjänst på sådan krigsmateriel. Rätt till avdrag för* ingående skatt enligt 17 § förordningen föreligger *för förvärv för den yrkesmässiga verksamheten.*

Stockholm den 8 augusti 1969.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg 10 *Ang. mervärdeskatten* Nr 8 1969

1) Angående flygplan

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 25 augusti 1969 beslutat att som *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående skatteplikt enligt förordningen om mervärdeskatt (MF) för *luftfartyg.*

Författningstext

8 § MF

Från skatteplikt undantages

1) fartyg för yrkesmässigt fiske, bogserbåt, livräddningskryssare, annat fartyg för yrkesmässig person- eller godsbefordran med nettodräktighet av minst 20 registerton, luftfartyg för yrkesmässig person- eller godsbefordran samt del, tillbehör och utrustning till sådant fartyg eller luftfartyg, när varan säljes till fartygets eller luftfartygets ägare eller införes till landet för dennes räkning.

— — — — — — — — — — — — — —

Riksskattenämnden

Undantag från skatteplikt föreligger för flygplan för yrkesmässig person- eller godsbefordran. Med sådan befordran bör avses yrkesmässigt tillhandahållande av dylika transporttjänster åt utomstående. Därav följer att flygplan som används för undervisningsändamål, i flygklubb, för privat bruk eller internt inom ett företag, inte kan anses skattefritt.

Försäljning av flygplan synes kunna ske skattefritt

1. då köparen avser att med flygplanet driva yrkesmässig person- eller godsbefordran,

2. då köparen genom skriftligt avtal träffat före förvärvet sålt flygplanet vi-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

dare till någon som avser att använda detsamma för yrkesmässig person- eller godsbefordran,

3. då köparen genom skriftligt avtal träffat före förvärvet stadigvarande upplåtit rätten att nyttja flygplanet till någon som avser att använda detsamma för yrkesmässig person- eller godsbefordran.

Som förutsättning för skattefrihet torde gälla att flygplanet inte alls eller i endast ringa omfattning skall användas för annat än yrkesmässig person- eller godsbefordran.

Det ankommer i princip på säljaren att bedöma om flygplan kan säljas skattefritt eller ej. Viss ledning vid denna bedömning bör kunna erhållas av innehållet i den förteckning över flygföretag med tillstånd till luftfartsverksamhet i förvärvssyfte som ingår i meddelande från luftfartsinspektionen (MFL nr 11/1968). Det måste dock iakttas, att säljaren bör förvissa sig om att förutsättningar för skattefrihet föreligger, därvid i fall som inte är uppenbara bör krävas skriftlig försäkran från köparen eller i förekommande fall dennes kund (jfr fall 2 och 3 ovan) om flygplanets användningsområde.

Som förutsättning för att säljare skall anses berättigad att skattefritt tillhandahålla flygplan i fall 2 och 3 ovan bör gälla, att han kan visa att sådant avtal som där avses föreligger. Detta bör i första hand styrkas genom kopia av avtalet men kan i andra hand också anses styrkt genom skriftlig försäkran av köparen.

Vad ovan uttalats angående försäljning av flygplan gäller inte endast nya sådana utan även begagnade.

I princip bör den bedömning av skattepliktsfrågan som skett vid viss omsättning av flygplan äga tillämpning så länge ny omsättning inte ägt rum. Emellertid kan tänkas att man med säkerhet kan avgöra att flygplanet under mycket lång tid kommer att användas för annat ändamål än det för vilket det anskaffats. I sådana fall bör flygplanets karaktär av skattefritt eller skattepliktigt — när det gäller tillhandahållande av del, tillbehör eller utrustning därtill eller utförande av tjänsteprestation med avseende på flygplanet — bedömas efter det nya ändamålet.

För att flygplan skall övergå från att vara skattepliktigt till att bli skattefritt bör krävas att sådan förändring av flygplanets användningsområde kan styrkas. Därvid bör skriftligt avtal om transportåtagande som avser avsevärd tid eller liknande kunna godtagas som bevisning. Detsamma gäller t ex om ägaren erhållit tillstånd till luftfartsverksamhet i förvärvssyfte och avser att använda flygplanet för detta ändamål under avsevärd tid eller om ägaren hyr ut flygplanet för lång tid till någon som med detsamma skall driva sådan verksamhet.

Flygplan skall på motsvarande sätt anses ändra karaktär från skattefritt till skattepliktigt om dess användningsområde varaktigt förändras så att det i fortsättningen kommer att användas i mer än ringa utsträckning för annat ändamål än för yrkesmässig person- eller godsbefordran.

Har sådan förändring av flygplanets användningsområde som avses i närmast föregående två stycken konstaterats skall flygplanet anses bevara sin karaktär av skattefritt respektive skattepliktigt flygplan till dess det åter omsätts eller ny varaktig förändring av dess användningsområde sker.

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Försäljning av delar, tillbehör eller utrustning till skattefritt flygplan kan ske skattefritt endast till flygplanets ägare.

Tjänster som anges i 10 § 1 förordningen om mervärdeskatt är skattepliktiga då de avser flygplan som är skattepliktigt och skattefria då de avser skattefritt flygplan. För företag som yrkesmässigt åt utomstående utför reparationer och andra i princip skattepliktiga tjänster på flygplan kan svårigheter föreligga att i det enskilda fallet avgöra om flygplanet är skattepliktigt eller ej. Av praktiska skäl syns därför följande kunna tillämpas.

Är fråga om flygplan lämpat för yrkesmässig person- eller godsbefordran och beordras reparation eller annan serviceåtgärd på flygplanet av företag som har tillstånd till luftfartsverksamhet i förvärvssyfte syns tjänsteprestationen i fråga kunna debiteras utan mervärdeskatt. Detta gäller dock inte om det för reparationsföretaget står klart att fråga är om skattepliktigt flygplan, t ex från flygklubb tillfälligt inhyrt flygplan eller liknande.

Är fråga om annat flygplan än sådant som avses i första meningen i närmast föregående stycke bör reparationer och andra serviceåtgärder anses som skattepliktiga tjänsteprestationer om inte uppdragsgivaren kan visa att flygplanet är skattefritt.

2) **Angående uthyrning av film**

I skrivelse till riksskattenämnden hade visst företag hemställt om nämndens yttrande i fråga om uthyrning av film. Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

Sökandens tillhandahållande av film skedde på två olika sätt. Dels tillhandahölls kopior av filmer för visning, därvid ersättning utgick på grundval av antalet visningar av filmen. I dessa fall återlämnades filmen till sökanden efter avslutad visning. Dels förekom att s k depositionskopior tillhandahölls. Detta innebar, att kunden ägde rätt att visa filmen valfritt antal gånger mot engångsersättning i form av depositionsavgift. Normalt återställdes inte filmer som tillhandahållits på detta sätt, trots att skyldighet att återställa filmen förelåg då denna ”slutkörts”.

Som svar till sökanden gjorde nämnden följande uttalande.

Genom stadgande i 7 § 4 st förordningen om mervärdeskatt har rätt till kinematografisk film förklarats utgöra skattepliktig vara då filmen avser reklam, information eller undervisning. Visningsrätt utgör sådan rätt som avses i nämnda stadgande. Detta innebär att den som yrkesmässigt upplåter visningsrätt till filmer som avser reklam etc är skattskyldig för denna verksamhet.

Genom stadgande i 11 § 6 har från skatteplikt undantagits visning av kinematografisk film. Detta innebär att all ersättning för själva visningen, dvs vad den som ombesörjer visningen uppbär härför, inte skall beskattas. Undantaget kan dock inte anses medföra att jämväl upplåtelse av visningsrätt kan undantas från beskattning.

Den av Er bedrivna uthyrningen av filmer bör med hänsyn till vad ovan angivits anses medföra skattskyldighet för Er. Ni bör därför debitera mervärdeskatt på uthyrningsersättningarna.

3) **Angående garantireparationer**

A. I en till riksskattenämnden inkommen gemensam ansökan hade

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

dels Aktiebolaget A anhållit om förhandsbesked huruvida skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt förelåg för bolaget för bilreparationer eller i förekommande fall leveranser av nya bilar till den del tillhandahållande sker på grund av garantiutfästelse som lämnats av Aktiebolaget B,

dels Aktiebolaget B anhållit om förhandsbesked huruvida rätt förelåg för bolaget att vid redovisning för mervärdeskatt avdraga sådan skatt som utgått vid reparationer eller nybilsleveranser på grund av lämnad garantiförbindelse.

Riksskattenämnden meddelade den 17 juni 1969 följande numera lagakraftvunna förhandsbesked.

Riksskattenämnden förklarar att skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt åvilar Aktiebolaget A för såväl utförda reparationer av bilar som gjorda tillhandahållanden av skattepliktiga bilar även till den del tillhandahållande sker på grund av garantiutfästelse som lämnats av Aktiebolaget B.

Genom lämnad garantiförbindelse gentemot ägare av bilar på vilka i ansökningen omförmäld 5-årsgaranti äger tillämpning, har Aktiebolaget B iklätt sig skyldighet att i den omfattning garantiförbindelsen anger låta reparera skadat fordon eller ersätta detsamma med nytt sådant. Aktiebolaget B:s försäljning av bilar på vilka 5-årsgarantin äger tillämpning medför skattskyldighet för bolaget. Förvärv som bolaget gör för att infria sina i garantiutfästelsen gjorda åtaganden får därför — oberoende av om kostnaderna för förvärven bestrids av bolaget direkt eller genom dess försäkringsgivare — vara att anse som förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet.

Riksskattenämnden förklarar Aktiebolaget B jämlikt 17 § förordningen om mervärdeskatt berättigat att vid redovisning av skatt avdraga ingående skatt som belöper på förvärv, föranledda av i ansökningen omförmäld 5-årsgaranti, under förutsättning att avdrag för ingående skatt kan styrkas med på bolaget ställd faktura, som innehåller de uppgifter som anges i 16 § förordningen om mervärdeskatt och anvisningarna därtill.

B. Som svar på en förfrågan angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om tillhandahållande av skattepliktiga tjänsteprestationer som på grund av garantiutfästelse faktureras utländskt företag har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Enligt uttalande av riksskattenämnden i annat ärende (se punkt A ovan) föreligger skattskyldighet enligt förordningen om mervärdeskatt för företag som utför reparationer av skattepliktiga varor inom landet även till den del tillhandahållande sker på grund av garantiutfästelse som lämnats av annan.

De reparationstjänster på fotografisk apparatur som Ni utför inom landet är därför skattepliktiga tjänsteprestationer även om kostnaden för reparationerna debiteras utländskt företag, som lämnat garantiåtagande för apparaturen.

Vad ovan uttalats angående garantireparationer gäller också kostnader för framkallning av film i de fall denna kostnad ingår i priset för filmen och av laboratoriet debiteras på utländskt företag.

4) Skötsel och tillsyn av hissar

Som svar på en förfrågan har riksskattenämnden uttalat att sådana tjänster som normalt utförs på grund av avtal om skötsel och tillsyn av hissar, vilka i mervärdeskattehänseende utgör fastighetstillbehör, får anses vara skattepliktiga enligt 10 § 4 förordningen om mervärdeskatt.

5) Angående slaktdjursavgift

Som svar på en förfrågan angående tillämpningen av förordningen om mer-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

värdeskatt i fråga om slaktdjursavgift har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Slaktdjursavgift utgör sådan statlig avgift, som enligt första stycket av anvisningarna till 14 § förordningen om mervärdeskatt i och för sig skall inräknas i beskattningsvärdet. Detta gäller i de fall enbart slakttjänst utförs, vilket innebär att mervärdeskatten skall beräknas på såväl ersättningen för slakttjänsten som slaktdjursavgiften.

I fråga om slaktdjursavgift vid inköp av djur föreligger den skillnaden i förhållande till utförande av slakttjänster att köparen köper en vara i stället för att "sälja" en tjänst. Slaktdjursavgiften utgår inte i samband med inköpet av djur men utgör självfallet en faktor som påverkar det pris köparen är villig att betala för djuret. Beräkningen av mervärdeskatten bör i förevarande fall ske med utgångspunkt från priset för det inköpta djuret efter avdrag för slaktdjursavgift.

6) Angående invalidfordon

Som svar på en förfrågan angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om beskattningsvärdets bestämmande vid försäljning av invalidfordon har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Den som är höggradigt invalidiserad äger under vissa förutsättningar rätt till återbäring av erlagd omsättningsskatt å motorfordon (accis). Försäljare av motorfordon medverkar ofta till denna återbäring genom att överta köparens rätt till densamma, mot att en villkorlig nedsättning sker av det belopp köparen har att betala till säljaren för fordonet. Vägras återbäring har säljaren enligt avtal med köparen rätt att kräva denne på det belopp som motsvarar den uteblivna återbetalningen.

Den omständigheten att säljare övertar köpares rätt till återbäring av accis kan inte anses innebära att säljare har rätt att minska underlaget för beräkning av mervärdeskatt. Sådan skatt bör därför utgå på det avtalade priset för fordonet utan reducering för belopp som motsvarar erlagd accis.

7) Skatteplikt för särskild jouravgift

Som svar på en förfrågan har riksskattenämnden uttalat att särskild jouravgift vid transport av olja på obekväm arbetstid får anses utgöra ett priselement i vederlaget för tillhandahållen transporttjänst.

8) Servering och s k diners-en-ville-verksamhet

Fråga har uppkommit om gränsdragningen mellan tillhandahållande av serveringstjänst och försäljning av vara.

Riksskattenämnden har därför vid sammanträde den 25 augusti 1969 beslutat göra följande uttalande i detta avseende.

För att servering enligt 10 § förordningen om mervärdeskatt skall föreligga bör krävas *antingen* att den som tillhandahåller serveringsvarorna också disponerar den lokal eller plats där serveringen äger rum *eller* att tillhandahållandet av serveringsvaror sker i lokal eller plats som disponeras av annan men då under förutsättning att tillhandahållandet grundar sig på avtal som inte avser enbart enstaka sådant tillhandahållande.

Vad ovan uttalas innebär bl a att servering föreligger då företag åtagit sig att i annat företags lokaler tillhandahålla personalmåltider eller liknande regelbundet under viss tid, men inte då serveringsvaror tillhandahålls vid enstaka till-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

fälle t ex i privatbostad, festvåning eller annan lokal som disponeras av uppdragsgivaren.

Tillhandahållande av serveringsvaror under sådana omständigheter att servering inte anses föreligga utgör försäljning av skattepliktiga varor, som skall beskattas utan tillämpning av reduceringsregeln i 14 § första stycket 1 förordningen om mervärdeskatt.

Servering i mervärdeskattehänseende bör inte anses föreligga då någon endast åtagit sig att ombesörja själva serveringen, dvs utan att också tillhandahålla serveringsvarorna. I sådant fall är fråga om tillhandahållande av tjänst, som inte är skattepliktig enligt förordningen om mervärdeskatt.

Som lokal eller plats för servering bör betraktas inte endast restaurang, konditori, självserveringsbar, festvåning, utomhuskonditori och liknande utan även bespisningslokal i skola eller på sjukhus, företags personalmatsal, hembygdsgård m m under förutsättning att lokalen är särskilt iordningställd för servering och också används för detta ändamål. Däremot torde inte kunna krävas att lokalen i fråga är fast inredd för servering eller att den enbart används för serveringsändamål.

9) Beskattningsvärdets bestämmande (schaktning eller transport)

Som svar på en förfrågan med begäran om förtydligande i visst hänseende av riksskattenämndens anvisning den 20 december 1968 angående tjänst avseende fastighet m m (RSN II 1969:40) har riksskattenämnden uttalat bl a följande:

I anvisning den 20 december 1968 har riksskattenämnden uttalat att interntransporter inom ett byggnadsområde av schaktningsmassor, sprängsten o dyl kan anses ingå i anläggningsentreprenad. Uttalandet innebär att omflyttning av schaktmassor inom linjen för det sammanhängande område som är föremål för schaktning får i sig själv anses utgöra sådan schaktning som avses i 10 § 2 mervärdeskatteförordningen. Detta gäller oberoende av om omflyttningen sker med hjälp av schaktningsmaskin eller med andra redskap, exempelvis lastbilar eller dumpers. Avstjälpning av tippmassor utom området får som regel anses utgöra sådan skattepliktig transport som omförmäls i 10 § 6 mervärdeskatteförordningen.

10) Angående rabatt, återbäring eller bonus

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 16 september 1969 beslutat att som *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *rabatt, återbäring eller bonus.*

Författningstext

15 § MF

— — — — — — — — — — — — — — —

Rabatt, återbäring eller bonus som utges i efterhand och avser tidigare redovisad skattepliktig omsättning får avdragas i den ordning som gäller för den skattskyldiges redovisning av utgående skatt. Utges förmånen till skattskyldig skall avdraget grundas på kreditnota eller motsvarande handling. Av handlingen skall framgå minskningen av både vederlag och skatt.

Anvisningarna till 15 § MF

Kreditnota som avses i fjärde stycket och som medför rätt till minskning av

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

säljarens skattepliktiga omsättning, medför motsvarande minskning av ingående skatt för köparen.

Riksskattenämnden

Nämnden har i anvisning den 29 november 1968 angående beskattningsvärdets bestämmande (RSN II 1969:21) gjort vissa uttalanden i fråga om rabatter m m. Därutöver kan följande framhållas.

Genom bestämmelserna i 15 § MF och anvisningarna därtill har skattskyldig erhållit rätt att under vissa förutsättningar minska sin skattepliktiga omsättning med rabatter m m. Av uttalande i förarbetena (stencil Fi 1967:10, sid 234 f) framgår att avsikten med nämnda bestämmelser varit att möjliggöra lika behandling av alla rabattförmåner och därmed jämförliga kundkrediteringar i efterhand.

Bestämmelserna kan inte anses innebära skyldighet för säljare att vid utgivande av t ex bonus ställa ut kreditnota, utformad enligt föreskrifterna i 15 § MF och anvisningarna därtill. Om säljare underlåter att till annan skattskyldig utfärda kreditnota på föreskrivet sätt saknar han rätt att reducera sin utgående mervärdeskatt. Köpare skall då inte heller justera sin ingående mervärdeskatt.

Kravet på att rabatt m m skall avse tidigare redovisad skattepliktig omsättning får anses uppfyllt även om omsättningen varit skattepliktig enligt förordningen om allmän varuskatt. Genom stadgande i ikraftträdandebestämmelserna (punkt 2 åttonde stycket) har möjlighet skapats att vid mervärdeskatteredovisning utnyttja sådan rätt till ändring i efterhand av redovisad allmän varuskatt som inte kunnat utnyttjas vid redovisning av allmän varuskatt. I detta avseende har nämnden meddelat anvisning den 4 februari 1969 (RSN II 1969:87). Angivna bestämmelse i ikraftträdandebestämmelserna är tillämplig vid utgivande av rabatt, återbäring eller bonus.

11) Angående returemballage

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 16 september 1969 beslutat att som *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* göra följande uttalande angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt (MF) i fråga om *returemballage*.

Vid försäljning av vara förekommer att varans emballage är avsett att användas mer än en gång. Vanligen söker säljaren i sådana fall förmå köparen att återställa emballaget genom att utlova denne kreditering eller återbetalning av ersättning som uttagits för emballaget.

Är fråga om försäljning av skattepliktig vara bör ersättning som säljaren betingar sig för emballage ingå i beskattningsvärdet för den sålda varan. Detta gäller oberoende av om ersättningen betecknas som pant, emballagekostnad eller dylikt och oberoende av om säljaren utlovar kreditering eller återbetalning i det fall emballaget återställs till honom.

Återlämnas returemballage i samband med inköp av skattepliktiga varor — vilket normalt förekommer t ex i fråga om drycker i returglas — bör av praktiska skäl godtagas att värdet av återlämnat emballage direkt får avräknas från vederlaget för de nyinköpta varorna. Innebörden härav framgår av nedanstående exempel:

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

1. varas pris exkl mervärdeskatt		81: —
returemballagets pris exkl mervärdeskatt		9: —
		90: —
avgår återlämnat returemballage exkl mervärdeskatt		18: —
		72: —
mervärdeskatt 11,11 %		8: —
beskattningsvärde		80: —
2. varas pris inkl mervärdeskatt		90: —
returemballagets pris inkl mervärdeskatt		10: —
		100: —
avgår återlämnat returemballage inkl mervärdeskatt		20: —
beskattningsvärde		80: —

Återlämnas returemballage utan samband med inköp av skattepliktiga varor och erhåller den ursprunglige köparen därvid antingen kontant ersättning härför eller tillgodohavande hos säljaren, äger denne rätt att minska sin skattepliktiga omsättning med belopp som motsvarar det återbetalda eller tillgodoförda beloppet. Som förutsättning härför gäller dock att avdraget — då ersättningen utgivits till annan skattskyldig — grundar sig på kreditnota, som upprättas enligt föreskrifterna i 16 § MF och anvisningarna därtill. Utges ersättningen till annan än skattskyldig har säljaren, om kreditnota inte utställs, att på lämpligt sätt styrka att ersättning utgivits. I sistnämnda hänseende synes kunna godtagas kvittens av den som återlämnat emballage, med angivande av dennes namn och adress, eller handling som undertecknas av affärsinnehavare, affärsföreståndare eller annan personal i ansvarig ställning. Sker försäljning av skattepliktiga varor och sker betalning genom avräkning med tillgodohavande, som köparen har hos säljaren kan nettoavräkning som avses ovan, inte tillåtas. Skatt skall därför beräknas på hela priset inklusive mervärdeskatt för de sålda varorna.

Vad som uttalas i närmast föregående stycke bör gälla även i det fall värdet av återlämnat returemballage överstiger värdet av nyinköpta varor.

Sker vid återlämnande av returemballage återbetalning eller tillgodoförande med lägre belopp än köparen ursprungligen erlagt i pant eller emballagekostnad äger säljaren rätt att minska sin skattepliktiga omsättning endast med belopp som motsvarar den utgivna eller tillgodoförda ersättningen.

12) Angående förskott och à contobelopp vid övergång till redovisning enligt kontantmetod

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 29 november 1968 (RSN II 1969:76) meddelat anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt vid skattskyldigs övergång från ett sätt för redovisning för mervärdeskatt till ett annat.

Som tillägg till denna anvisning meddelar riksskattenämnden följande att beaktas *vid övergång från redovisning för mervärdeskatt enligt bokföringsmässiga grunder till redovisning enligt kontantmetod i fråga om förskott och à contobelopp.*

Har skattskyldig före sådan övergång som här avses mottagit förskott eller à contobelopp enligt avtal om försäljning av vara och har i redovisning för mervärdeskatt avseende tid före övergången någon mervärdeskatt inte redovisats för sådant förskott (à contobelopp), skall vid redovisning för mervärdeskatt för

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

den närmast efter övergången infallande redovisningsperioden mervärdeskatt redovisas för förskottet (à contobeloppet) som om detsamma uppburits under denna redovisningsperiod.

Före utgången av den redovisningsperiod för vilken förskott (à contobelopp) skall redovisas enligt föregående stycke, bör säljaren tillhandahålla köparen handling varav framgår vederlaget, skattens belopp och övrigt som har betydelse för skattskyldighet och avdragsrätt enligt 17 § förordningen om mervärdeskatt.

Vad ovan anförts äger motsvarande tillämpning i fråga om avtal rörande tillhandahållande av byggnad eller tjänst.

I länsstyrelsens beslut om övergång från redovisning enligt bokföringsmässiga grunder till kontantmetoden bör tas in föreskrift om vad den skattskyldige har att iaktta i ovan angivna hänseende.

Exempel:

Övergång från redovisning enligt bokföringsmässiga grunder till kontantmetoden sker per den 1 januari 1970.

Vara har sålts för 10.000 kr inklusive mervärdeskatt enligt avtal i december 1969 med leverans i maj 1970, då även fakturering sker. Förskott uppbärs i december 1969 med 2.000 kr och i mars 1970 med likaså 2.000 kr. Resterande likvid, 6.000 kr, erläggs vid leverans.

Före utgången av februari 1970 bör säljaren tillhandahålla köparen handling varav framgår vederlaget (förskottet i december 1969, 2.000 kr), skattens belopp (200 kr) och övrigt av betydelse för skattskyldighet och avdragsrätt enligt 17 § förordningen om mervärdeskatt.

På delfaktura (motsvarande handling) avseende förskottet i mars 1970 anges bl a att av förskottet (2.000 kr) 200 kr utgör mervärdeskatt. Skattebeloppet skall ingå i skatteredovisningen för mars—april 1970.

Faktura i maj 1970 innehållande bl a följande uppgifter:

Pris exklusive mervärdeskatt	9.000:—
Mervärdeskatt	1.000:—
Summa	10.000:—
Avgår förskott tillhopa	4.000:—
Att betala vid leverans	6.000:—*)
*) Därav mervärdeskatt ...	600:—

RIKSSKATTENÄMNDENS MERVÄRDESKATTEBYRÅ
har flyttat till
Sjöviksbacken 12, ÅRSTADAL
postadress: Fack
102 70 STOCKHOLM 9
Tel. 451510 (lokal)
08-451680 (riks)

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Meddelande

RM serie II nr 1 1969, som en tid varit slutsålt, finns nu att rekvirera från

SKATTENYTTS expedition,
box 5, 793 00 LEKSAND

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

II

Meddelanden från

Riksskattenämnden

Årg 10 *Ang. mervärdeskatten* Nr 9 1969

1) Angående export

Riksskattenämnden har den 30 december 1968 meddelat *anvisning till ledning för beskattningsmyndigheterna* angående tillämpningen av förordningen om mervärdeskatt i fråga om *omsättning av vara eller tjänst genom utförsel (export)* (RSN II 1969:47).

Riksskattenämnden har vid sammanträde den 4 november 1969 beslutat att som *tillägg till anvisningen om export* göra följande uttalande.

I berörda anvisning har angivits att försäljning vid vilken varan avlämnas utom landet — t ex fritt (franco) utländsk ort — alltid anses som exportförsäljning. Vidare har angivits att försäljning vid vilken varan avlämnas inom landet — t ex fritt fabrik, fob svensk hamn (även frihamn) eller cif utländsk hamn — anses som exportförsäljning om köparen är utländsk och varan i anslutning till avlämnandet utförs ur landet.

Som gemensam förutsättning för att säljare skall kunna underlåta att erlägga mervärdeskatt vid exportförsäljning gäller enligt anvisningen att säljaren på betryggande sätt skall kunna visa att utförsel skett, exempelvis genom speditionsintyg, styrmanskvitto eller på därmed jämförligt sätt.

Det förekommer att säljare i Sverige levererar varor utomlands med egna fordon. I sådana fall förekommer inte intyg eller kvitto som avses i närmast föregående stycke. Som bevis om att exportförsäljning föreligger bör i stället godtas att säljaren i sina räkenskaper har faktura utställd på köpare i utlandet samt kopia av utgående varuanmälan avseende de försålda varorna.

Det förekommer också att köpare i utlandet köper varor i Sverige och för dem

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

ur landet med egna fordon. Även i sådana fall bör exportförsäljning anses föreligga om köparen är utländsk företagare. Som förutsättning för skattefri försäljning bör krävas bevisning, som avses i närmast föregående stycke och dessutom att säljaren i sina räkenskaper har skriftlig försäkran från köparen att de inköpta varorna omedelbart efter inköpet skall föras ur landet och i utlandet användas i verksamhet som bedrivs av köparen. Även bestyrkt kopia av ingående varuanmälan eller motsvarande handling avlämnad till utländsk tullmyndighet bör godtas som bevis om verkställd exportförsäljning.

Vad nämnden uttalat i anvisningen om försäljning till turister m fl påverkas inte av nämndens nu gjorda uttalande.

2) Angående medlemsblad

I skrivelse till länsstyrelserna den 3 juli 1969, Dnr II 375/69 (RSN II 1969:125), återgavs vissa uttalanden som nämnden gjort på förfrågan av sökande angående medlemsblad, personaltidningar och andra publikationer.

Därutöver kan framhållas att nämnden uttalat även följande:

Riksskattenämnden avser inte att för närvarande göra särskilt uttalande angående begreppen medlemsblad, personaltidning m. m. Det kan dock framhållas, att stencilerade cirkulär, årsböcker och medlemsmatriklar som utges separat inte kan anses som skattefria publikationer enligt 8 § 6 eller 7 förordningen om mervärdeskatt. Däremot kan sådana trycksaker med undantag av årsbok anses skattefria om de ingår i nummer av medlemsblad eller dylikt eller utges som särskilt nummer utan särskild utformning.

Sistnämnda uttalande har föranlett tveksamhet i de fall förening eller motsvarande ger ut dels medlemsblad av sedvanlig art och dels som komplettering därtill ger ut meddelanden, cirkulär eller dylikt med sådant innehåll att det i och för sig skulle kunna placeras i medlemsbladet.

Riksskattenämnden har därför vid sammanträde den 4 november 1969 funnit skäl att göra följande ytterligare uttalande.

Förening eller motsvarande kan som ett led i sin verksamhet ge ut medlemsblad av olika slag, antingen på det sättet att olika grupper av medlemmar erhåller skilda medlemsblad eller så att medlemmar erhåller — förutom sedvanligt medlemsblad — även annan serie av publikationer, meddelanden eller cirkulär, som utkommer med kortare mellanrum än det egentliga medlemsbladet eller endast då särskild information är nödvändig eller dylikt. Det kan också förekomma att medlemmar endast erhåller sist avsedda publikationer, meddelanden eller cirkulär, som alltså i sig själva utgör det enda medlemsblad som utges.

Om förening på detta sätt ger ut mer än ett medlemsblad eller ger ut medlemsblad i form av olika serier av publikationer och varje sådan publikation i övrigt uppfyller förutsättningarna för medlemsblad, bör samtliga kunna betraktas som skattefria publikationer enligt 8 § 6 förordningen om mervärdeskatt.

Den som åt förening tillhandahåller publikation som kan utgöra medlemsblad bör då tvekan råder om så är fallet kräva att föreningen skriftligen försäkrar att publikationen utgör skattefritt medlemsblad.

3) Angående sopförbränning m. m.

Som svar på en förfrågan angående rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt i

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

verksamhet som skall påbörjas och som kommer att innefatta sopförbränning och produktion av elektrisk kraft har riksskattenämnden gjort följande uttalande.

Verksamhet som avser sopdestruktion och produktion av elektrisk kraft bör, om den bedrivs yrkesmässigt, medföra skattskyldighet till den del försäljning av elektrisk kraft sker till utomstående.

Rätt till avdrag för ingående skatt föreligger till den del verksamheten medför skattskyldighet. Storleken av det avdragsgilla skattebeloppet bör i första hand beräknas med ledning av omsättningen i vardera kraftproduktionen och sopdestruktionen. Kan sådan beräkning inte ske med tillbörlig noggrannhet, t ex därför att fråga är om nystartad eller planerad verksamhet, bör i stället kunna tillämpas följande. Det avdragsgilla skattebeloppet får, under förutsättning att kostnaderna för den del av anläggningen som skall användas för kraftproduktion med säkerhet kan särskiljas, beräknas med ledning av dessa kostnader. Beräkningen kan därvid ske genom jämförelse mellan kostnaden för uppförande av anläggning för kombinerad sopdestruktion och kraftproduktion och kostnaden för uppförande av anläggning för enbart sopdestruktion med samma destruktionskapacitet som den kombinerade anläggningen.

Som grund för beräkning av den avdragsgilla ingående skatten kan även användas skillnaden mellan anläggningskostnaden för en kombinerad anläggning av ifrågavarande slag och anläggningskostnaden för ett värmekraftverk med motsvarande produktionskapacitet.

Det avdragsgilla skattebeloppet skall begränsas med hänsyn till den del av kraftproduktionen som används inom anläggningen för sopdestruktion eller eljest för ändamål som inte medför skattskyldighet för innehavaren av anläggningen.

4) Angående travtränare

Sedan ett av riksskattenämnden meddelat förhandsbesked på ansökan av travtränare överklagats har regeringsrätten meddelat följande utslag i målet.

Yrkesmässig verksamhet avseende utfodring och sedvanlig skötsel av omhänderhavda djur — så kallat fodervärdskap — får i och för sig anses hänförlig till underhåll av skattepliktig vara enligt 10 § 1) förordningen om mervärdeskatt. I förevarande fall ingår emellertid fodervärdskapet endast som ett underordnat led i en yrkesmässig verksamhet, som avser tränings- och tävlingskörning av hästar. Sådan verksamhet kan icke anses hänförlig till tjänst, för vilken skatteplikt föreligger jämlikt nämnda paragraf.

Kungl. Maj:t förklarar därför lagligt att, med ändring av förhandsbeskedet förklara, att skatteplikt till mervärdeskatt icke föreligger för de i verksamheten som travtränare tillhandahållna tjänsterna.

5) Angående dröjsmålsränta

I ansökan om förhandsbesked hade ett aktiebolag uppgivit, att bolaget avsåg att i sina leveransbestämmelser inta en särskild föreskrift om dröjsmålsränta av följande lydelse: ”Om betalning inte erläggs i rätt tid utgår dröjsmålsränta från förfallodagen med 8 % för år, dock alltid lägst 2 % av oguldet belopp. Härutöver skall köparen erlägga på räntebelopp utgående mervärdeskatt.”

Bolaget hemställde om förhandsbesked huruvida dröjsmålsränta skulle ingå i be-

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

skattningsvärdet endast om och i den mån sådan ränta krävdes vid för sen betalning.

Riksskattenämnden meddelade följande förhandsbesked.

Riksskattenämnden förklarar att dröjsmålsränta som avses i ansökningen skall inräknas i beskattningsvärdet samt att skattskyldigheten inträder vid kontantmässig redovisning av mervärdeskatt då räntan erläggs och vid bokföringsmässig redovisning antingen då faktura utställs eller då räntan dessförinnan erläggs.

(Stockholm den 9 december 1969)

R II: 154

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Sakregister till meddelanden från Riksskattenämnden serie II år 1969 angående mervärdeskatten

Anm. I registret angivna sifferbeteckningar hänvisar till år och sida i det meddelande där frågan behandlats.

A-contobelopp 1969 : 148
Accis på invalidfordon 1969 : 145
Ackvisition av annonser 1969 : 129
Allmän varuskatt, avdrag för vid redovisning av mervärdeskatt 1969 : 123
Annonser, besattningsvärdets bestämmande 1969 : 138
Annonser, ackvisition av 1969 : 129
Annonsering 1969 : 69
Annonsförmedling 1969 : 72
Arkitekter 1969 : 111
Auktionsförsäljning 1969 : 102
Automater 1969 : 33
Automatisk databehandling 1969 : 89
Avbetalningstillägg 1969 : 22
Avdrag för ingående skatt 1969 : 27, 28, 123, 152
Avtal, hyres- och underhålls 1969 : 3
Avtalat pris 1969 : 16
Avverkningsrätt 1969 : 79

Begravningsentreprenörer 1969 : 64
Beskattningsvärde, bestämmande av 1969 : 21, 22, 109, 123, 138, 146, 153
Bokföringsmässiga grunder 1969 : 27
Bokföringsuppdrag 1969 : 90
Bonus 1969 : 24, 146
Brandredskap 1969 : 124
Busstrafik- och bussterminalverksamhet 1969 : 33
Byggledning 1969 : 113
Byggnad och mark, omsättning av 1969 : 109
Byggnadsföretagare, rätt till avdrag för allmän varuskatt 1969 : 123
Byggnadsrörelse 1969 : 118
Byte av vara 1969 : 22
"Bytesdifferens", "bytesförlust" 1969 : 23

Cirkulationssändningar av frimärken 1969 : 126
Containers 1969 : 82

Deklarationsanvisningar 1969 : 13
Diners-en-villeverksamhet 1969 : 145
Diskontering 1969 : 24
Dröjsmålsränta 1969 : 153

Eldbegängelse 1969 : 64
Entréavgifter 1969 : 62
Export 1969 : 47, 82, 83, 99, 151

Faktureringsavgifter 1969 : 22
Fartyg, fartygstillbehör 1969 : 56
Fastighet 1969 : 34
„ , tjänst på 1969 : 40
Fastighetsförvaltande företag 1969 : 117
Ferieundervisning 1969 : 134
Filmuthyrning 1969 : 143
Finansieringsföretag 1969 : 137
Fiskefartyg 1969 : 58
Fiskekort 1969 : 80
Fisklådor, export av 1969 : 99
Fiskredskap 1969 : 58
Flygplan 1969 : 141
Fob svensk hamn 1969 : 48
Fraktkostnader 1969 : 22, 26
Frihamn, leverans i 1969 : 48
" , transport till eller från 1969 : 32
Frimärken, cirkulationssändningar 1969 : 126
Frivilligt inträde 1969 : 138
Föreningar, ideella 1969 : 100
Förlust på fordran 1969 : 24
Förskott 1969 : 9, 148
Försäkringsersättningar 1969 : 114
Försäljning av vara i samband med inmontering i fastighet 1969 : 118

Garantireparationer 1969 : 143
Gasol 1969 : 88
Generalentreprenad, beskattningsvärdets bestämmande 1969 : 121
Geologiska undersökningar 1969 : 114
Geotekniska undersökningar 1969 : 114
Gravar, gravvårdar 1969 : 65

Heltäckande mattor 1969 : 36
Hissar, skötsel och tillsyn av 1969 : 144
Hotell 1969 : 61, 132
Hålkortsbearbetning 1969 : 89

Ideella föreningar 1969 : 100
"Indirekt export" 1969 : 49
Ingående skatt 1969 : 14
Inkassoavgifter 1969 : 22
Inmontering av vara i samband med försäljning 1969 : 118
Invalidfordon 1969 : 145
Inventarier, försäljning av 1969 : 105
Is, export av 1969 : 99

Jouravgift 1969 : 145

Karburatorsprit 1969 : 88
Kiosk, beskattningsvärdets bestämmande 1969 : 123
Kommissionärsbolag 1969 : 30
Kommunala myndigheter 1969 : 50
Konkurs 1969 : 29

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01

Konsulttjänster 1969 : 111
Kontantmetoden 1969 : 27
Kontoringsförsäljning 1969 : 24
Kontrakt, diskontering av 1969 : 24, 136
Kost vid anstalter, skolor och hem 1969 : 63
Kost åt personal 1969 : 106
Kreditnota 1969 : 146
Krigsmateriel 1969 : 124
Kundförluster 1969 : 24
Kuvertavgifter 1969 : 62

Lagerskattavdrag 1969 : 10
Ledningar 1969 : 35
Liftdumper 1969 : 128
Lombardering 1969 : 24
Luftfartyg 1969 : 141
Lägerverksamhet 1969 : 134
Läkemedel 1969 : 59

Mark och byggnad, omsättning av 1969 : 109
Maskiner, fasta 1969 : 36
Medlemsblad 1969 : 30, 125, 152
Monteringsfärdiga hus 1969 : 44
Mönster, rätt till 1969 : 126

Oljecisterner, rengöring av 1969 : 127
Oljesanering 1969 : 127
Omsättning inom landet 1969 : 49
Organisationskonsultuppdrag 1969 : 113

Panter, försäljning av 1969 : 29
Personalservering 1969 : 106
Prenumerationsförmedling 1969 : 91
Presentreklam 1969 : 73
Privatrum, uthyrning av 1969 : 133
Projektering, ritning och konstruktion 1969 : 111
Publikationer 1969 : 125

Rabatter 1969 : 24, 146
Recept 1969 : 60
Rederier 1969 : 59
Redovisningsmetoder, övergång mellan 1969 : 77, 149
Redovisningsskyldighet 1969 : 25
Reduceringsregler 1969 : 40
Reklam 1969 : 66
Rengöring av fastighet 1969 : 127
Renhållning 1969 : 128
Resebyråer 1969 : 130
Resekostnader 1969 : 22, 86
Returemballage 1969 : 146
Rumsuthyrning 1969 : 61

Schaktning 1969 : 146
Servering 1969 : 145
Serveringsrörelser 1969 : 61
Sjukhus 1969 : 60
Skadereglering vid försäkringsfall 1969 : 114
Skadestånd 1969 : 114
Skattepliktig omsättning 1969 : 25
Skattskyldighetens inträde 1969 : 26
Skogsarbeten 1969 : 90
Skyltningsarbeten 1969 : 74
Slaktdjursavgift 1969 : 144
Snöröjning 1969 : 80
Snöskoter 1969 : 88
Sopförbränning 1969 : 152
Sophämtning 1969 : 128
Språngavgift 1969 : 129
Statliga myndigheter 1969 : 50
Stugor, uthyrning av 1969 : 133
Stuveriarbeten 1969 : 81, 129

Tippmassor, mottagning av 1969 : 129
Totalentreprenad, beskattningsvärdets bestämmande 1969 : 121
Traktamentskostnader 1969 : 22
Transport (schaktning) 1969 : 146
Transport och spedition 1969 : 31
Travtränare 1969 : 153
Trycksaker 1969 : 125
Turisttrafikförbund 1969 : 132

Utbytesmotorer 1969 : 23
Utgående skatt 1969 : 14
Uthyrning av film 1969 : 143
Uthyrnings- och underhållsavtal 1969 : 3
Utländska företagare 1969 : 54
Utredningar 1969 : 68, 90
Utrikes trafik 1969 : 58

Vara, försäljning av i samband med inmontering i fastighet 1969 : 118
Varietéavgifter 1969 : 62
Varubyten 1969 : 22
Varufordran, överlåtelse av 1969 : 135
Varv 1969 : 58
Växeltransaktioner 1969 : 23

Årsbok 1969 : 152
Återbäring 1969 : 24, 146

Övergångsbestämmelserna 1969 : 1, 9, 79, 85, 87
Överlåtelse av varufordran 1969 : 135

Open access från www.skattenytt.se, 2024-07-27 14:48:01